



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10245.001722/2006-66
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.863 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de junho de 2021
Recorrente MARCIO ANTONIO DE OLIVEIRA FREITAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002, 2004

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.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

As alegações recursais que não foram objeto da impugnação não são conhecidas, já que, sobre estas, não se instaurou o litígio administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(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. 276/280 proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou procedente o lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física referente aos exercícios 2002, 2004.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

O presente processo trata de auto de infração de fls. 167/188, para cobrança de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física Exercícios 2002 e 2004, anos-calendários 2001 e 2003, no valor de R\$ 1.111.387,89, incluídos multa de ofício de 75% e juros de mora, calculados de acordo com a legislação pertinente.

2. A autuação decorreu de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, tendo sido constatada as infrações de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, após regular intimação do contribuinte, e omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebido de pessoa jurídica.

3. A fiscalização relata os fatos e relaciona os depósitos bancários e as omissões objeto da presente autuação em Termo de fls. 177/187.

Da Impugnação

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

4. Cientificada em 08/12/2006, fl. 189, o contribuinte apresenta impugnação à exigência tributária em 10/01/2007, às fls. 195/216; de onde se extrai os seguintes argumentos:

a) As movimentações bancárias não são suficientes para comprovar o ingresso de riqueza, podendo, em última análise, apenas representar presunção simples de sonegação fiscal. Neste sentido a súmula 182 do antigo TRF;

b) Depósitos bancários não podem ser caracterizados como renda omitida e inexistente nexos de causalidade entre os depósitos bancários e o fato que represente a omissão de rendimento.

c) É incabível a inversão do ônus da prova no processo administrativo tributário;

d) Operou-se a decadência tributária

e) Os rendimentos já tributados servem como justificativa para os depósitos.

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. 276):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2002, 2004

Omissão.

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.

Lançamento Procedente

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário de fls. 467/478 em que alegou em apertada síntese: (a) nulidade por falta de intimação do contribuinte da prorrogação do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF (argumento novo); (b) cheques devolvidos (argumento novo); (c) fato gerador do imposto de renda – depósitos bancários; e (d) rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e tido pela fiscalização como não declarados (argumento novo).

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. Entretanto, o contribuinte trouxe novas alegações não trazidas em sede de impugnação, de modo que o recurso apresentado deverá ser conhecido em parte por tratar de questões sobre as quais não se instaurou o contencioso administrativo.

Questões que não se instaurou o contencioso administrativo e portanto, não serão objeto de conhecimento

Nulidade por falta de intimação do contribuinte da prorrogação do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF

Cheques devolvidos

Rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e tido pela fiscalização como não declarados

As questões acima elencadas não são objeto de conhecimento, tendo em vista que sobre elas não se instaurou o contencioso administrativo, nos termos do que dispõe o artigo 14 e 17 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Logo, por não terem constado da impugnação, não se instaurou a fase litigiosa e portanto, não foi objeto de impugnação e são matérias sobre as quais não serão conhecidas.

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 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.

Na tentativa de comprovar suas alegações, trouxe alguns extratos e alegações da suposta origem dos valores objeto de depósito bancário, mas sem fazer nenhuma menção do motivo dos mencionados depósitos. Nesta fase processual o contribuinte deveria apresentar os documentos que demonstrariam a veracidade de suas alegações, fazendo o devido cotejo entre os valores e a justificativa da razão dos depósitos terem sido feitos em sua conta bancária.

Não basta comprovar a origem mas o motivo.

Não obstante, a comprovação da origem não desobriga o contribuinte de demonstrar a natureza dos rendimentos, em particular para que possa o Agente Fiscal aplicar as normas de tributação específicas. Tal obrigação está prevista no Decreto 3.000/99 (RIR), vigente à época dos fatos, expressamente indicado no Termo de Início do Procedimento Fiscal de fl. 8, e assim dispõe:

Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal.

O mesmo Regulamento prevê, ainda:

Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):

I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;

II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;

III - computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.

O contribuinte deveria ainda, concatenar as provas apresentadas, uma vez que não é dever deste relator a instrução do processo a fim de comprovar fatos que o contribuinte deveria ter o cuidado de trazer as provas de forma didática.

Sendo assim, não há o que ser provido.

Conclusão

Diante do exposto, conheço em parte do Recurso Voluntário e na parte conhecida, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya