



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

Processo nº 10215.000399/2003-18
Recurso nº 151.967 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.209 - 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2009
Matéria IRPF
Recorrente WANDERLAN DE OLIVEIRA CRUZ
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BELÉM (PA)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998, 2000, 2001

RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL INFORMADOS EM DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - DESCLASSIFICAÇÃO PARA RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA, SUJEITOS À TABELA PROGRESSIVA - APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO PELO NÃO PAGAMENTO DO RECOLHIMENTO MENSAL OBRIGATÓRIO (CARNÊ-LEÃO) - NECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DA MATERIALIDADE DA NOVA INFRAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO - INOCORRÊNCIA - A fiscalização não pode simplesmente desclassificar os rendimentos da atividade rural informados na declaração de ajuste para percebidos de pessoa física, submetendo-os à tabela progressiva, sem ter prova cabal da materialidade e autoria da infração, já que, como regra, é ônus da autoridade fiscal determinar a matéria tributável e a autoria da infração, calculando o montante do tributo devido e aplicando, se for o caso, a penalidade associada, na forma do art. 142 do Código Tributário Nacional. A autoridade fiscal deve comprovar que o contribuinte recebeu os rendimentos de pessoas físicas, demonstrando documentalmente as operações que geraram tais rendimentos. Não comprovado que os rendimentos foram recebidos de pessoa física, deve soçobrar, neste ponto, o lançamento, tendo como consectário lógico o afastamento da multa de ofício pelo não pagamento do carnê-leão (recolhimento mensal obrigatório).

IMPOSTO DE RENDA - TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - REGIME DA LEI Nº 9.430/96 - POSSIBILIDADE - A partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob égide do revogado parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90. Agora, o contribuinte tem que

comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que estes são rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso para cancelar as infrações referentes à omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas e ausência do recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão (multa isolada de ofício), nos termos do voto do Relator.

GIOVANNI CHRISTIAN MUNES CAMPOS

Relator e Presidente

FORMALIZADO EM: 21 AGO 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Doment, Rubens Maurício Carvalho, Sidney Ferro Barros (Suplente convocado) e Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

Relatório

Em face do contribuinte Wanderlan de Oliveira Cruz, CPF/MF nº 081.352.901-87, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 08/09/2003, auto de infração (fls. 157 a 173), com ciência postal em 10/09/2003 (fls. 175). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração antes informado, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 1.122.163,31
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 841.622,48
MULTA ISOLADA (CARNÊ-LEÃO)	R\$ 731.377,38

Ao contribuinte foram imputadas as seguintes infrações, todas apenadas com multa de ofício de 75%:

1. omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no ano-calendário 2001;

2. omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, nos anos-calendário 1998 e 2000;
3. falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, nos anos-calendário 1998 e 2000.

O contribuinte foi intimado e reintimado a comprovar as receitas e despesas da atividade rural dos anos-calendário 1998 e 2000, bem como a apresentar os extratos de suas contas bancárias do ano-calendário 2001. Em todo o curso da fase da autuação, somente produziu a petição de fls. 68, na qual asseverou que toda a documentação contábil e fiscal necessária ao atendimento da fiscalização havia sido apreendida em operação da Polícia Federal, junto ao escritório de sua contadora, a senhora Maria Auxiliadora Barra Martins.

Dessa forma, a autoridade autuante solicitou a expedição das Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira – RMF em face das instituições financeiras depositárias dos recursos do contribuinte, no ano-calendário 2001, no que foi atendida pela autoridade competente. Ato contínuo, as instituições financeiras atenderam as requisições, e a fiscalização compilou os créditos bancários, intimando (e reintimando) o sujeito passivo a comprovar suas origens, com documentação hábil e idônea. Como já dito, o fiscalizado não trouxe qualquer documentação aos autos, o que obrigou a autoridade a se valer da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, imputando ao contribuinte os créditos bancários como rendimentos omitidos (fls. 148 e 149 c/c a fl. 177), consubstanciando a infração “1”, acima.

Já as infrações “2” e “3”, acima descritas, tiveram origem a partir dos rendimentos da atividade rural confessados pelo contribuinte em suas declarações de ajuste anual. Explica-se.

Na Declaração de Ajuste Anual - DIRPF do ano-calendário 1998, o contribuinte ofertou à tributação uma receita bruta da atividade rural no montante de R\$ 480.000,00, bem como informou uma receita por conta de venda para entrega futura de R\$ 1.640.000,00 (fls. 07). Já na DIRPF – ano-calendário 2000, o contribuinte ofertou à tributação uma receita da atividade rural de R\$ 1.444.400,00 (fls. 15). Considerando que o contribuinte não comprovou a origem rurícola das receitas e despesas custeio/investimento do anexo da Atividade Rural das DIRPF antes informadas, a fiscalização desclassificou tais receitas, submetendo-as à tributação pela tabela progressiva como percebidas de pessoa física, o que culminou, reflexamente, no lançamento da multa isolada pelo não pagamento do recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão). Aqui, deve-se evidenciar que a fiscalização optou pelo rateio mensal da receita por conta de venda para entrega, no valor de 1.640.000,00, no ano-calendário 1998, obtendo, assim, a omissão mensal de rendimentos, base de cálculo do imposto não pago e gerador da multa do carnê-leão no ano-calendário citado (fls. 159, 161 e 163).

Por fim, deve-se anotar que a fiscalização intimou a Agência de Defesa Agropecuária do Estado do Pará para comprovar a atividade pecuária do fiscalizado, porém essa Agência informou que o sujeito passivo não registrara nenhuma venda de gado no período de 1998 a 2001, ressaltando, entretanto, que não havia controle rígido do quantitativo de rebanho dos pecuaristas até abril de 2001, pois ainda não fora implantado o Programa Integrado de Erradicação da Febre Aftosa (fls. 153).

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ-Belém (PA), por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, em decisão de fls. 215 a 224. A decisão foi consubstanciada no Acórdão nº 5.703, de 20 de março de 2006, que foi assim ementado:

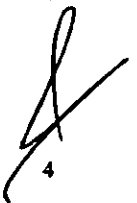
TRIBUTAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL. NÃO COMPROVAÇÃO DA RECEITA DA ATIVIDADE RURAL. Tendo em vista a não apresentação de documentos hábeis e idôneos que comprovem serem provenientes da atividade rural, incabível a tributação benéfica com base nas regras próprias desta atividade.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS. É perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei. Os depósitos bancários cujas origens não forma devidamente comprovadas não podem ficar à margem da tributação.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 19/04/2006 (fl. 229). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 08/05/2006 (fls. 232 a 249).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

- I. a fiscalização utilizou uma presunção indevida para justificar a omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física, considerando a receita recebida por conta de venda para entrega futura de gado como rendimento presumido, recebido mensalmente, como se fosse decorrente de uma prestação de serviço. O contribuinte é pecuarista e detém um projeto SUDAM, implantado e bem sucedido, sendo normal a realização de negócios com perspectivas futuras, ou seja, garantir a terceiros a entrega de gado, mediante uma contrapartida financeira recebida antecipadamente, como ocorreu na presente situação. Ainda, os demais rendimentos considerados omitidos referem-se à venda de gado, como informados nas declarações de ajuste anual, devidamente tributados. Por fim, a multa isolada do carnê-leão padece da mesma e indevida presunção aqui narrada;
- II. os depósitos bancários em conta corrente são apenas indícios de omissão de rendimentos, sendo incabível presumi-los como rendimentos, sem elementos adicionais que comprovem o consumo ou aumento patrimonial a favor do contribuinte, a transparecer sinais exteriores de riqueza;
- III. os rendimentos considerados omitidos no ano-calendário 2001, referente aos depósitos bancários de origem não comprovada, tiveram origem em vendas de gado, financiamento junto ao Banco da Amazônia e adiantamento para entrega futura de gado, tudo devidamente tributado, conforme as declarações de ajuste anual entregues ao fisco pelo recorrente e documentação acostada na impugnação;



4

- IV. deve ser deferida diligência para comprovar o acima alegado, com deferimento de prova pericial, notadamente a identificação dos clientes do recorrente que adiantaram os valores para entrega futura do gado e os montantes de empréstimos que transitaram pelas contas correntes do fiscalizado.

Em sessão plenária de 1º/03/2007, na relatoria do Conselheiro José Carlos da Matta Rivitti, a então Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes converteu o julgamento em diligência, pela Resolução nº 106-01.419 (fls. 254 a 259), determinando que fosse tomado a providência abaixo, *verbis*:

Alega o Recorrente que devem ser excluídos dos valores considerados como rendimentos omitidos em razão de depósitos de origem não comprovada, os montantes correspondentes aos recursos liberados, pelo Banco da Amazônia S/A, em razão de empréstimos decorrentes da atividade rural.

Diante dos documentos acostados aos autos de fls. 200 a 203, que demonstram a tomada de empréstimos pelo Recorrente perante o BASA, voto pela conversão do julgamento em diligência, nos termos do artigo 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72, com o objetivo de se confrontar os valores liberados pela instituição com aqueles que serviram de base à apuração do valor dos depósitos bancários e, após, seja concedido prazo para manifestação por parte do Recorrente antes do retorno dos autos a este Egrégio Tribunal.

Em cumprimento à diligência acima, a autoridade que a presidiu intimou o Banco da Amazônia - BASA a apresentar a documentação que comprovasse a liberação de recursos decorrentes de empréstimos rurais tomados pelo recorrente, nos anos de 1998, 2000 e 2001 (fls. 266 e 267). O BASA trouxe aos autos os extratos das contas de empréstimos dos contratos nºs 98/0297-6 (fls. 269 a 279), 99/2668-3 (fls. 280 a 289) e 01/0443-5 (fls. 290 a 298), que tiveram valores liberados na conta corrente do fiscalizado. Confrontados os extratos da conta de depósito com os das contas de empréstimos, a autoridade identificou apenas dois depósitos com origem em tais empréstimos, a saber:

- depósito de R\$ 154.216,80, em 29/01/2001;
- depósito de R\$ 35.640,00, em 15/02/2001.

O contribuinte foi intimado do resultado da diligência acima (fl. 301), e não ofertou qualquer esclarecimento adicional (fls. 302).

Este recurso voluntário compôs o lote nº 03, sorteado para este relator na sessão pública da Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção do CARF de 06/05/2009.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Primeiramente, declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 19/04/2006 (fl. 229), quarta-feira, e interpôs o recurso voluntário em 08/05/2006 (fl. 232), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 19/05/2006, sexta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o recurso, como discriminado no relatório.

Passa-se à defesa do item I (a fiscalização utilizou indevidamente uma presunção para imputar ao recorrente as infrações omissão de rendimentos recebidos de pessoa física sem vínculo empregatício e a ausência de pagamento do carnê-leão).

Ambas as infrações em foco tiveram origem em informações fornecidas nas declarações de ajuste anual do contribuinte, quando esse informou receitas e despesas da atividade rural, porém, intimado, não comprovou a atividade rurícola. Assim, a fiscalização desclassificou os rendimentos da atividade rural, submetendo-os à tabela progressiva, como recebidos de pessoa física, sem vínculo empregatício, pois, como é cediço, o contribuinte somente pode se beneficiar da tributação diferenciada da Lei nº 8.023/90 se comprovar a origem rural de suas receitas submetidas à tributação mais favorecida (para tanto, vide o art. 18 da Lei nº 8.023/90 c/c com o art. 18, § 1º, da Lei nº 9.250/95). Ainda, como considerou os rendimentos como percebidos de pessoa física, imputou ao recorrente a multa pelo não pagamento do recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão). Nesta última infração, em relação ao ano-calendário 1998, como a fiscalização não sabia quando havia sido recebida a maior parte da receita proveniente de pessoa física (declarada como receita recebida por conta de venda para entrega futura), distribuiu a receita em proporção, pelos doze meses do ano-calendário, apurando, assim, a base de cálculo do imposto gerador da multa isolada pela não recolhimento do carnê-leão.

Primeiramente, deve-se evidenciar que a fiscalização não poderia simplesmente desclassificar os rendimentos da atividade rural para percebidos de pessoa física, sem ter prova cabal da materialidade e autoria da infração, já que, como regra, é ônus da autoridade fiscal determinar a matéria tributável e a autoria da infração, calculando o montante do tributo devido e aplicando, se for o caso, a penalidade associada, na forma do art. 142 do Código Tributário Nacional. Era ônus da fiscalização comprovar que o contribuinte recebeu os rendimentos de pessoas físicas, comprovando documentalmente as operações que geraram tais rendimentos, o que não ocorreu no caso presente. Assim, por que foi imputada uma omissão proveniente de pessoa física e não de pessoa jurídica? É verdade que, eventualmente, a lei cria presunções legais que invertem o ônus da prova, permitindo a autoridade asseverar algo, porque normalmente assim acontece no mundo, devendo, nesses casos, o contribuinte fazer uma prova para desconstituir a presunção legal. Entretanto, não há qualquer presunção legal que permita simplesmente desclassificar os rendimentos da atividade rural para submetê-los à regra geral da tributação do imposto de renda da pessoa física, prevista na tabela progressiva, desde que o sujeito passivo não logre comprovar a atividade rurícola.

O que existe é uma presunção prevista no art. 3º, § 1º (parte final), da Lei nº 7.713/88 que assevera que os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados devem ser submetidos ao imposto de renda. Porém, aqui, caberia à fiscalização

confeccionar demonstrativos de variação patrimonial, indicando as origens e aplicações de recursos, com exclusão dos rendimentos não comprovados, apontando os excessos de aplicações não suportados pelos rendimentos declarados e comprovados, ou seja, a fiscalização teria que imputar ao recorrente um acréscimo patrimonial a descoberto e não, como foi feito, desclassificar os rendimentos da atividade rural, considerando-os como percebidos de pessoa física. Como exemplo de desclassificação de receitas da atividade rural, com apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, vide o Acórdão nº 102-48.140, relator o Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, sessão de 25 de janeiro de 2007, que restou assim ementado:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - RECEITAS DECLARADAS NA ATIVIDADE RURAL - DESCLASSIFICAÇÃO - IMPROCEDÊNCIA - À luz do art. 29 do Decreto 70.235/1972, na análise de provas o julgador forma livremente sua convicção. Verificado no conjunto probatório dos autos a pertinência das receitas de vendas da produção rural declarada, especialmente em face do volume de despesas comprovadas nessa atividade, incabível a desclassificação de parte dessas receitas.

Ainda para robustecer a tese que acolhe o equívoco perpetrado pela fiscalização, como pugnado pelo recorrente, deve-se observar que todos os documentos dos autos indicam claramente que o contribuinte desenvolvia atividade rural, implicando que efetivamente as receitas informadas em suas declarações de ajuste anual eram provenientes dessa atividade, sendo impertinente submetê-las à tributação pela tabela progressiva. Assim, na impugnação, o contribuinte acostou aos autos cópias de 03 cédulas rurais pignoratícia e hipotecária de sua emissão, em favor do Banco da Amazônia - BASA, de nºs FIR-G-004-01-0443/5 (valor de R\$ 1.178.555,89 – fls. 200 a 203v), FIR-ME-004-98-0297-6 (valor de R\$ 432.863,44 – fls. 204 a 207) e FIR-ME-004-99-2668-3 (valor de R\$ 364.964,00 – fls. 208 a 212), que comprovam uma expressiva atividade rural. Aqui, registre-se, na diligência determinada pela Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, o BASA acostou aos autos os extratos das mesmas contas dos empréstimos antes discriminadas, corroborando a informação do então impugnante (nº 98/0297-6 - fls. 269 a 279 -, 99/2668-3 - fls. 280 a 289- e 01/0443-5 - fls. 290 a 298). Ora, tudo está a indicar que as receitas desclassificadas tinham origem na atividade rural, e não em atividade que devesse ser submetida à tributação pela tabela progressiva, o que demonstra a fragilidade da materialidade da infração imputada ao recorrente. Ainda, a própria autoridade autuante confeccionou processo de arrolamento de bens (nº 10215.000400/2003-12), juntado ao presente processo administrativo fiscal, no qual se arrolou múltiplas áreas rurais (fls. 2 do processo juntado), a indicar que o contribuinte tem uma relevante atividade rural.

Assim, a autoridade autuante não poderia ter simplesmente desclassificado os rendimentos informados no anexo da atividade rural, submetendo-os à tabela progressiva. A uma, porque as provas dos atos indicam que o contribuinte desenvolvia expressiva atividade pecuária, fortalecendo a tese de que as receitas declaradas eram de fato provenientes da atividade tributariamente favorecida; a duas, porque não há presunção legal que autorize o procedimento perpetrado pela fiscalização; a três, porque, no caso vertente, somente poder-se-ia imputar ao contribuinte a infração relativa a acréscimo patrimonial a descoberto - APD, com supedâneo no art. 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88, desde que a fiscalização tivesse confeccionado os demonstrativos de variação patrimonial, apurando o APD, o que aqui não ocorreu. Por tudo, deve-se cancelar a infração referente à omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, nos anos-calendário 1998 e 2000.



Por último, no tocante à multa isolada do carnê-leão, considerando que foi afastada a omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física, fica sem sustentáculo a multa lançada. Ademais, como já evidenciado, não há qualquer prova nos autos que indique que os rendimentos tenham sido recebidos de pessoa física ou de fonte do exterior, a justificar o recolhimento mensal obrigatório. Obviamente que não se desconhece a dicção do art. 115, § 1º, “e”, do revogado Decreto nº 1.041/94 (RIR/94), a determinar a incidência do imposto de renda sujeito ao recolhimento mensal obrigatório sobre os acréscimos patrimoniais não justificados pelos rendimentos declarados, o que explicaria, em tese, a incidência da multa sobre o imposto calculado sobre o APD, desde, é óbvio, que a fiscalização tivesse apurado acréscimo patrimonial a descoberto, o que, como já dito, não ocorreu no caso aqui em debate. Entretanto, mesmo que se tivesse apurado um APD na presente autuação, não se poderia imputar a multa em discussão ao contribuinte, pois os arts. 106 e 107 do atual Decreto nº 3.000/99 (Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza), que trata do recolhimento mensal obrigatório, não mais repisou a antiga redação do Decreto nº 1.041/94, já que não havia base legal para a cobrança da multa no caso da omissão de rendimentos vinculada ao APD. Por tudo, deve-se cancelar a multa pelo não recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Agora, passa-se a discutir a pertinência da omissão de rendimentos caracterizada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, no ano-calendário 2001 (defesas dos itens II e III do relatório).

Anteriormente à Lei nº 8.021/90, assentou-se que os depósitos bancários, unicamente, não representavam rendimentos a sofrer a incidência do imposto de renda. Inclusive, o Tribunal Federal de Recursos tinha sumulado um entendimento com tal interpretação (Súmula 182 do TFR), bem como o art. 9º, VII, do Decreto-Lei nº 2.471/88 determinou o arquivamento de processos administrativos que controlassem débitos de imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários.

Veio o art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90 e, expressamente, permitiu o arbitramento de rendimentos com base em depósitos ou aplicações em instituições financeiras, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, quando o contribuinte não pudesse comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. Porém, para incidência do imposto de renda sobre a hipótese em debate, a jurisprudência administrativa passou a obrigar que a fiscalização comprovasse o consumo da renda pelo contribuinte, representada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados. Essa era a dicção do art. 6º da Lei nº 8.021/90, *verbis*:

Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.



§ 3º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§ 4º No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

~~*§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Revogado pela lei nº 9.430, de 1996)*~~

§ 6º Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

Esse estado de coisas foi profundamente alterado pelo art. 42, *caput*, da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

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.

A partir dessa inovação legislativa, os valores mantidos em conta de depósito sem comprovação de sua origem passaram a ser rendimentos presumidos. Trata-se de presunção *iuris tantum*, passível de prova em contrário por parte do contribuinte. Entretanto, caso o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a origem dos valores mantidos em conta de depósito ou investimento, é de se presumir que tais valores foram omitidos da tributação.

Observe que o art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90 (tachado acima) tratava do arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários e foi expressamente revogado pelo art. 88, XVIII, da Lei nº 9.430/96. Dessa forma, para fatos geradores a partir de 1º/01/1997, no tocante à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários com origem não comprovada, tem vigência única e plena o art. 42 da Lei nº 9.430/96. Com esse novo estatuto, como já assinalado, o depósito bancário com origem não comprovada é presumido rendimento omitido, com incidência da tabela progressiva do imposto de renda.

Nesse novo cenário normativo, não há que se falar em sinais exteriores de riqueza ou prova do consumo da renda para tributar depósitos bancários com origem não comprovada pelo contribuinte. **Esta é a hipótese dos autos.** Por uma presunção legal relativa, o depósito com origem não comprovada é rendimento tributável pelo imposto de renda.

Esse entendimento encontra-se pacificado no âmbito do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Como exemplo, por todos, veja-se o Acórdão nº CSRF/04-00.164, sessão de 13 de dezembro de 2005, relatora a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, que restou assim ementado:



IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996).

Ainda, apenas para argumentar, eventual conflito normativo entre o art. 42 da Lei nº 9.430/96 (que define a presente presunção) e o CTN/Constituição Federal somente poderia ser resolvido no âmbito da declaração de inconstitucionalidade das normas, falecendo competência ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para o mister. Reconhecer que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 está em antinomia com o art. 43 do CTN, este que define a base de cálculo do imposto de renda (renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda), com a supremacia deste último, significaria afirmar que aquele estaria eivado de vício de inconstitucionalidade, já que conflito de leis em terrenos normativos definidos pela Constituição (campo de atuação da lei ordinária e da lei complementar), como no caso vertente, soluciona-se pela apreciação do vetor constitucional do dissenso. Nessa linha, veja-se o REsp nº 650.949-PR, relator o min. Humberto Martins, unânime na 2ª Turma, DJ de 15/02/2007, que restou assim ementado:

TRIBUTÁRIO – PROCESSUAL CIVIL – VIOLAÇÃO DO ART. 130 DO CPC – AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL – INEXISTÊNCIA DE JUNTADA DOS ACÓRDÃOS PARADIGMAS – CONTRARIEDADE AOS ARTS. 46 E 47 DO CTN – MATÉRIA DE ÍNDOLE CONSTITUCIONAL.

1. A Corte a quo não analisou a matéria recursal à luz do art. 130 do CPC. Assim, incidem os enunciados 282 e 356 da Súmula do Supremo Tribunal Federal.

2. A inclusão do frete na base de cálculo do IPI deriva de imposição do art. 15 da Lei nº. 7.789/89, que no entendimento deste Tribunal, teria revogado o art. 47 do CTN.

3. Em casos de revogação de lei complementar (CTN) por lei ordinária, reveste-se o conflito de índole constitucional, o que enseja a incompetência do Superior Tribunal de Justiça. Precedente: REsp 209320/DF, Rel. Min. Castro Meira, Relator p/ Acórdão o Min. Francisco Peçanha Martins, DJ 20.3.2006, p. 224.

Recurso especial não-conhecido.

Não por outra razão, após a Emenda Constitucional nº 45, a decisão judicial que julgar válida lei local contestada em face de lei federal passou a ser objeto de Recurso Extraordinário (art. 102, III, “d”, da CF88), ou seja, conflitos de leis cujos âmbitos normativos estão definidos na Constituição Federal resolvem-se pela apreciação do vetor constitucional do dissenso.

Dessa forma, reconhecer a supremacia do art. 43 do CTN em face do art. 42 da Lei nº 9.430/96, significaria declarar a inconstitucionalidade desse último dispositivo. E, no caso específico do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tem aplicação o art. 62 de seu

Regimento Interno, que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto, norma regimental que tem sede no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

Assim, na hipótese em debate, escorreito o lançamento que utilizou a presunção estatuída no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

No tocante ao próprio mérito da infração, deve-se evidenciar que o contribuinte não comprovou a origem de quaisquer dos depósitos bancários, não se podendo, simplesmente, acatar uma defesa genérica, de que os depósitos tinham origem em vendas de gado e adiantamento para entrega futura de gado, tudo pretensamente tributado, pois o contribuinte não comprovou tais receitas, e a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 não pode ser desconstituída com meras alegações. Como exigido pela cabeça do art. 42 da Lei nº 9.430/96, a origem dos depósitos bancários deve ser comprovada mediante documentação hábil e idônea, o que não ocorreu no caso vertente. Por fim, a diligência que buscava comprovar a origem dos depósitos em liberação de empréstimos do BASA, efetivamente apontou que dois dos depósitos tinham origem em contratos de financiamentos desse banco, porém tais depósitos já não tinham sido computados pela autoridade autuante (fls. 164 c/c a fls. 300). Assim, não há reparo na omissão de rendimentos imputadas ao recorrente.

Por fim, observe-se que este Conselho já deferiu a diligência requerida pelo recorrente, e este não produziu qualquer prova a contraditar o relatório da diligência. Apenas, ficou-se inerte, conformando-se com o relatório da autoridade fiscal, que, no ponto, nada aproveitou ao recorrente.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR parcial provimento ao recurso para cancelar as infrações referentes à omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas e ausência do recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão (cancelamento da multa isolada do carnê-leão).

Sala das Sessões - DF, em 29 de julho de 2009

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

