



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.723017/2012-17  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-010.059 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 10 de novembro de 2022  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL E EDUARDO ELIAS ALVES DA SILVA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Exercício: 2008, 2009, 2010

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 103 E PORTARIA MF Nº 63/2017.

A verificação do limite de alçada, estabelecido em Portaria da Administração Tributária, para fins de conhecimento do recurso de ofício pelo CARF, é efetivada, em juízo de admissibilidade, quando da apreciação na segunda instância, aplicando-se o limite vigente na ocasião. Havendo constatação de que a exoneração total do pagamento de tributo e encargos de multa, em primeira instância, é superior ao atual limite de alçada de R\$ 2.500.000,00, deve ser conhecido o recurso de ofício.

RECURSO DE OFÍCIO. ANÁLISE DAS RAZÕES DA DECISÃO RECORRIDA E DOS DOCUMENTOS CONSTANTES DOS AUTOS. IMPROCEDÊNCIA.

Tendo em vista que as próprias razões da DRJ e aos documentos constantes dos autos dão conta de que uma parte dos depósitos questionados pela fiscalização tiveram suas origens comprovadas pelo contribuinte nos moldes do que foi sustentado em sua impugnação administrativa, tem-se que devem ser mantidas as exclusões da base de cálculo.

DOCUMENTOS SOMENTE EM FASE RECURSAL. ART. 16, III, § 4º, “B”, DO DECRETO Nº 70.235/72.

Tendo em vista que os documentos juntados pelo contribuinte foram elaborados pela fiscalização em momento posterior à apresentação da impugnação ao lançamento, possibilita-se a sua análise mesmo que apresentado apenas em fase recursal.

DA EXEGESE DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96.

Não há que se falar em interpretações diversas sobre a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos de origem não comprovada para pessoas físicas e jurídicas. Em ambos os casos, a Lei determina que o contribuinte tem o dever de comprovar as origens dos depósitos, de forma a

comprovar que se tratam de rendimentos já tributados, isentos, não tributáveis ou de titularidade de terceiros.

#### CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O contribuinte teve a oportunidade de apresentar todas as suas razões e documentos com a impugnação administrativa, momento no qual é inaugurada a fase litigiosa. Sendo descritos adequadamente os fatos geradores e os fundamentos legais do débito, não há que se falar em cerceamento de direito de defesa.

#### ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS COMPROVAÇÃO INDIVIDUALIZADA ART. 42, § 3º, LEI Nº 9.430/96.

Deve o contribuinte comprovar individualizadamente a origem dos depósitos bancários feitos na em sua conta corrente, identificando-os como decorrentes de renda já oferecida à tributação ou como rendimentos isentos/não tributáveis, conforme previsão do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos Recursos de Ofício e Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado), Wesley Rocha, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Joao Mauricio Vital (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausentes a conselheira Monica Renata Mello Ferreira Stoll, substituída pelo conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, e a conselheira Flavia Lilian Selmer Dias.

### **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1150-1206) em que o recorrente sustenta, em síntese:

- a) A intimação recebida em 08/11/2012 para a apresentação de informações sobre 841 depósitos bancários (alguns ocorridos há mais de cinco anos) estipulou apenas 10 dias para o seu atendimento. Dentro desse prazo, existiam diversos dias não úteis, além de outros nos quais diversas

entidades estavam em recesso - dificultando a coleta dos documentos solicitados pela fiscalização. É necessário considerar também a dificuldade de se obter informações antigas em relação às pessoas físicas, as quais não são obrigadas por lei a manter escrituração contábil. Mesmo assim, o contribuinte atendeu a todas as intimações corretamente, sendo que houve a recusa de recebimento de parte da documentação por ele apresentada - relativa a receitas decorrentes da venda de veículos (em que pese as razões da decisão recorrida em sentido contrário). Só não foram entregues os documentos que o contribuinte não tem e nunca teve posse;

- b) É indevida a afirmação do termo de verificação fiscal no sentido de que os comprovantes de todos os depósitos bancários (inclusive os de valores irrisórios) relacionados na intimação fiscal de novembro de 2011 já haviam sido solicitados em abril do mesmo ano. Isso porque o item 2 da intimação de 26/04/2011 refere-se exclusivamente aos documentos comprobatórios de depósitos decorrentes de empréstimos;
- c) As questões mencionadas acima evidenciam lesão aos princípios da legalidade, da proporcionalidade, da razoabilidade e do devido processo legal. A lei exige prova da falsidade ou imprestabilidade dos documentos apresentados pelo contribuinte para que se possa desconsidera-los, o que não ocorreu no caso concreto;
- d) Após a apresentação da impugnação pelo recorrente, os valores por ele recebidos em decorrência de devoluções de empréstimos à FMU foram tributados na pessoa jurídica da fonte pagadora com o argumento de que não havia causa para os pagamentos com beneficiários identificados. Tratando-se de hipótese de incidência única (tributação exclusiva na fonte), descabe exigir do beneficiário (recorrente) o recolhimento sobre as mesmas importâncias. Os valores sobre os quais incidiu a nova tributação estão discriminados no Anexo II-B - MPF nº 0819000-2012-00148-0 (autos nº 19515.723069/2013-66) e às fls. 1155-1163 dos presentes autos. Verifica-se que a própria fiscalização confirmou que a origem dos depósitos destacados nas contas bancárias do recorrente foram as devoluções dos citados empréstimos, restando também afastada a presunção de omissão de rendimentos. O mesmo raciocínio se aplica à devolução de R\$ 70.000,00 em 18/12/2007.
- e) Mesmo que a comprovação da origem dos depósitos pelo contribuinte seja representativa de matéria tributável que não foi incluída entre os rendimentos tributáveis da declaração de ajuste anual, incabível a aplicação da presunção de omissão de rendimentos - já que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 estatui que se presumem omitidos apenas os valores cuja origem deixar de ser comprovada pelo interessado;
- f) Os documentos apresentados dão conta dos empréstimos e devoluções efetuadas, conforme demonstrativo de fls. 1169-1175;

- g) Em que pesem as correções feitas pela DRJ em relação aos valores decorrentes da venda de veículos, verifica-se que deixou de acolher as alegações do recorrente quanto a uma parte dos 30 depósitos efetuados pela Stern Comércio de Veículos LTDA em 2007 [fls. 1181], para os quais também há comprovação das origens. Ante a ausência de elementos para infirmar a idoneidade da documentação correspondente, caberia a fiscalização ter determinado diligências junto às empresas de comércio de veículos para solucionar eventuais dúvidas. O fato de não constar o nome da pessoa jurídica remetente nos itens dos extratos correspondentes a esses depósitos de 2007 não invalida os esclarecimentos prestados pelo contribuinte e pela própria Stern (inclusive porque esses últimos não devem ser acolhidos apenas parcialmente). Várias foram as parcelas de R\$ 38.888,00 pagas por essa empresa ao contribuinte em 2007 e 2008, sendo que apenas um desses depósitos não foi aceito pela fiscalização;
- h) Igualmente, a declaração emitida pela Só Blindados Veículos LTDA também não pode ser apenas parcialmente acolhida, tendo em vista sua riqueza de detalhes e que não foram apresentados elementos que caracterizem sua inidoneidade. Novamente, caberia à fiscalização diligenciar junto à empresa e à instituição financeira para esclarecer qualquer dúvida remanescente;
- i) Os documentos apresentados (especialmente extratos bancários, cópias de cheques nominativos, cópias dos contratos de mútuo celebrados pelo contribuinte e registros contábeis de pessoas jurídicas) também comprovam que outra parte dos créditos destacados refere-se a devoluções de empréstimos à pessoas jurídicas. Os valores dos empréstimos e das devoluções estão especificados às fls. 1189-1191;
- j) Devem ser excluídos do lançamento os valores inferiores a R\$ 1.000,00, que provavelmente seriam decorrentes de trocos, retirada de encomendas ou outros encargos referentes ao exercício de atividade advocatícia (sobre a qual recai sigilo profissional). A manutenção desses valores fere a razoabilidade e a proporcionalidade.
- k) Devem ser excluídos os montantes inferiores a R\$ 12.000,00 até a soma de R\$ 80.000,00, em prestígio ao princípio da isonomia e do que prescreve o art. 42, § 3º, da Lei nº 9.430/96. Apenas aos excedentes do limite de R\$ 80.000,00 não deve ser aplicado esse benefício;

Ao final, formula pedidos nos termos da fl. 1206.

O recurso veio acompanhado dos seguintes documentos: i) Cópia de documentos do auto de infração em face da FMU - processo nº 19515.723069/2013-66 (fls. 1207-1243); ii) Folhas de razão analítico (fls. 1244, 1246); iii) Extratos bancário FMU - Bradesco (fls. 1245, 1247) e Safra (fls. 1255); iv) Cópias de cheques e recibos de depósitos (fls. 1248-1253); v) Extrato bancário do recorrente - Safra (fls.1254).

A presente questão diz respeito ao Auto de Infração vinculado ao MPF nº 0819000/01432/11 (fls. 1006-1016) que constitui crédito tributário de Imposto de Renda de Pessoa Física, em face de Eduardo Elias Alves da Silva (CPF nº 064.144.068-56), referente a fatos geradores ocorridos no período de 31/01/2007 a 31/12/2009. A autuação alcançou o montante de R\$ 12.352.495,02 (doze milhões trezentos e cinquenta e dois mil quatrocentos e noventa e cinco reais e dois centavos). A notificação do contribuinte aconteceu em 20/12/2012 (fl. 1018).

Nos campos de descrição dos fatos e enquadramento legal da notificação, consta o seguinte (fls. 1012-1014):

001 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/01/2007	R\$ 325.000,00	75,00
28/02/2007	R\$ 467.720,00	75,00
31/03/2007	R\$ 392.012,69	75,00
30/04/2007	R\$ 461.000,00	75,00
31/05/2007	R\$ 179.466,48	75,00
30/06/2007	R\$ 235.921,50	75,00
31/07/2007	R\$ 171.000,00	75,00
31/08/2007	R\$ 156.239,65	75,00
30/09/2007	R\$ 206.520,00	75,00
31/10/2007	R\$ 330.136,00	75,00
30/11/2007	R\$ 2.016.673,65	75,00
31/12/2007	R\$ 919.005,55	75,00
31/01/2008	R\$ 629.673,25	75,00
28/02/2008	R\$ 817.757,13	75,00
31/03/2008	R\$ 1.069.029,01	75,00
30/04/2008	R\$ 879.846,56	75,00
31/05/2008	R\$ 674.993,21	75,00

30/06/2008	R\$ 552.108,91	75,00
31/07/2008	R\$ 498.699,21	75,00
31/08/2008	R\$ 1.139.342,48	75,00
30/09/2008	R\$ 1.008.621,92	75,00
31/10/2008	R\$ 546.323,99	75,00
30/11/2008	R\$ 303.720,45	75,00
31/12/2008	R\$ 739.808,24	75,00
31/01/2009	R\$ 489.930,65	75,00
28/02/2009	R\$544.160,34	75,00
31/03/2009	R\$ 946.556,10	75,00
30/04/2009	R\$ 679.854,51	75,00
31/05/2009	R\$ 571.032,84	75,00
30/06/2009	R\$ 1.095.994,68	75,00
31/07/2009	R\$ 711.602,26	75,00
31/08/2009	R\$ 704.602,26	75,00
30/09/2009	R\$ 1.132.806,77	75,00
31/10/2009	R\$ 624.030,15	75,00
30/11/2009	R\$ 623.641,45	75,00
31/12/2009	R\$ 1.085.424,69	75,00

Enquadramento Legal: Art. 42 da Lei nº 9.430/96; Art. 849 do RIR/99; Art. 1º da Lei nº 11.482/07.

O Termo de Verificação Fiscal (fls. 980-985), além de detalhar os procedimentos realizados, informa que:

Análise da fiscalização:

- os registros contábeis apresentados são documentos de emissão do próprio contribuinte, motivo pelo qual não foram aceitos como comprovantes de origem de recursos movimentados em conta-corrente;
- as cópias de lançamentos bancários nos valores de R\$ 650.000,00 e R\$ 1.800.000,00 apresentados como comprovação de transferência de numerários relativos a empréstimos efetuados em 2007, não foram aceitos como comprovação porque não é possível verificar no histórico dos lançamentos o destinatário dos recursos;
- o documento assinado por Só Blindados Veículos Ltda não foi aceito como comprovação de origem porque está desacompanhado de documentação bancária comprobatória;

– a relação de veículos vendidos não foi aceita como comprovação de origem de recursos movimentados porque não indica os depósitos a que se referem e porque está desacompanhada de documentação bancária comprobatória;

Uma vez que não houve comprovação da efetiva entrega dos numerários aos tomadores de empréstimos nada comprova a alegação de que valores recebidos em conta-corrente referem-se a devoluções de empréstimos.

Cabe observar novamente que a entrega de documentos que deram origem aos empréstimos já tinha sido requerida no Termo de Início de Ação Fiscal.

Além disso é importante frisar que:

- nenhum dos contratos de empréstimos possui registro público;
- apesar de os contratos terem sido pactuados de 2002 a 2008 todos possuem a mesma forma de digitação, sendo utilizada a mesma fonte (estilo de letra) para todos;
- as cláusulas de todos os contratos são idênticas, com exceção do valor mutuado;
- apesar das altas quantias envolvidas nos empréstimos, todos os contratos estipulam juros de mesmo valor (1,50%), fixos e pré-fixados, a serem pagos na quitação final.
- não foram apresentados os contratos relativos às operações de empréstimo com o Sr. Edevaldo Alves da Silva, pois segundo o contribuinte, tratam-se de operações entre pai e filho, não havendo formalização documental.

A comprovação de origem de depósitos alegados como oriundos de devoluções de mútuo deverá ser feita mediante a comprovação da efetiva transferência de numerário entre suposto mutuante e mutuário. Dessa forma, a origem dos depósitos bancários ficaria caracterizada pelo binômio procedência-motivo, devendo o contribuinte comprovar que o numerário procede efetivamente da quitação de empréstimos alegados, bem como, se o mútuo realmente existiu, ou seja, se o dinheiro foi e voltou, com os respectivos acréscimos contratuais e legais, sendo esta exigência satisfeita com a completa apresentação dos documentos hábeis e idôneos, fato este não demonstrado e comprovado pelo contribuinte.

A apresentação parcial e incompleta de documentos, sem os devidos esclarecimentos do contribuinte, explicando o ocorrido em suas contas bancárias (o motivo e a procedência de cada depósito), constitui mera alegação, tentando transferir para a autoridade fiscal o ônus de imaginar, deduzir ou inferir o que teria acontecido com o seu patrimônio, capacidade esta que somente ele próprio possui.

[...]

Somente foram aceitos como comprovação de origem os documentos apresentados relativos a recebimentos do CEUB.

Os demais depósitos não tiveram sua origem comprovada. Uma vez que não há possibilidade de identificação da origem desses depósitos, os mesmos serviram de base de cálculo para lançamento de ofício tendo como infração “ OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.”

A planilha com os valores que serviram de base de cálculo para o Auto de Infração segue anexa a este termo [fls. 987-1005].

Constam do processo, ainda, os seguintes documentos: i) Mandados de procedimento fiscal (fls. 3 e 4); ii) Declarações de ajuste anual do contribuinte - Exercícios de

2008 (fls. 5-13), 2009 (fls. 14-28) e 2010 (fls. 29-39); iii) Termo de início de fiscalização, demais intimações ao contribuinte e seus anexos (fls. 40-43, 96-98, 342-362, 595-602); iv) Respostas do contribuinte (fls. 44, 47-49, 363, 603-608); v) Procuração (fls. 45); vi) Documentos pessoais (fls. 46); vii) Contratos de mútuo (fls. 50-95); viii) Extratos de contas bancárias do contribuinte mantidas juntos aos bancos Bradesco (fls. 99-117, 179-189, 258-269) e Safra (fls. 118-178, 190-257, 270-341); ix) Cópia de solicitações encaminhada aos bancos Safra (fls. 364-373) e Bradesco (fl. 374), à Stern Comércio de Veículos LTDA (fl. 609, 628); x) Planilhas e demonstrativos de pagamento do Centro de Ensino Unificado de Brasília - CEUB em relação a conta nos bancos Safra (fls. 376-396) e Bradesco (fls. 397-417); xi) Demonstrativos das devoluções de empréstimos com respectivas cópias de cheques em 2008 (fls. 418-512), 2009 (fls. 513-591); xi) Capturas de tela de consulta única - detalhamento mensal (592-594); xii) Declaração da empresa Só Blindados Veículos LTDA (fl. 610); xiii) Documentos contábeis das Faculdades Metropolitanas Unidas A/E (fls. 611-613, 622-626, 629-797); xiv) Recibos (fls. 614, 627, 799-979); xv) Planilhas referentes a vendas de veículos (fls. 615-617); e xvi) Extratos e dados do Banco Safra - 2007 (fls. 617-621).

O contribuinte apresentou impugnação em 16/01/2013 (fls. 1029-1076) alegando que:

- l) A intimação recebida em 08/11/2012 para a apresentação de informações sobre 841 depósitos bancários (alguns ocorridos há mais de cinco anos) estipulou apenas 10 dias para o seu atendimento. Dentro desse prazo, existiam diversos dias não úteis, além de outros nos quais diversas entidades estavam em recesso - dificultando a coleta dos documentos solicitados pela fiscalização. É necessário considerar também a dificuldade de se obter informações antigas em relação às pessoas físicas, as quais não são obrigadas por lei a manter escrituração contábil. Mesmo assim, o contribuinte atendeu a todas as intimações corretamente, sendo que houve a recusa de recebimento de parte da documentação por ele apresentada - relativa a receitas decorrentes da venda de veículos. Só não foram entregues os documentos que o contribuinte não tem e nunca teve posse;
- m) É indevida a afirmação do termo de verificação fiscal no sentido de que os comprovantes de todos os depósitos bancários (inclusive os de valores irrisórios) relacionados na intimação fiscal de novembro de 2011 já haviam sido solicitados em abril do mesmo ano. Isso porque o item 2 da intimação de 26/04/2011 refere-se exclusivamente aos documentos comprobatórios de depósitos decorrentes de empréstimos;
- n) As questões mencionadas acima evidenciam lesão aos princípios da legalidade, da proporcionalidade, da razoabilidade e do devido processo legal. A lei exige prova da falsidade ou imprestabilidade dos documentos apresentados pelo contribuinte para que se possa desconsidera-los, o que não ocorreu no caso concreto;
- o) O art. 42 da Lei nº 9.430/96 teve por principal objetivo contemplar hipóteses de omissão de rendimentos de pessoas jurídicas, obrigadas a manutenção de escrituração contábil. O mesmo tratamento não deve ser dispensado para as pessoas físicas que não têm essa mesma obrigação. A

presunção de omissão de rendimentos apenas se aplica na medida em que o contribuinte tenha condições de comprovar as origens do depósito e, mesmo assim, se omite ou apresenta documentos inidôneos - o que não ocorreu no presente caso. Apresentados os comprovantes e havendo dúvida sobre sua idoneidade, caberia à fiscalização proceder no sentido de verificar a ocorrência ou não do fato gerador (art. 142 do CTN). Nesse sentido, a comprovação de que o contribuinte tomou todas as providências possíveis para fornecer os documentos solicitados (inclusive com solicitações de urgência às instituições financeiras), afasta-se a hipótese de sua omissão;

- p) Foram considerados indevidamente na base de cálculo diversos depósitos de valores inferiores a R\$ 1.000,00, listados conforme fls. 1050-1052, além de diversos outros inferiores a R\$ 12.000,00, em desrespeito ao art. 42, II, § 3º, da Lei nº 9.430/96;
- q) A fiscalização ignorou os documentos relativos à demonstração de que parte dos depósitos questionados tiveram origem na alienação de veículos, envolvendo as empresas Stern Comércio de Veículos LTDA e Só Blindados Veículos LTDA. Tais valores são especificados às fls. 1054-1058;
- r) Os documentos apresentados (especialmente extratos bancários, cópias de cheques nominativos, cópias dos contratos de mútuo celebrados pelo contribuinte e registros contábeis de pessoas jurídicas) também comprovam que outra parte dos créditos destacados refere-se a devoluções de empréstimos à pessoas jurídicas. Os valores dos empréstimos e das devoluções estão especificados às fls. 1059-1066;
- s) Os registros contábeis apresentados não são de emissão do próprio contribuinte, mas sim da pessoa jurídica FMU, motivo pelo qual não devem ser desconsiderados como quer a fiscalização. Os mesmos documentos dão conta de que a entidade foi a destinatária dos lançamentos bancários de R\$ 650.000,00 e R\$ 1.800.000,00 mencionados no Termo de Verificação Fiscal - o que também se comprova através das cópias de cheques correspondentes. Os documentos apresentados dão conta da efetividade dos empréstimos e das devoluções. Ainda, verifica-se que não há exigência legal para o registro público de contratos de mútuo, bem como que a padronização desses contratos não pode ser vista como indício de inidoneidade;
- t) Também descabe a alegação do Fisco quanto a imprestabilidade da declaração firmada pela empresa Só Blindados Veículos LTDA, uma vez que seu teor é corroborado por outros elementos dos autos (extratos bancários que indicam depósitos oriundos dessa pessoa jurídica, DIRPF de 2007 constando a venda de automóvel);
- u) A relação de veículos alienados pelo impugnante apenas destaca aquilo que já foi informado em suas declarações de ajuste anual;

- v) Para a comprovação dos empréstimos e devoluções entre pais e filhos (no caso, entre o Sr. Edevaldo Alves da Silva e o impugnante), basta o lançamento correspondente das declarações de ajuste anual do mutuante e do mutuário. Ainda, nesse caso não houve amortização e, portanto, inexistiu ingresso na conta do contribuinte decorrente do empréstimo que celebrou com seu pai;

Ao final, formulou pedidos nos termos das fls. 1074 e 1075.

A impugnação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) Procuração e documentos pessoais (fls. 1077 e 1078); ii) Cópias de documentos dos autos (fls. 1079-1086); iii) AR, petição e declarações de Stern Comércio de Veículos LTDA (fls. ); iv) Petição com carimbo da servidora Alícia E. Correia (fls. 1087-1094); v) Declaração de Só Blindados Veículos LTDA. (fls. 1095-1097); vi) Extratos bancários e fl. diário referente aos empréstimos de R\$ 2.000.000,00 e R\$ 700.000,00 (fls. 1098-1101); vii) Declaração de ajuste anual de 2005 (fl. 1102); viii) Declaração de bens e direitos de 2005 (fl. 1103); ix) Cheques e comprovantes de depósitos (fls. 1104-1106); x) Extratos de contas bancárias do contribuinte e da FMU, além de fl. diário relativas ao empréstimo de R\$ 1.800.000,00 (fls. 1107-1110); xi) Comprovantes de rendimento - CEUB (fls. 1111 e 1112).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP (DRJ), por meio do Acórdão nº 16-47.022, de 28 de maio de 2013 (fls. 1115-1138), deu parcial provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal em parte, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF**

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

**ATUAÇÃO EM DESCONFORMIDADE COM A LEI E O DIREITO. INOCORRÊNCIA.**

Não se configurou, conforme os documentos acostados aos autos, a ocorrência de cerceamento de direito de defesa, que seria causa de nulidade do feito a teor do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972. O procedimento fiscal transcorreu com lisura, sem cerceamento do direito de defesa do contribuinte e com obediência ao procedimento previsto em lei.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997.**

A Lei nº 9.430/96, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento. O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

Por outro lado, comprovada pelo contribuinte a origem, mediante documentação hábil e idônea, de valores depositados em conta de depósito ou investimento, deve ser revisto o lançamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Ato contínuo, a DRJ interpôs recurso de ofício em relação a parte em que foi dada procedência à impugnação do contribuinte.

Após a interposição do recurso voluntário, sobreveio a desistência parcial por parte do recorrente em razão de adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária - Demais Débitos (fl. 1266-1287). Conforme fl. 1288 e 1289, parte dos créditos foram transferidos para os autos de nº 10437-720.161/2018-84, de forma que permanecem no presente processo apenas os valores alegadamente decorrentes de devoluções de empréstimos e da alienação de automóveis.

É o relatório do essencial.

## **Voto**

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

### ***Conhecimento***

A intimação do Acórdão se deu em 13 de janeiro de 2014 (fl. 1143), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 04 de fevereiro de 2014 (fls. 1150-1206). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço parcialmente.

Tendo em vista o fato superveniente noticiado pelo recorrente (cobrança de tributos em face da FMU por meio de auto de infração datado de 13/12/2013), admito as alegações correspondentes embora não tenham sido aduzidas em sua impugnação.

Deixo de conhecer todos os fundamentos relativos a comprovação da origem de depósitos diversos daqueles alegadamente decorrentes de devoluções de empréstimos e alienações de veículos, tendo em vista a desistência parcial do recurso acima referida.

Também não deve ser conhecido o argumento referente a interpretação do art. 42 da Lei nº 9.430/96, no sentido de que bastaria a comprovação da origem dos créditos, sem demonstrar que se tratariam de valores já tributados, isentos/não tributáveis ou de titularidade de terceiros, para afastar a presunção de omissão de rendimentos. Isso porque, não sendo aduzido em momento algum no processo, trata-se de matéria preclusa.

No que se refere ao recurso de ofício interposto pela DRJ, verifico que o valor total dos créditos exonerados pela decisão recorrida foi superior ao limite de R\$ 2.500.00,00 (dois milhões e quinhentos mil reais) fixado pela Portaria MF nº 63/2017. Assim, tendo em vista o que prescreve a Súmula CARF nº 103, entendo que deve ser conhecido o recurso de ofício.

### ***Mérito***

#### **Das matérias devolvidas**

##### **1. Do recurso de ofício**

Tem-se que houve recurso de ofício por parte da DRJ nos seguintes termos:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, ACORDAM os julgadores da Décima Sétima Turma da DRJSPO, por unanimidade de votos, em julgar PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Por força de recurso necessário, nos termos do art. 34, I, do Decreto nº 70.235/1972 e alterações introduzidas pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997 e pela Portaria MF nº 03, de 03/01/2008, o Presidente desta Turma de Julgamento recorre, de ofício, desta decisão, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Recorre-se da procedência parcial dada à impugnação apresentada pelo contribuinte, especialmente no que diz respeito à comprovação da origem de determinadas receitas, que se deu conforme os seguintes argumentos:

Com relação à Stern Comércio de Veículos Ltda., dos históricos das operações indicadas consta “TED E” até julho de 2007 e, a partir de agosto de 2007, “TED E/STERN COM DE VEÍCULOS” (exceto uma operação, em 30/10/2007, no valor de R\$ 38.888,00). Nas operações em que o histórico identifica o remetente do numerário, é possível identificar quem enviou os recursos e a que título ocorreu a transferência destes, havendo ainda coincidência de datas e valores entre os documentos acostados aos autos e coerência com as informações prestadas nas DIRPF dos respectivos exercícios; portanto, nestes casos, pode-se considerar comprovada a origem dos créditos bancários, devendo tais valores ser excluídos da base de cálculo do imposto de renda.

[...]

Quanto à Só Blindados Veículos Ltda., segundo esclarecimentos prestados por esta pessoa jurídica à fl. 1096, foi por ela efetuada, ao interessado, transferência de R\$ 400.000,00 em 29/11/2007 a título de pagamento por venda de veículo, constando da Planilha anexa ao Termo de Verificação Fiscal relativa ao Banco Safra (fl. 989) operação com idênticos valor e data com o histórico “TED E/SO BLINDADOS VEICUL”, havendo ainda coerência com os dados constantes da DIRPF do exercício; portanto, a origem deste crédito bancário está comprovada, devendo-se excluí-lo da base de cálculo do imposto de renda. [...]

O documento de fl. 1111 consiste em cópia de Demonstrativo de Pagamento emitido pelo Centro de Ensino Unificado de Brasília CEUB, CNPJ nº 00.059.857/000187, para o interessado, com valor líquido de salários de R\$ 29.483,51 e data de crédito 07/01/2009. Na planilha de créditos bancários de origem não comprovada em conta no Banco Bradesco anexa ao Termo de Verificação Fiscal, foi indicado, em 07/01/2009, crédito de R\$ 29.483,51, com o histórico “TED TRANSF ELET DISP/REMET CENTRO ENSINO UNIF” (fl. 1004). Deste modo, fica comprovada a origem deste crédito bancário.

O documento de fl. 1112 consiste em cópia de Recibo de Férias emitido pelo Centro de Ensino Unificado de Brasília CEUB, CNPJ nº 00.059.857/000187, para o interessado, com valor líquido de férias de R\$ 67.410,80 e data de 21/12/2009. Na planilha de créditos bancários de origem não comprovada em conta no Banco Bradesco anexa ao Termo de Verificação Fiscal, foi indicado, em 21/12/2009, crédito de R\$ 67.410,80, com o histórico “TED TRANSF ELET DISP/REMET CENTRO ENSINO UNIF” (fl. 1004). Deste modo, fica comprovada a origem deste crédito bancário.

Portanto, os créditos bancários na conta corrente nº 11.0736 no Banco Bradesco, no valor de R\$ 29.483,51 em 07/01/2009 e no valor de R\$ 67.410,80 em 21/12/2009, no somatório de R\$ 96.894,31, devem ser excluídos da base de cálculo do imposto de renda.

Destarte, devem ser excluídos da autuação os seguintes valores:

R\$ 679.985,38 – recebidos por vendas de veículos em 2007.

R\$ 1.689.552,00 – recebidos por vendas de veículos em 2008.

R\$ 2.460.952,00 – recebidos por vendas de veículos em 2009.

R\$ 96.894,31 – recebidos do CEUB em 2009.

Em que pese a interposição do recurso de ofício, entendo que cabe a manutenção da procedência parcial determinada pela decisão de piso. Note-se que as próprias razões apontadas pela DRJ, com apoio nos demais documentos dos autos, são suficientes para concluir que o contribuinte comprovou as origens dos depósitos mencionados.

Tem-se que a coincidência de datas e valores, aliadas às declarações das empresas de comércio de veículos e à identificação de remetentes nos extratos bancários constantes dos autos, indicam que os depósitos foram efetuados conforme as alegações constantes da impugnação e ratificadas pela decisão recorrida. A situação é similar no caso dos depósitos feitos pela CEUB, especialmente pela coincidência de datas e valores e pela necessária identificação do remetente dos depósitos nos extratos bancários.

Isso posto, deixo de acolher as razões do recurso de ofício interposto pela DRJ.

## **2. Do recurso voluntário**

### **2.1. Dos documentos apresentados em fase recursal**

O contribuinte apresentou em sede recursal alguns documentos que não foram juntados anteriormente. Não se incluem nessa observação os seguintes elementos: i) Os extratos de fls. 1245 e 1247, que já haviam sido apresentados com a impugnação (fls. 1098 e 1100). ii) Os documento de fls. 1254 e 1255, que já constavam das fls. 158 e 1109; e iii) Os cheques e comprovantes de depósitos das fls. 1248-1253, que são os mesmos das fls. 1104-1106.

A juntada de documentos pelo sujeito passivo no processo administrativo fiscal deve estar concentrada no momento de sua impugnação, de acordo com o art. 16, III, do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

O § 4º do mesmo dispositivo prevê as condições específicas em que os documentos e provas poderão ser apresentados excepcionalmente em fase recursal:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Verifica-se que o auto de infração lavrado em face das Faculdades Metropolitanas Unidas - FMU (fls. 1207-1243) é datado de 13/12/2013, meses depois da apresentação de impugnação ao lançamento pelo recorrente. Nesse sentido, sendo impossível a sua apresentação no momento oportuno, entendo que deve ser admitido para análise.

## **2.2. Da exegese do art. 42 da Lei nº 9.430/96**

Alega o recorrente que o dispositivo em epígrafe demanda interpretação diferenciada para pessoas físicas e pessoas jurídicas. Isso porque as pessoas físicas não estão obrigadas por Lei à manutenção de escrituração contábil e diversos outros documentos que devem ser devidamente guardados pelas pessoas jurídicas - elementos esses que ora estão sendo exigidos pela fiscalização, sob pena de se presumirem omitidos os rendimentos cujas origens o contribuinte não logre comprovar.

Entende que as solicitações encaminhadas às instituições financeiras indicam que fez todo o possível para atender às intimações da fiscalização, não devendo ser o contribuinte penalizado por não conseguir fornecer todos os documentos solicitados a tempo - ainda mais considerando os prazos exíguos que foram estipulados para tanto. Aduz, também, que não deve ser obrigado a apresentar documentos de terceiros, tais como os cheques utilizados para o pagamento de empréstimos pela FMU e aqueles utilizados pela empresa Só Blindados Veículos LTDA para adquirir alguns de seus automóveis.

Sobre esse ponto, assim se manifestou a DRJ:

[...] o legislador estabeleceu, a partir da referida data, uma presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome da contribuinte, em instituições financeiras, ou seja, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova. Após a vigência da Lei nº 9.430/96, o depósito, quando não comprovada sua origem, é, por expressa disposição legal, omissão de receita ou rendimentos. Não existe mais a necessidade de se comprovar acréscimo patrimonial e/ou sinais exteriores de riqueza.

Não há que se falar que o movimento feito através de depósitos e saques, em um estabelecimento bancário, não caracteriza a aquisição de disponibilidade de renda (conforme alegação do contribuinte), pois não cabe ao julgador administrativo discutir se a presunção estabelecida em lei é adequada ou não. A autoridade administrativa se encontra totalmente vinculada aos ditames legais, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (artigo 142 do Código Tributário Nacional CTN).

Via de regra, para alegar a ocorrência de fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

[...]

A presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 é presunção relativa, presunção juris tantum, que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao contribuinte a sua produção.

Pelo procedimento prescrito pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, ao Fisco cumpre intimar regularmente o contribuinte a comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas mantidas em instituições financeiras; ao contribuinte, em virtude da inversão do ônus da prova, cabe comprovar a origem daqueles recursos. Tendo sido concedida ao interessado a oportunidade de comprovar a origem dos recursos depositados, como determina o referido dispositivo legal, não há que exigir do Fisco que o intime a apresentar novos esclarecimentos ou documentos complementares, posto que ao sujeito passivo incumbe o ônus da prova. Trata-se de presunção estabelecida por lei.

Faz-se necessário esclarecer que o que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos por eles representada. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma em prova da omissão de rendimentos quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, nega-se a fazê-lo ou não o faz satisfatoriamente.

Assim sendo, não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente.

Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a administração pública, cabendo ao agente tão somente a inquestionável observância do diploma legal.

[...]

A leitura do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, supratranscrito, revela que este não teve em mira especialmente pessoas jurídicas, observando-se que em seu caput consta a expressão “pessoa física ou jurídica” e que há disposições específicas para pessoa física no item I do § 3º e no § 4º do citado art. 42. Onde a lei não distingue, não cabe ao intérprete distinguir, segundo regra de hermenêutica jurídica. Ademais, para que a pessoa física comprove a origem de recursos utilizados em suas operações, não é preciso necessariamente recorrer à escrituração contábil, podendo ser apresentados outros documentos para este mister.

Como se viu, em virtude da inversão do ônus da prova, cabe ao contribuinte comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas mantidas em instituições financeiras. Não se trata de lançamento como sanção, mas de ônus da prova do contribuinte por determinação legal.

O requerente afirma que pedidos de documentos protocolados nos bancos, juntados aos autos, comprovam que fez todo o possível para atender às solicitações do Fisco.

Entretanto, até este momento, não apresentou nenhuma cópia de cheques depositados em suas contas bancárias, os quais, tendo por estas transitado, não seriam documentos apenas de terceiros. Cabendo o ônus da prova ao contribuinte, não basta que este demonstre ter tentado comprovar a origem dos recursos, é preciso que efetivamente a comprove.

Com razão a decisão recorrida.

A vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96 introduziu legitimamente no ordenamento jurídico brasileiro o mecanismo de presunção de omissão de rendimentos, em que pese da legislação de 1988 citada pelo contribuinte. Além disso, tem-se que o lançamento não se baseia unicamente nos extratos bancários nos quais se identificaram depósitos aparentemente não abrangidos pelas declarações anuais do recorrente, mas sim no fato de que, após ter sido regularmente intimado para tanto, o contribuinte não logrou em comprovar a origem dos créditos apontados pela fiscalização.

Não há que se falar em distinção de tratamento a ser dispensado a pessoas físicas e jurídicas no que se refere a necessidade de demonstração documental da origem dos créditos questionados pela fiscalização, uma vez que o dispositivo em questão opera legítima inversão do ônus da prova.

Sendo assim, não há que se falar em inaplicabilidade da presunção de omissão de rendimentos ao caso em tela.

### **2.3. Do cerceamento de direito de defesa**

Entende o recorrente que ocorreu cerceamento de seu direito de defesa pois, próximo ao final da fiscalização, a autoridade lançadora se recusou a receber e juntar aos autos alguns documentos referentes às alienações de veículos para pessoas jurídicas.

Nesse ponto, é necessário lembrar que a fase litigiosa no âmbito administrativo fiscal inicia-se apenas com a apresentação de impugnação ao lançamento pelo sujeito passivo, sendo a partir desse momento imprescindível a oportunidade de defesa e juntada de documentos para preservação dos princípios do contraditório e da ampla defesa - o que não se verifica na fase meramente procedimental, quando ainda nem ao menos existe qualquer auto de infração.

Com efeito, foi possibilitado ao recorrente a apresentação da referida documentação quando da impugnação - o que resultou, inclusive, no seu provimento parcial com a exclusão de alguns valores da base de cálculo.

De outro lado, verifica-se pela leitura dos anexos do auto de infração que os fatos que deram origem ao lançamento e o seu enquadramento legal foram devidamente descritos. Nesses termos, não há que se falar em cerceamento de direito de defesa.

### **2.4. Dos depósitos decorrentes de devoluções de empréstimos contraídos por pessoas jurídicas**

Alega o recorrente que parte dos créditos destacados pela fiscalização são referentes a devoluções de empréstimos contraídos pela pessoa jurídica Faculdades Metropolitanas Unidas - FMU. Tais mútuos teriam sido contratados em 23/03/2005, 04/04/2005, 16/03/2006, 29/03/2006, 23/10/2007 e 07/11/2007, nos valores de R\$ 2.000.000,00, R\$ 700.000,00, R\$ 1.500.000,00, R\$ 1.000.000,00, R\$ 650.000,00, e R\$ 1.800.000,00, respectivamente.

Discrimina-se a documentação comprobatória para cada empréstimo da seguinte forma:

<u>Nº</u>	<u>MUTUANTES</u>	<u>DATAS</u>	<u>VALORES - R\$</u>	<u>Titular - C/C FMU</u>	<u>DOC. Nº</u>
01	<b>EDUARDO E. ALVES DA SILVA</b>				
	<u>Entrega</u> : Cheque nº 2032	23/03/2005	2.000.000,00	Eduardo - Safra	<b>DOC.03(*)</b>
	<u>Recebimento</u> : Depósito C/C	23/03/2005	2.000.000,00	FMU - Bradesco	<b>DOC.04</b>
02	<b>EDUARDO E. ALVES DA SILVA</b>				
	<u>Entrega</u> : TED-Tr.El.Disponib.	04/04/2005	700.000,00	Eduardo - Bradesco	<b>DOC.05(*)</b>
	<u>Recebimento</u> : Depósito C/C	04/04/2005	700.000,00	FMU - Bradesco	<b>DOC.06</b>
03	<b>EDUARDO E. ALVES DA SILVA</b>				
	<u>Entrega</u> : Cheque nº 2542	16/03/2006	1.500.000,00	Eduardo - Safra	<b>DOC.07</b>
	<u>Recebimento</u> : Depósito C/C	16/03/2006	1.500.000,00	FMU - Safra	<b>DOC. 08</b>
05	<b>EDUARDO E. ALVES DA SILVA</b>				
	<u>Entrega</u> : Cheque nº 2548	29/03/2006	1.000.000,00	Eduardo - Safra	<b>DOC.09</b>
	<u>Recebimento</u> : Depósito C/C	29/03/2006	1.000.000,00	FMU - Safra	<b>DOC.10</b>
10	<b>EDUARDO E. ALVES DA SILVA</b>				
	<u>Entrega</u> : Cheque nº 2954	23/10/2007	650.000,00	Eduardo - Safra	<b>DOC.11</b>
	<u>Recebimento</u> : Depósito C/C	23/10/2007	650.000,00	FMU - Bradesco	<b>DOC.12</b>
14	<b>EDUARDO E. ALVES DA SILVA</b>				
	<u>Entrega</u> : Cheque nº 2973	07/11/2007	1.800.000,00	Eduardo - Safra	<b>DOC.13</b>
	<u>Recebimento</u> : Depósito C/C	07/11/2007	1.800.000,00	FMU - Safra	<b>DOC.14</b>

=====

**NOTA: (\*) Razão Analítico:** Está sendo anexada folha do Razão Analítico, obtido por sistema de informática, onde consta o valor entregue a título de mútuo, com a discriminação do número do cheque, nome do banco sacado, nome do emitente, data e valor.

Veja-se que os documentos de fls. 1244-1247 confirmam o recebimento de R\$ 2.000.000,00 e R\$ 700.000,00 conforme acima descrito, com o registro na contabilidade da FMU de que seriam decorrentes de mútuo contratado com o recorrente.

Os documentos das fls. 1248-1253 também dão conta da transferência de valores da conta do contribuinte em benefício da citada entidade, com coincidência de datas e valores com o alegado no recurso (itens 03 a 10 acima). Os extratos de fls. 1254 e 1255 indicam a ocorrência da transferência R\$ 1.800.000,00 descrita no item 14 acima.

No que tange às devoluções desses empréstimos, alega-se que foram efetuadas mediante diversas parcelas pagas com cheques ao longo de 2008 e 2009. Discriminam-se às fls. 1169-1175 cada um dos valores, com a indicação do número do cheque, banco, agência e conta corrente destinatária, além da localização dos documentos contábeis e dos recibos correspondentes.

Sobre a questão, assim se manifestou a DRJ:

Para comprovação das devoluções dos empréstimos, que justificariam a origem dos créditos bancários em tela, foram apresentadas cópias de contratos de mútuo, de recibos de devolução firmados pelo próprio interessado e de folhas do Livro Diário das pessoas jurídicas Associação de Cultura e Ensino e Faculdades Metropolitanas Unidas, em algumas das quais constam lançamentos com histórico de Devolução de Empréstimo a Eduardo Elias Alves da Silva cf. recibo.

A fiscalização não aceitou os registros contábeis apresentados como comprobatórios da origem de recursos, sob a alegação de que são documentos de emissão do próprio

contribuinte (fl. 983). Não lhe assiste razão neste ponto, uma vez que os registros contábeis apresentados compõem Livros Diários das pessoas jurídicas Associação de Cultura e Ensino e Faculdades Metropolitanas Unidas, das quais, note-se, o interessado não consta como sócio, como se verificou em consulta aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil ora realizada.

Sobre o valor probatório da escrituração contábil, o Regulamento do Imposto de Renda, consubstanciado pelo Decreto nº 3.000/1999, dispõe o seguinte:

#### Da Prova

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

#### Ônus da Prova

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

#### Inversão do Ônus da Prova

Art. 925. O disposto no artigo anterior não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 3º).

(grifos nossos)

De acordo com os dispositivos legais transcritos, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, cabendo à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados, exceto nos casos em que a lei atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.

Os elementos apresentados pelo contribuinte como prova da origem de créditos bancários consistem em cópias de contratos de mútuo, de recibos de devolução de sua própria emissão e de folhas do Livro Diário das pessoas jurídicas Associação de Cultura e Ensino e Faculdades Metropolitanas Unidas. O impugnante afirma que todas as devoluções foram efetuadas por cheques nominativos para si emitidos pela tomadora dos empréstimos, porém não apresenta cópia de nenhum destes cheques, embora tenham sido juntadas aos autos cópias de pedidos de comprovantes de operações de créditos dirigidos a instituições financeiras, às fls. 364/375.

Deste modo, não restaram comprovadas nos autos as efetivas transferências de recursos, com documentos em que constasse a identificação de quem as teria efetuado e em que valores e datas.

Assim, resultam insuficientes os elementos apresentados para considerar comprovada, por devoluções de mútuo, a origem dos recursos utilizados nas operações em tela.

Verifica-se que a decisão recorrida admite que os registros contábeis da FMU podem ter valor probatório quanto às alegações da impugnação, porém apenas se corroboradas por outros documentos - especialmente as cópias dos cheques nominativos pelos quais teriam sido dados as devoluções dos empréstimos. E mais, o principal motivo para a improcedência dos argumentos contidos na impugnação seria a ausência de identificação de quem teria efetuado essas transferências.

Pois bem. O recorrente realmente não apresentou documentos que demonstrassem, sem sombra de dúvidas, que os depósitos destacados em suas contas bancárias teriam como remetente a entidade FMU - notadamente porque as “cópias de cheques” de fls. 420-512 e 515-591 se tratam de uma suposta transcrição dos dados que estariam inscritos nas cópias, mas não são verdadeiras cópias dos documentos originais.

Como bem apontado pela DRJ, como a presunção de omissão de rendimentos do art. 42 da Lei nº 9.430/96 opera verdadeira inversão do ônus da prova, os registros contábeis e os recibos emitidos pelo próprio contribuinte deveriam ser reforçados por outros elementos de prova que indicassem a autoria das remessas de valores.

No entanto, merecem algumas considerações os novos documentos apresentados em fase recursal, como destacado no item 1 acima. Tratam-se de cópias da folha de rosto do Auto de Infração vinculado ao MPF nº 0819000.212.00148, lavrado em face das Faculdades Metropolitanas Unidas - Associação Educacional em 13/12/2013, além de alguns de seus anexos.

Na descrição dos fatos que deram origem a esse outro lançamento, indica-se que (fl. 1209):

0001 - PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA.

Valor do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre pagamentos(s) sem causa ou de operação(ões) não comprovada(s), contabilizadas ou não, cujos valores e fatos encontram-se relatados no Termo de Verificação Fiscal.

Posteriormente, às fls. 1237-1243, encontra-se o Anexo II-B relativo a “valores lançados a débito na conta contábil nº 22015 (contratos de mútuo) - Faculdades Metropolitanas Unidas - CNPJ 63.063.689/0001-13”. A lista contém diversos depósitos realizados, em tese, para restituir ao recorrente os montantes decorrentes de contrato de mútuo.

Alega-se, em primeiro lugar, que não seria possível a cobrança simultânea do tributo em face da pessoa jurídica pagadora (na forma do IRRF em razão de pagamento sem causa) e da pessoa física beneficiária (por meio da presunção de omissão de rendimentos acima citada). Também, essa segunda autuação teria identificado a FMU como remetente dos recursos transferidos ao recorrente, de forma a afastar o quanto fixado pela DRJ nos presentes autos.

Os argumentos passam necessariamente pela verificação quanto ao verdadeiro teor do lançamento em face da FMU. Isso porque ambos têm como pressuposto que a modalidade do IRRF cobrado foi aquela ensejada por pagamentos sem motivo aparente para beneficiário identificado, e não por operações registradas na contabilidade para as quais não tenha sido apresentada prova de sua efetividade.

Ao se comparar a planilha do recurso voluntário com aquela de fls. 1237-1243, é possível identificar a coincidência de datas e valores referentes a diversos dos créditos destacados pela fiscalização em ambos os Autos de Infração. Entretanto, é certo que os dados constantes do mencionado Anexo II-B são praticamente os mesmos já presentes nos registros contábeis aos quais se referiu a decisão recorrida - inclusive porque esses últimos já indicavam o histórico de “devoluções de empréstimos a Eduardo Elias A. Silva” e o suposto número do cheque utilizado.

Ressalta-se que o documento mais importante para a análise pretendida é o Termo de Verificação Fiscal do processo de n.º 19515.723069/2013-66, já que contém a descrição pormenorizada dos procedimentos investigativos realizados, dos fatos e fundamentos legais que deram origem ao lançamento em face da FMU. Esse elemento, no entanto, não acompanhou o recurso voluntário.

Dessa forma, entendo que a nova documentação fornecida pela contribuinte não faz prova do alegado para além de uma dúvida razoável. Isso porque, além de não restar demonstrada a modalidade do IRRF cobrado da pessoa jurídica, também não se pode dizer com base nos elementos dos autos que a própria fiscalização imputou à FMU a autoria dos depósitos em benefício do contribuinte.

Seria possível inferir, por exemplo, que a autoridade lançadora apenas questionou a efetividade das operações descritas na contabilidade e, ante a ausência de apresentação de documentos nesse sentido (tais como as cópias dos cheques), lavrou o auto de infração em face da FMU - o que inviabilizaria ambos os argumentos do recorrente.

Novamente, a inversão do ônus da prova operada pelo art. 42 da Lei n.º 9.430/96 não pode ser ignorada. Não tendo o recorrente se desincumbido do ônus da prova quanto a identificação do verdadeiro remetente dos valores em epígrafe, devem ser afastados os seus argumentos.

## **2.5. Dos depósitos decorrentes de alienação de veículos**

Alega o recorrente que foi equivocada a decisão da DRJ ao entender que não restaram comprovadas as origens de parte dos valores em destaque. Isso porque, em relação aos valores recebidos pela Stern Comércio de Veículos LTDA, a falta de indicação do remetente dos depósitos nos extratos bancários do recorrente não deveria invalidar a declaração da empresa - que inclusive foi aceita em relação a diversos valores.

Os argumentos da DRJ foram os seguintes:

Com relação à Stern Comércio de Veículos Ltda., dos históricos das operações indicadas consta "TED E" até julho de 2007 e, a partir de agosto de 2007, "TED E/STERN COM DE VEÍCULOS" (exceto uma operação, em 30/10/2007, no valor de R\$ 38.888,00). Nas operações em que o histórico identifica o remetente do numerário, é possível identificar quem enviou os recursos e a que título ocorreu a transferência destes, havendo ainda coincidência de datas e valores entre os documentos acostados aos autos e coerência com as informações prestadas nas DIRPF dos respectivos exercícios; portanto, nestes casos, pode-se considerar comprovada a origem dos créditos bancários, devendo tais valores ser excluídos da base de cálculo do imposto de renda.

Nota-se que a exclusão de alguns dos valores de venda de automóveis não teve como único fundamento de prova a declaração da empresa, mas sim a sua interpretação conjunta com os demais elementos dos autos (notadamente, os extratos bancários do contribuinte). De fato, em que pese a coincidência de datas e valores para todos os depósitos descritos nesses documentos, aqueles marcados com o histórico "TED E" não são suficientes para afirmar com segurança que se tratam de transferências que partiram da citada empresa.

Isso porque cada uma das informações constantes da declaração fornecida unilateralmente pela empresa só encontram valor probante quando corroboradas pelo restante das

apurações, pouco importando o histórico de atuação dessa pessoa jurídica no ramo de comércio de automóveis ou quaisquer outros fatores estranhos ao processo.

Nesse sentido, não devem ser acolhidos os fundamentos do recurso.

Questão semelhante ocorre com os créditos supostamente provenientes da empresa Só Blindados LTDA. A DRJ deixou de excluir a maior parte desses depósitos da seguinte forma:

Quanto à Só Blindados Veículos Ltda., segundo esclarecimentos prestados por esta pessoa jurídica à fl. 1096, foi por ela efetuada, ao interessado, transferência de R\$ 400.000,00 em 29/11/2007 a título de pagamento por venda de veículo, constando da Planilha anexa ao Termo de Verificação Fiscal relativa ao Banco Safra (fl. 989) operação com idênticos valor e data com o histórico “TED E/SO BLINDADOS VEICUL”, havendo ainda coerência com os dados constantes da DIRPF do exercício; portanto, a origem deste crédito bancário está comprovada, devendo-se excluí-lo da base de cálculo do imposto de renda. No que se refere aos demais valores indicados na declaração da Só Blindados Veículos Ltda., desta consta que seu pagamento foi efetuado em cheques, dos quais não foram apresentadas cópias, não se comprovando assim a efetiva transferência de recursos, pelo que a origem destes créditos bancários restou sem comprovação.

Reitera-se que a declaração em questão não pode ser aceita em sua totalidade sem que os dados fornecidos estejam em consonância com outras provas apresentadas pelo próprio contribuinte. Nesse caso, a ausência das cópias dos cheques cumulada com a falta de identificação do remetente dos depósitos nos extratos bancários torna insuficientes as alegações da empresa no sentido de que efetivamente pagou ao recorrente os valores destacados como contraprestação em operação de compra e venda de veículo.

Sendo assim, aqui também deve ser afastada a pretensão recursal.

### *Conclusão*

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento aos Recursos de Ofício e Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle