



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10245.001287/2005-99
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-007.404 – 2ª Turma
Sessão de 29 de novembro de 2018
Matéria IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ANTONIO MECIAS PEREIRA DE JESUS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2003

MULTA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRPF EM RAZÃO DA CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS ISENTOS. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO CAUSADO POR INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA FONTE PAGADORA. SÚMULA CARF Nº 73.

"O erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício."

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. BASE DE CÁLCULO.

Compõe a base de cálculo para fins de exigência do IRPF, como omissão de rendimentos, a totalidade dos valores creditados em conta bancária em relação aos quais o titular não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para restabelecer a exigência relativa a depósitos bancários.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo.

Relatório

Trata-se de lançamento de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física decorrente da glosa de deduções indevidas a título de dependentes e despesas médicas, omissão de rendimentos caracterizada pela existência de depósitos bancários sem origem comprovada e ainda pela classificação indevida de valores auferidos em razão do exercício de cargo político como rendimentos isentos e não tributados. Exige-se o imposto acrescido de multa de ofício.

Após o trâmite processual, a 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária deu provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a dedução das despesas médicas relativas ao ano de 2002, afastar a exigência dos depósitos e ainda excluir a multa de ofício relacionada aos valores classificados indevidamente como rendimentos isentos. O Acórdão 2201-00.647 recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003

DEDUÇÃO. DEPENDENTE.

Apenas as pessoas relacionadas no art. 35, da Lei nº 9.250, de 1995, é que ensejam a dedução a título de dependente, tendo em vista tratar-se de matéria sob reserva de Lei, respeitado o limite individual para cada dependente.

DESPESAS MEDICAS. COMPROVAÇÃO. REQUISITOS PARA A DEDUÇÃO.

As despesas médicas, assim como todas as demais deduções, dizem respeito à base de cálculo do imposto que à luz do disposto no art. 97, IV, do CTN, estão sob reserva de lei em sentido formal. Impossível subordinar as deduções da base de cálculo do IRPF ao atendimento de requisitos alheios à lei. Descabe a glosa de despesas suportadas em documentos idôneos e relativas a profissionais perfeitamente identificados.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO IGUAL OU INFERIOR A R\$ 12.000,00. LIMITE DE R\$ 80.000,00.

Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses

créditos..não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário.'

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção (Súmula CARF, nº 12).

NATUREZA INDENIZATÓRIA

Não logrando o contribuinte comprovar a natureza indenizatória/reparatória dos rendimentos recebidos a título de ajuda de custo paga com habitualidade a membros do Poder Legislativo Estadual, constituem eles acréscimo patrimonial incluído no âmbito de incidência do imposto de renda.

AJUDA DE CUSTO. ISENÇÃO.

Se não for comprovado que a ajuda de custo se destina a atender a despesas com transporte, frete e locomoção do contribuinte e sua família, no caso de mudança permanente de um para outro município, não se aplica a isenção prevista na legislação tributária (Lei nº 7.713/1988, art. 6º, XX).

MULTA DE OFÍCIO. ERRO ESCUSÁVEL.

Se o contribuinte, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável quanto à tributação e classificação dos rendimentos recebidos, não deve ser penalizado pela aplicação da multa de ofício.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Contra decisão a Fazenda Nacional apresenta Recurso Especial ao qual foi dado seguimento. Nos termos do despacho de admissibilidade é devolvido a este Colegiado a discussão acerca de duas matérias: i) da exigência de multa de ofício incidente sobre a omissão de rendimentos recebidos da Assembleia Legislativa a título de diárias e ajuda de custo, cita como paradigma os acórdãos nº 102-43595 e 106-12133, e ii) da impossibilidade de exclusão da base de cálculo dos valores informados na Declaração de Ajuste Anual sem a respectiva individualização com os depósitos, cita como paradigma o acórdão 106-16977.

Intimado do acórdão e do recurso interposto pela União, o Contribuinte limita-se a apresentar seu próprio recurso especial, cujo seguimento foi negado nos termos do despacho de fls. 651/652 por intempestividade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

O recurso preenche os pressupostos para conhecimento, razão pela qual, ratifico o despacho de admissibilidade.

A primeira matéria abordada pela Recorrente está relacionada a exigência da multa de ofício sobre os valores lançados. Segundo entendimento do acórdão recorrido as declarações prestadas pela fonte pagadora no sentido de serem as verbas isentas do imposto induziram o Contribuinte ao erro. Neste cenário, com base no art. 172, II do CTN, a turma *a quo* entendeu pelo cancelamento da multa.

Com relação a esta matéria, em que pese o argumento apresentado pela Recorrente, após debates sobre o tema foi editada a Súmula CARF nº 73 que assim dispõe:

Súmula CARF nº 73

Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.

Desse modo deve ser afastada a multa de ofício decorrente de erro no preenchimento da respectiva declaração sobre as verbas referentes ao item 1 do Relatório Fiscal a qual compreende os rendimentos "isentos e não-tributáveis na DIRPF/2001 - Ano-Calendarário 2000 no valor de R\$ 52.400,00, na DIRPF/2002 - Ano-calendarário 2001, no valor de R\$ 56.100,00 e na DIRPF/2003 - Ano-calendarário 2002, no valor de R\$ 232.620.00", uma vez que foram declarados exatamente da forma como imputado pela respectiva fonte pagadora, a Assembleia Legislativa do Estado: rendimento pago a título de diárias e ajuda de custo.

Passamos ao segundo ponto do recurso: possibilidade de exclusão da base de cálculo apurada em razão da omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada, art. 42 da Lei nº 9.430/96, dos valores declarados pelo contribuinte em sua respectiva Declaração de Ajuste Anual, parte oferecidos à tributação e parte declarados como isentos, mas todos pagos pela Assembleia Legislativa do Estado.

Sabe-se que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

Proceder nos termos da lei na hipótese de constituição do crédito tributário é observar a regra do artigo 142 do Código Tributário Nacional, pautando-se a fiscalização nas seguintes premissas: i) verificar a ocorrência do fato gerador; ii) determinar o crédito tributário; iii) calcular o imposto devido; iv) identificar o sujeito passivo; e v) identificar a penalidade (propor a penalidade a ser aplicada de acordo com a norma legal própria).

Excepcionalmente, presentes fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo, admite-se na atividade de lançamento o uso de presunções como meios indiretos de prova na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário. A presunção é uma ilação que se tira de um fato conhecido para se provar, no campo do Direito Tributário, a ocorrência da situação que se caracteriza como fato gerador do tributo.

Note-se que a utilização de presunção não fere os princípios da segurança jurídica ou da legalidade. Vale citar o entendimento da Professora Maria Rita Ferragut, em sua obra intitulada *Presunções no Direito Tributário* (Quartier Latin, 2ª ed. 2005):

A previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da conduta praticada não se encontra comprometida quando a presunção for corretamente utilizada para criação de obrigações tributárias. O enunciado presuntivo não altera o antecedente da regra-matriz de incidência tributária, nem equipara, por analogia ou interpretação extensiva, fato que não é como se fosse, nem substitui a necessidade de provas. Apenas, e tão-somente, prova o acontecimento factual relevante não de forma direta - mas indiretamente, baseando-se em indícios graves, precisos e concordantes, que levem à conclusão de que o fato efetivamente ocorreu.

E acrescenta:

A utilização das presunções para instituição de tributos é uma forma de atender ao interesse público, já que essas regras são passíveis de evitar que atos que importem evasões fiscais deixem de provocar as consequências jurídicas que lhe seriam próprias não fosse o ilícito. É, nesse sentido, instrumento que o direito coloca à disposição da fiscalização, para que obrigações tributárias não deixem de ser instauradas em virtude da práticas de atos ilícitos pelo contribuinte, tendentes a acobertar a ocorrência do fato típico.

Por isso, ainda que a prova direta deva ser privilegiado, a indireta pode e deve ser sempre produzida (desde que, insistimos, corretamente) para garantir-se a preservação de interesses públicos relevantes, tais como a arrecadação de tributos. Sendo indisponível o interesse perseguido de ofício pela Administração, a supremacia do interesse público sobre o do particular conduz à busca da verdade material, que muitas vezes só pode ser alcançada mediante o emprego de presunções.

Importante destacar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a constatação presumida admitida em lei. As denominadas presunções legais relativas têm, portanto, o condão de transferir o ônus da prova da ocorrência de um dos elementos do fato gerador da Fiscalização para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida.

Nos serve como exemplo exatamente o art. 42 da Lei nº 9.430/96, o qual dispõe:

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.

Diferentemente das presunções absolutas ou das denominadas qualificadas, onde, respectivamente, não se admite prova em contrário ou somente provas específicas, as presunções relativas podem ser afastadas a partir de quaisquer elementos apresentados pelo

Contribuinte. Assim, o teor do disposto no art. 42 acima citado, nos leva a uma interpretação menos restrita do que a construída pela Fiscalização no caso concreto, entendo que a origem dos depósitos bancários pode ser verificada a partir das provas admitidas em direito, independente dessas demonstrarem - no caso dos depósitos bancários - uma exata coincidência entre datas e valores.

Neste sentido os valores declarados pelo Contribuinte na respectiva Declaração Anual devem ser considerados para justificar os valores tidos como rendimento omitido pelo Fisco, afinal os valores declarados estão, salvo prova em contrário da fiscalização, relacionados com aqueles que transitaram pelas contas bancárias. Deve-se concluir que se os valores omitidos transitaram pelas contas, com mais propriedade, os valores declarados. Pensamento diverso poderia levar, em alguns casos, até a uma dupla tributação dos valores.

Ocorre que, ao contrário do definido pelo acórdão recorrido, no presente caso os valores declarados pelo Contribuinte (aqueles recebidos pela Assembleia Legislativa) já foram considerados (excluídos) pela Fiscalização quando da formação da base de cálculo da autuação referente à omissão de rendimento. Vejamos trechos do relatório fiscal de e-fls. 225:

B - Omissão de rendimentos - depósitos bancários de origem não comprovada

Através do Termo de Intimação Fiscal foi solicitado do contribuinte a apresentação dos extratos bancários de sua movimentação de contas-corrente, poupanças e aplicações financeiras dos anos-calendário 2000 e 2001. (fls.61 e 62)

...

Feita a análise dos extratos bancários e com as devidas conciliações necessárias, como: exclusão de salários/proventos do contribuinte, empréstimos bancários, etc -verificou-se uma série de créditos efetuados cujo somatório evidenciou uma possível movimentação financeira incompatível com suas rendas declaradas.

...

Em 19 de julho de 2005, o procurador trouxe alguns comprovantes da origem dos recursos efetuados a créditos nas contas bancárias do contribuinte, (fls. 96 a 102)

Após análise dos documentos trazidos para comprovação da origem dos recursos dos depósitos efetuados, eliminou-se os créditos comprovados e os não-comprovados foram novamente submetidos à intimação. Elaborou-se outro Termo de Intimação com ciência em 01/08/2005.(fls.109 a 116)

Em 16 de setembro foram entregues no protocolo mais comprovantes. Alguns depósitos foram comprovados como recebimentos de diárias e ajuda de custo pagos pela Assembleia Legislativa do Estado, (fl. 124) sendo, portanto, excluídos da planilha de depósitos não-comprovados. O contribuinte diz que alguns depósitos são recebimentos de salários, mas não trouxe comprovantes dos mesmos, (fls. 96 a 98) Em 31/08/2000 o contribuinte recebeu valores de R\$1.000,00 depositados por cinco vezes no mesmo dia em sua conta, o que parece muito improvável ser recebimento de salários, (fl. 96) Foi solicitado do contribuinte a comprovação com documentação hábil e idônea

Processo nº 10245.001287/2005-99
Acórdão n.º **9202-007.404**

CSRF-T2
Fl. 668

das justificativas feitas a título de salário, (fl. 109) Contudo, não houve a entrega dos comprovantes.

Assim, o que temos é um lançamento para cobrança do imposto sobre os valores que excederam aqueles apontados pela fonte pagadora (salário e ajuda de custo/diárias), valores esses que não foram declarados e nem mesmo justificados pelo Contribuinte razão pela qual deve-se restabelecer a exigência relativa a depósitos bancários.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri