



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.010267/2009-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.852 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de junho de 2021
Recorrente AGEU BORGES FIUZA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracteriza-se como omissão de rendimentos caracterizados por valores depositados em contas bancárias, quando o contribuinte não comprova a origem dos recursos, havendo a incidência do imposto de renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de fls. 368/377 proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou procedente o lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física referente ao exercício 2007.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitido Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF (fls.310/328), referente ao exercício 2007, ano-calendário 2006, por Auditor Fiscal da Receita Federal, da DRF/Goiânia-Go. Após a revisão da Declaração foram apurados os seguintes valores (fl. 310):

Imposto	595.355,63
---------	------------

Multa Proporcional (Passível de Redução)	446.516,72
Juros de Mora (Calculados até 31/08/2009)	153.958,96
Total do Crédito Tributário Apurado	1.195.831,31

O lançamento acima foi decorrente das seguintes infrações:

Omissão de Rendimentos - Depósitos Bancários de Origem não Comprovada. Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida em instituição financeira, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme extratos de créditos (fls. 32/174) e Termo de Constatação Fiscal nº 497/2009 (fls. 279/294). Enquadramento legal nos autos.

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas:

O contribuinte apresenta impugnação, protocolada em 19/10/2009 (fls. 341/344), na qual, em síntese, expõe os motivos de fato e de direito que se seguem:

Com a apresentação dos extratos bancários, houve a apresentação, por parte do contribuinte, de toda a sua movimentação financeira.

Em mais de uma ocasião, por meio de seu procurador, afirmou e comprovou que toda a sua receita advém única e exclusivamente de sua atividade rural.

Comprovou a origem das receitas por meio da entrega das notas fiscais de venda de gado aos frigoríficos e com a demonstração da origem dos depósitos nas suas contas correntes.

Demonstrou inclusive que os ingressos em sua conta corrente, sob as rubricas “crédito TED “Liquidação de cobrança valor dispniv” e “líquido de desconto são oriundos dos frigoríficos para os quais o gado era vendido. Entretanto, como afirmado, os bancos depositários não informam a origem de tais créditos, uma vez que não ficam de posse de nenhum documento relativo às operações descritas.

Como forma de provar a origem rural dos referidos depósitos foi solicitado à Autoridade Lançadora o envio de ofícios aos frigoríficos nomeados nas notas fiscais colacionadas, para que informassem à Receita Federal a relação de todos os pagamentos feitos ao contribuinte ao longo do ano-calendário de 2006. Este procedimento iria demonstrar cabalmente que todas as atividades financeiras operadas nas contas correntes do contribuinte tiveram origem em sua atividade rural.

Numa atitude contrária ao que determina o Decreto nº 70.235/1972, a Autoridade Lançadora se negou a realizá-la, ao argumento de que tal procedimento incumbiria ao próprio contribuinte.

Houve o reconhecimento parcial dos depósitos bancários como rendimentos da atividade rural do contribuinte, relativos somente aqueles em que houve a comprovação por meio de notas fiscais emitidas aos frigoríficos. Os demais depósitos, mesmo tendo sua origem no pagamento de venda de gado, não foram considerados como receita da atividade rural, o que gerou a presente autuação fiscal.

O envio de ofícios aos frigoríficos, no sentido de se obter a confirmação documental acerca da origem rural dos depósitos bancários, é medida imprescindível à elucidação da questão, posto que irá confirmar que todos os rendimentos do contribuinte são de sua atividade rural. Este é o único meio de provar a origem rural dos depósitos bancários.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 368):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidas junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário de fls. 289/335 em que alegou em apertada síntese: (a) necessidade de envio de ofícios aos frigoríficos nomeados nas notas fiscais para que informassem a relação de todos os pagamentos feitos ao longo do ano-calendário; (b) o reconhecimento pelo CARF nos autos do processo nº 10120.003269/97-03 de que as receitas do contribuinte decorreriam da atividade rural e; (c) necessidade de realização de diligência para oficial os frigoríficos para que informassem os valores pagos.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

A reconhecimento pelo CARF nos autos do processo nº 10120.003269/97-03 de que as receitas do contribuinte decorreriam da atividade rural.

O recorrente alega que o CARF teria reconhecido que as receitas do contribuinte decorreriam da atividade rural nos autos do Processo nº 10120.003269/97-03. De fato, lá naqueles autos, houve o reconhecimento de que as receitas do contribuinte decorreriam da atividade rural, com base nas provas lá produzidas.

Nos presentes autos, entretanto, o contribuinte não logrou êxito em comprovar que as suas receitas decorreriam unicamente da atividade rural, vejamos.

Consta da decisão recorrida o seguinte trecho:

(...)

Dito isso, quanto à questão de sobre quem recai o ônus probante da origem dos recursos depositados, não é demais trazer à colação excerto do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda), que exclui qualquer dúvida acerca da responsabilidade do contribuinte pela comprovação das receitas e despesas relativas à

exploração da atividade rural, a qual, segundo diz, é a única exercida e suficiente para o ateste dos créditos (destaques acrescidos):

Art.60. O resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18).

§ 1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 1º).

§ 2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 2º).

(...)

§ 6º A escrituração do Livro Caixa deve ser realizada até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente ano-calendário.

Logo, deveria, para início de conversa, apresentar Livro Caixa com os documentos e que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação e deverá ser realizada a entrega até a data prevista para entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente ano-calendário.

Por tais razões, não há que se falar em reconhecimento de que as receitas do contribuinte decorreriam da atividade rural.

Portanto, não procede este argumento.

Necessidade envio de ofícios ou realização de diligências

Conforme se verifica dos autos não há que se falar em necessidade de realização de diligências ou mesmo a expedição de ofícios, conforme constou decidido pela DRJ, que tratou o assunto nos seguintes termos:

(...)

Além disso, é razoável considerar como fato que a atividade rural exercida, supostamente a única do contribuinte, em suas próprias palavras, exija que mantenha controles documentais hábeis e idôneos, comprobatórios de suas negociações, a fim de que tenha segurança probatória em eventuais demandas relacionadas às atividades e, principalmente, porque lhe são necessários à tributação adequada de seu ofício. Assim, não há qualquer razoabilidade na afirmação de que somente os frigoríficos possuem condições de provar as transações havidas, pois o contribuinte, assim como todos.

Dessa forma, no que tange a requisição de diligências, cabe afastá-la, pois se trata de medida prescindível, uma vez que estão presentes nos autos elementos suficientes à decisão.

(...)

Por outro lado, agiu bem o julgador de piso ao indeferir o pedido de diligência requerido pelo recorrente, nos termos do disposto no decreto nº 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

Conforme se extrai da decisão proferida nos autos do Processo nº 10120.003269/97-03, a diligência requerida lá naqueles autos foi inócu, conforme se extrai do trecho abaixo transcrito:

(...)

Quando intimou o Frigorífico Anglo S/A, o Fisco tentou se certificar da idoneidade do documento apresentado. Como não se comprovou ser verdadeira a afirmação representada pela Nota Fiscal da venda de gado, glosou-se tal Nota.

Caso tal venda houvesse, de fato, ocorrido, o contribuinte teria facilidade em trazer comprovação. Entretanto, permaneceriam silentes ambos, Frigorífico e autuado. Destarte, restava à fiscalização desconsiderar esta receita. Quando a Câmara julgou procedente o pedido, acabou por negar vigência ao § 1º, do art. 6º, da Lei nº. 8.021, já que o excesso de despesas sobre as receitas apresentadas foi comprovado.'

(...)

Sendo assim, não procedem as razões recursais quanto a este ponto.

Do Lançamento Efetuado Apenas com Base em Depósitos Bancários

Os depósitos bancários sem origem comprovada ou sem a devida comprovação configura presunção legal de omissão de rendimentos, nos termos do disposto no artigo 42 e parágrafos da Lei nº 9.430/96.

Lei nº 9.430/1.996:

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a 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.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I — os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II — no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais). (art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997)."

Neste sentido, foi editada a Súmula CARF nº 26:

Súmula CARF nº 26

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

Ou seja, era ônus do contribuinte comprovar o consumo da renda.

Os arts. 1º a 3º, e §§, da Lei nº 7.713/1.988, dispõem sobre a tributação de rendimentos, nos seguintes termos:

"Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título."

O Supremo Tribunal Federal (STF) já se manifestou sobre a constitucionalidade do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, por meio do RE 855.649 (TEMA 842):

[RE 855649](#)

Órgão julgador: **Tribunal Pleno**

Relator(a): **Min. MARCO AURÉLIO**

Redator(a) do acórdão: **Min. ALEXANDRE DE MORAES**

Julgamento: **03/05/2021**

Publicação: **13/05/2021**

Ementa

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO. 1. Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários

considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996. Sustenta o recorrente que o art. 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária. 2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, 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. 3. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais. 4. Diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos. 5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia. 6. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular. 7. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional".

Por outro lado, o Processo Administrativo Tributário é do tipo que comporta a produção de provas iuris tantum, ou seja, a fim de ilidir a acusação, o contribuinte autuado deve produzir todos os elementos de prova possíveis a fim de comprovar tudo aquilo que alega, sob pena de tomar-se o que consta nos autos, como verdade absoluta para aquele processo.

É da prática processual que o ônus da prova incumbe ao autor, sobre fato constitutivo de seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, nos termos do que dispõe o artigo 373, do Código de Processo Civil:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Logo tudo aquilo que foi alegado pelo Recorrente deveria vir acompanhado de prova a fim de demonstrar que os fatos ocorreram da forma como alegou.

Ainda, o contribuinte pode apresentar provas que entender cabíveis, em regra, até a apresentação da defesa, nos termos do disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972:

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; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Em outros termos, a prova deve ser juntada até a impugnação salvo se demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, entre outros casos.

Sendo assim, diante da carência de prova a comprovar de forma cabal que não houve omissão de rendimentos, deve ser mantida a cobrança referente aos presentes autos.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya