



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 19515.001449/2004-55  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2101-00.989 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de fevereiro de 2011  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** MARCELO DE AZEREDO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2000, 2001

**CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO PROCESSO FISCAL. INEXISTÊNCIA.**

Após a lavratura do auto de infração, instaura-se a fase litigiosa, entre o fisco e o contribuinte, sendo, portanto, a partir deste momento, possível a aplicação dos preceitos constitucionais e legais relativos à ampla defesa e ao contraditório. Não há que se falar em cerceamento de defesa quando o contribuinte teve acesso a todos os documentos acostados aos autos, suficientes, pois, para sua defesa administrativa, bem como lhe foi ofertada ampla produção probatória em sede de recurso voluntário. Inexistência de nulidade por desconhecimento do Recorrente quanto a processo administrativo instaurado contra outro contribuinte.

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.**

Eventuais irregularidades na emissão do mandado de procedimento fiscal não induzem a nulidade do auto de infração, pois o MPF é mero instrumento de controle da atividade fiscal e não um limitador da competência do agente público.

**IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.**

O artigo 42 da Lei n. 9.430/96 estabelece presunção relativa que, como tal, inverte o ônus da prova, cabendo ao contribuinte desconstituí-la.

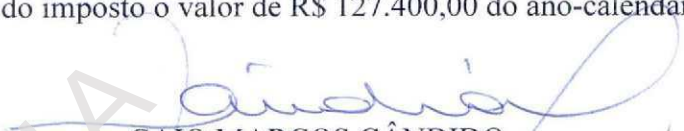
Hipótese em que o Recorrente desconstituiu parcialmente a presunção.

Recurso provido em parte.

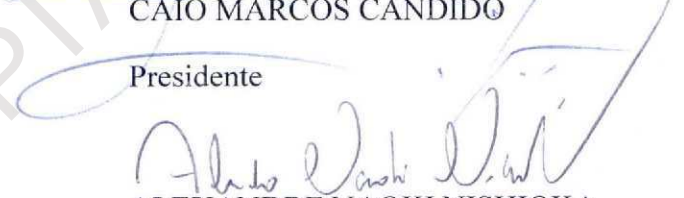
Processo nº 19515.001449/2004-55  
Acórdão n.º 2101-00.989

S2-C1T1  
Fl. 782

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do imposto o valor de R\$ 127.400,00 do ano-calendário de 1999.

  
CAIO MARCOS CÂNDIDO

Presidente

  
ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

EDITADO EM: 16.02.2012

Participaram do julgamento os Conselheiros Caio Marcos Cândido (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), Ana Neyle Olímpio Holanda, José Raimundo Tosta Santos, Odmir Fernandes e Gonçalo Bonet Allage.

### Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 738/763) interposto em 12 de maio de 2008 contra o acórdão de fls. 720/731, do qual o Recorrente teve ciência em 10 de abril de 2008 (fl. 732v), proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 683/686, lavrado em 18 de outubro de 2004, em decorrência de omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais e de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, verificados nos anos-calendário de 1999 e 2000.

O acórdão teve a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DEMORA NA CONCESSÃO DE VISTAS E NA ENTREGA DAS CÓPIAS DOS AUTOS

A alegação de cerceamento do direito de defesa por demora na concessão de vistas e na entrega de cópias dos autos necessita de provas para prosperar.

Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO NOTIFICAÇÃO DAS PRORROGAÇÕES DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.



Não havendo previsão legal da notificação de prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal, não há obrigação de realizá-la. Preliminar rejeitada.

#### GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS.

Está sujeita ao pagamento do imposto de renda a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de imóvel. Os ganhos referentes devem ser tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual. Matéria não impugnada.

#### DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária ou o real beneficiário dos depósitos, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, ou na conta de interposta pessoa. Assim sendo, é de se manter o lançamento em análise, uma vez constarem dos autos elementos que demonstram ser o contribuinte o real beneficiário dos depósitos bancários que foram objeto da presente autuação.

Lançamento Procedente" (fls. 720/721).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 738/763, aduzindo que:

(a) houve cerceamento do direito de defesa do contribuinte, uma vez que, conforme se depreende da fl. 689, houve demora da Receita Federal em fornecer cópias dos autos ao interessado, reduzindo seu tempo facultado pela legislação para preparar sua defesa, motivo pelo qual o auto de infração seria nulo;

(b) o autuante desconsiderou diversos esclarecimentos prestados pelo contribuinte, ora Recorrente, a despeito de ele ter atendido a todas as intimações por escrito;

(c) ademais, por ser pessoa física, não tem o dever de manter escrituração, e exigir a documentação de empréstimos equivale a manter escrituração contábil, sendo que não há nenhuma legislação que o obrigue a realizar tal atividade;

(d) o dever de o contribuinte manter em boa guarda os documentos pertinentes a deduções e outros valores pagos (art. 797 do RIR/99) não faz qualquer menção a eventual dever de manter cópia de depósitos, cheques ou outros documentos individualmente considerados (tal como a exigência de apresentação do "doc. recebido", como exposto à fl. 745;

(e) as prorrogações do MPF não foram notificadas ao contribuinte, caracterizando cerceamento do direito de defesa, por não ter tido ciência da legalidade ou ilegalidade dos procedimentos da fiscalização;

(f) depósitos bancários de origem não comprovada, de per si, não caracterizariam o fato gerador do imposto de renda;

(g) haveria afronta ao princípio da capacidade contributiva, ao não se considerar, na tributação originária de depósitos bancários em tela, o saldo apurado pelo próprio fisco em exercício anterior;

(h) o fisco não apurou acréscimo patrimonial a descoberto, a movimentação bancária do contribuinte seria compatível com os valores declarados;

(i) negativa injustificada de valor probatório de documentação apresentada pelo contribuinte: caberia ao fisco efetuar diligências e perícias para comprovar as afirmações feitas pelo contribuinte;

(j) a falta de coincidência entre datas e valores não seria justificativa para recusa de provas apresentadas;

(k) pede pela nulidade ou, no exame do mérito, pela improcedência da autuação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Inicialmente, faz-se mister analisar as duas preliminares suscitadas pelo contribuinte.

Quanto à alegação de que houve cerceamento do direito de defesa do contribuinte, ora Recorrente, pelo fato de a Receita Federal ter demorado a dar acesso e cópia dos autos em epígrafe, tenho que tal alegação não restou caracterizada. Isso porque o Recorrente se limitou a acostar aos autos impressão de tela de sistema de controle de processos, mostrando que o processo estaria em trâmite após a data da ciência do auto de infração (21/10/2004), o que impossibilitaria seu acesso a eles.

Contudo, não restou configurada a hipótese do art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, até porque é cânone basilar do processo judicial e administrativo a máxima de que “não há nulidade sem prejuízo”, consubstanciada no art. 248 do CPC, pelo qual se estipula o princípio da instrumentalidade das formas, no que foi seguido pelo próprio art. 59 do decreto supramencionado pelo Recorrente em sua peça, o qual, em seu §1º, afirma que a nulidade de um ato só prejudica os posteriores que dele dependem.

*In casu*, não ocorreu qualquer nulidade que ensejasse o cerceamento do direito de defesa do Recorrente, como salientado. O Recorrente só alega que teve prejuízo em virtude da suposta demora da Receita Federal, mas não apresentou nenhuma prova desse prejuízo para a apresentação de sua defesa, motivo pelo qual rejeito a primeira preliminar arguida.

Já no que diz respeito ao cerceamento do direito de defesa pela ausência de notificação das prorrogações do mandado de procedimento fiscal (MPF), tampouco merece guarida o pleito do Recorrente. Ora, as ações da fiscalização possuem presunção de legalidade,



até porque sendo o ente autuante competente e havendo o sobredito MPF, não haveria motivo para o contribuinte duvidar da legalidade de suas ações. Ademais, o Recorrente possuía cópia do mandado original (fl. 01), podendo lê-lo e seguir fielmente suas instruções, bem como checar se este continuava válido. À luz dos artigos 12, 13 e 15 da Portaria SRF n.º 1.265/1999, que veio a regular o mandado de procedimento fiscal, bem como considerando o art. 59 do Decreto 70.235/72, já mencionado outrora, não se enquadra às hipóteses de nulidade a alegação do Recorrente, ainda que comprovada, o que não ocorreu no caso vertente.

Superadas as preliminares, passo ao exame do mérito.

*A priori*, cumpre destacar que o Recorrente não se insurgiu contra a tributação da omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais. Desta feita, tem-se que o mérito do recurso ora em exame restringe-se à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Nesse sentido, cumpre trazer à baila o disposto pelo art. 42 da Lei n.º 9.430/96, para comprovar a insubsistência da alegação do Recorrente quanto à suposta não ocorrência da fato gerador do IR, *in verbis*:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º. O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º. Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.”

Consoante se extrai de seu teor, o dispositivo legal ora trazido à colação instituiu autêntica presunção legal relativa, cujo condão é justamente o de inverter o ônus da prova, atribuindo-o ao contribuinte, que passa a ter o dever de refutá-la.

Como é cediço, a presunção, seja ela *hominis* ou legal, é meio de prova que prescreve o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Ou seja, provando-se diretamente o fato indiciário, tem-se, por conseguinte, a formação de um juízo de probabilidade com relação ao fato presumido que, a partir de então, necessita ser afastado pelo contribuinte.

Nesse passo, não havendo a devida e necessária comprovação da origem dos depósitos feitos nas suas contas-correntes, afere-se, *in casu*, a ocorrência de movimentações bancárias injustificadas, decorrendo desta comprovação o reconhecimento da omissão de rendimentos na apuração da base de cálculo do IRPF.

Nesse sentido, a presunção relativa referida pelo artigo 42 da Lei n. 9.430/96 é legítima, não ferindo, em nenhum ponto, a legislação tributária em vigor.

Note-se, ainda, que a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos (TFR), segundo a qual seria insuficiente para comprovação da omissão de rendimentos a



simples verificação de movimentação bancária, consubstancia jurisprudência firmada anteriormente à edição da Lei n. 9.430/96, motivo pelo qual não deve ser aplicada.

Corroborando o exposto, vale frisar que a 2ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já consolidou entendimento de acordo com o qual, a partir da edição da Lei n. 9.430/96, é válida a presunção em referência, sendo ônus do Recorrente desconstituí-la com a apresentação de provas suficientes para tanto. É o que se depreende das seguintes ementas, destacadas dentre as inúmeras existentes sobre o tema:

**“OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS** - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

**ÔNUS DA PROVA** - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 158.817, relatora Conselheira Núbia Matos Moura, sessão de 24/04/2008)

**“LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS** - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

**TRIBUTAÇÃO PRESUMIDA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA** - O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**ÔNUS DA PROVA** - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 141.207, relator Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, sessão de 22/02/2006)

À luz das premissas assentadas e voltando a atenção para a análise do caso vertente, não merece ser acolhida a alegação do Recorrente de que *“Fica impugnada a afirmação de que todos os demais são considerados de ORIGEM NÃO COMPROVADA, uma vez que o lançamento tributário não comporta generalização, cabendo ao agente tributário individualizar todos os valores por ele considerados como de origem não comprovada de acordo com o artigo 10 do Decreto 70.235/1972.”*

Ora, como foi explanado à exaustão, o ônus da prova, quando verificados depósitos bancários de origem não comprovada, é do contribuinte. A favor do Fisco gravita a presunção relativa de omissão de rendimentos, com supedâneo no art. 42 da Lei n.º 9.430/96,



cabendo ao contribuinte desconstituí-la. Se este não contesta todos os valores, não há como afastar a autuação.

Quanto à insurgência manifestada às fls. 755 e ss. do presente recurso voluntário, de que teria havido negativa injustificada do valor probatório de documentação apresentada pelo Recorrente, especificamente no que tange ao livro diário da empresa Shadoc, tenho para mim que ela merece ser acolhida em parte.

Isso porque o referido diário não foi considerado como prova suficiente das alegações do contribuinte porque, segundo a Recorrida, não teria sido acompanhado de qualquer outro elemento de prova.

Ocorre, todavia, que, no caso específico, entendo que a distribuição de lucro referida na fl. 22 do livro diário, ocorrida em 30 de novembro de 1999, no montante de R\$ 165.835,06, pode ser admitida como prova da origem do depósito no valor de R\$ 127.400,00, realizado em 02 de dezembro de 1999. Isto porque a proximidade das datas e do valor são, ao meu ver, suficientes, nesta hipótese, para comprovar a origem do referido depósito.

Isto posto, cumpre afastar, outrossim, a fundamentação do Recorrente no que concerne à tributação dos depósitos bancários, mais especificamente quanto à suposta não ocorrência do fato gerador do IR, porquanto os acórdãos transcritos à fl. 751 do recurso voluntário dizem respeito a fatos geradores ocorridos antes da vigência da sistemática preconizada pela Lei n.º 9.430/96, aludida alhures, sendo inaplicáveis, destarte, ao caso concreto.

Superadas essas considerações, imperioso demonstrar se o Recorrente logrou comprovar, ou não, os 160 (cento e sessenta) depósitos bancários apontados pela fiscalização às fls. 50/53.

De início, frise-se, como consignado no Termo de Verificação Fiscal, à fl. 671, que dos 160 depósitos o contribuinte se reportou apenas aos seguintes: 7; 14; 16; 17; 24; 28; 36; 39; 41; 42; 44; 45; 46; 85; 87; 89; 90; 92; 96; 97; 101; 102; 103; 123 a 154; 156 e 159. Assim, só pretendeu comprovar esses créditos apontados; portanto, os demais restaram incontroversos, haja vista que milita a presunção relativa em favor do Fisco e em sede de recurso voluntário não houve produção de provas a seu respeito, o que faz com que todos os demais sejam considerados de ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Como o Recorrente se limitou a repisar os argumentos trazidos na impugnação, e sendo certo que ele não logrou afastar a presunção de omissão de rendimentos, sem que houvesse a produção de novas provas para comprovar a origem dos valores creditados nas contas-correntes ora analisadas, não há como afastar a exigência do Fisco.

Nesse tocante, vale transcrever valioso trecho da decisão ora recorrida, *in verbis*:

“Invocações da existência de pagamentos de lucros, sem a devida comprovação de entrelaçamento entre saques e depósitos bancários, não têm o condão de elidir a tributação em questão. Ainda na esteira da análise da apresentação de comprovantes, atribui-se ao contribuinte o dever de, até a expiração do prazo decadencial, guardar os correspondentes documentos de natureza fiscal que estiverem em seu poder, a fim de apresentá-los ao Fisco, quando e se por ele requisitado.

Fica também clara a razão pela qual não pode prosperar a alegação do contribuinte no sentido de que os valores comprovados não necessitam ser coincidentes em datas e valores com os constantes de suas contas-correntes e de investimentos em instituições financeiras: é a própria lei que exige que os depósitos sejam analisados individualizadamente.

Mais uma vez, a legislação foi a base para a recusa do valor probatório dos documentos apresentados pelo interessado, pois estes não coincidem em datas e valores com os depósitos bancários, como o próprio interessado atesta em sua impugnação à fl. 708.

Destarte, não comprovada a origem dos recursos, tem a Autoridade Fiscal o poder/dever de autuar a omissão do valor dos depósitos bancários recebidos. 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 aplicável ao caso em espécie" (fl. 729).

Por derradeiro, quanto à alegação de que houve afronta ao princípio da capacidade contributiva, uma vez que houve autuação em apartado do ano-calendário 1998, de tal sorte a evitar a ocorrência de decadência, gerando, nas palavras do Recorrente, "uma receita e disponibilidade ao impugnante que não foi considerada pelo fisco, sobrecarregando-o com uma insuportável carga tributária" (fl. 753), é válido mencionar que tal alegação não foi acompanhada de nenhum tipo de prova, bem como é imprescindível relembrar a sistemática estabelecida na Lei n.º 9.430/96, a qual não prevê a análise do saldo anterior, mas sim de cada um dos depósitos e saques, de per si e atrelados uns aos outros, do que se extrai a inexistência de afronta ao sobredito princípio.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial para excluir da base de cálculo do imposto o valor de R\$ 127.400,00 do ano-calendário de 1999.



ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator