



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.003185/2004-71
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.197 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 26 de novembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado KATIA JUSSARA FROES MUGUET

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

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. GANHO DE CAPITAL. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com a regra do art. 150, § 4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações.

No presente caso, não há que se falar em ocorrência de pagamento antecipado, pois a tributação do ganho de capital se dá em separado, não integrando o ajuste anual, sendo que os pagamentos que podem ser computados no ajuste anual não se aproveitam para trazer a regra de decadência para o art. 150, §4º, do CTN. Assim, para os ganhos de capital omitidos, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida 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.

É do contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei, devendo valer-se para tal de elementos que apresentem inequívoca correlação com o fato que se quer provar, quanto à origem, data e valor do depósito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deu provimento parcial, apenas quanto à decadência.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física para exigência de IRPF em razão da omissão de rendimentos de ganho de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em moeda nacional, bem como em moeda estrangeira, e ainda em razão da presunção de omissão fundada na existência de depósitos bancários sem origem comprovada, relativamente aos anos-calendário 1999 a 2001.

Apresentada a impugnação, o lançamento foi julgado parcialmente procedente, motivo pelo qual foi interposto Recurso Voluntário, prolatando-se, em 02/12/2009, o Acórdão 2102-00.399 (e-fls. 362 a 366), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000, 2001, 2002

PEDIDO DE PERÍCIA - INDEFERIMENTO - FALTA DE JUSTIFICATIVA

Nos termos do art. 18 do Decreto n.º 70.235/72, pode a autoridade julgadora indeferir pedido de perícia quando a parte Interessada deixar de comprovar que a realização desta é imprescindível ao deslinde da controvérsia. Além disso, a realização de perícia é procedimento excepcional, que somente se justifica em determinados casos.

IRPF. DECADÊNCIA. GANHOS DE CAPITAL

O IRPF é tributo sujeito ao lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a sua constituição é de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, que, no caso (de ganhos de capital), ocorre no mês de sua percepção. Ultrapassado este prazo, é de se reconhecer a extinção do direito do Fisco de efetuar o lançamento.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. CO-PROPRIEDADE DE BENS.

Quando restar comprovado que um determinado bem - cuja venda ensejou a exigência de ganho de capital - era de propriedade da contribuinte em conjunto com seu marido, o ganho de capital decorrente da alienação deste bem deverá ser suportado por ambos, na medida de suas participações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei n.º 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Contra a decisão, a Fazenda Nacional opôs os Embargos de Declaração de e-fls. 368, prolatando-se o Acórdão de Embargos 2401-005.495 (e-fls. 372 a 375), com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2000, 2001, 2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

JULGAMENTO.

Acolhem-se os embargos declaratórios para sanar a omissão existente no acórdão recorrido, mediante a inclusão do resultado do julgamento e da composição do colegiado na ocasião.

Esta decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos embargos e acolhê-los, sem efeitos infringentes, para, sanando a omissão apontada, acrescentar o resultado do julgamento ao Acórdão n.º 2102-00.399, de 02/12/2009, nos termos do voto.

No voto do Relator está consignado o resultado do julgamento:

Por maioria de votos, DAR parcial provimento ao recurso, para reconhecer que a decadência extinguiu os fatos de geradores do ganho de capital de maio e junho de 1999, vencida a Conselheira Núbia Matos Moura que não a acatava, e excluir da base do cálculo do ganho de capital de outubro de 1999 o montante de R\$ 24.750,00, vencido o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos que não procedia a exclusão. No tocante à infração referente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, por unanimidade de votos, excluir os valores de R\$ 122.000,00, R\$ 55.000,00 e R\$ 58.360,00, nos anos-calendário 1999 a 2001, respectivamente.

Em petição de e-fls. 377, a Fazenda Nacional alegou a digitalização incompleta do acórdão recorrido, o que motivou nova formalização da decisão, juntada às e-fls. 393 a 402.

Novos Embargos de Declaração (e-fls. 404 a 407) foram opostos pela Fazenda Nacional, os quais foram rejeitados, nos termos do despacho de 26/12/2019 (e-fls. 414 a 419).

Os autos foram encaminhados à PGFN em 22/01/2020 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 420), tendo a Fazenda Nacional interposto o Recurso Especial de e-fls. 421 a 441, em 06/02/2020 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 442), buscando rediscutir as matérias:

- **decadência;** e
- **comprovação individualizada dos depósitos bancários.**

Ao apelo foi dado seguimento, conforme despacho de 10/03/2020 (e-fls. 445 a 455).

No apelo a Fazenda Nacional alega que:

Decadência

- o acórdão recorrido reconheceu a decadência de parte do lançamento (parcelas recebidas em 04/99 e 05/99), sob o argumento de que o dispositivo constante do art. 150, § 4º, do CTN aplica-se à hipótese, independente ou não de recolhimento antecipado;

- impende destacar que não se operou lançamento por homologação a possibilitar a aplicação da regra do referido artigo, afinal, a contribuinte não antecipou o pagamento do imposto de renda relativo ao ganho de capital;

- por conta disso, se aplica ao lançamento de ofício em questão o disposto no art. 173, I, do CTN;

- a corroborar tal entendimento, cumpre destacar julgado neste sentido proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (RESP 973.733/SC) no qual, ao interpretar a combinação entre os dispositivos do art. 150, §4º e 173, I, do CTN, sustenta que, não se verificando recolhimento de exação e conseqüente montante a homologar, o prazo decadencial para o lançamento do tributo segue a disciplina normativa do art. 173, I, do CTN;

- destaque-se que, no teor do referido julgado, foi determinada a aplicação do art. 543-C do CPC, que estabelece a utilização do entendimento ora sedimentado a todos os processos análogos, conforme procedimento para julgamento de recursos especiais repetitivos acrescido ao CPC pela Lei 11.672, de 2008;

- alteração regimental realizada no RICARF, em dezembro de 2010, art. 62-A, consagrou o entendimento acima delineado, determinando a aplicação imediata dos julgados proferidos pelo Superior Tribunal de Justiça com respaldo no art. 543-C;

- assim, considerando que a ciência do auto de infração deu-se em 07/2004 é descabido cogitar-se de decadência do crédito tributário referente aos fatos geradores do ganho de capital obtido em 05/1999 e 06/1999.

Comprovação dos depósitos bancários

- o ponto controvertido cinge-se ao critério adequado para comprovação da origem dos depósitos bancários, na medida em que o acórdão recorrido, via transversa, dispensou a necessidade de que o contribuinte fizesse a correlação entre os depósitos bancários que se referiam ao mencionado recebimento de venda do imóvel, enquanto os acórdãos paradigmas consideram necessária a comprovação individualizada, com a correspondência entre datas e valores;

- convém esclarecer que o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em seu *caput*, disciplina uma presunção legal de omissão de rendimentos que permite o lançamento do tributo correspondente, sempre que o titular da conta bancária, 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;

- o citado dispositivo veicula presunção legal relativa de omissão de receitas ou rendimentos, que somente será afastada caso o contribuinte, através de documentação hábil e idônea, comprove a origem dos valores depositados/creditados em sua conta bancária. Verifica-se, assim, que a referida presunção legal é a favor do Fisco;

- portanto, o citado diploma atribui ao particular o ônus da prova quanto à origem dos valores que circulam, em seu nome, em instituições bancárias;

- nesse sentido, o contribuinte para justificar os depósitos deve comprovar a sua origem de forma individual, com coincidência de datas e valores das operações que alega;

- não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte;

- nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais, cabendo ao contribuinte demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável;

- assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições impostas pelo permissivo legal, é do contribuinte o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam aquisição de disponibilidade financeira não tributável ou que já foi tributado;

- desta forma, para que se proceda à exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo;

- no presente processo, a constituição do crédito tributário decorreu em face de o contribuinte não ter provado com documentação hábil ou idônea a origem dos recursos que dariam respaldo aos referidos depósitos/créditos, dando ensejo à omissão de receita ou rendimento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42) e, refletindo, conseqüentemente, na lavratura do instrumento de autuação em causa;

- é cristalino na legislação de regência (§ 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996), a necessidade de identificação individualizada dos depósitos, sendo necessário coincidir valor, data e até mesmo depositante, com os respectivos documentos probantes, não podendo ser tratadas de forma genérica e nem por médias;

- registre-se que, para a comprovação da origem dos depósitos, é indispensável que os documentos idôneos indiquem o pagamento de rendimentos em data e valor coincidentes com os depósitos. Ou seja, é necessária a vinculação de cada depósito a uma operação realizada, já tributada, isenta ou não tributável ou que será tributada após ser identificada, por meio de documentos hábeis e idôneos, consoante já aduzido anteriormente;

- na hipótese dos autos, considerando a inexistência de depósito com o valor exato ou mesmo aproximado (observe-se que a parcela excluída era no valor de R\$ 80.000,00 e o depósito totalizou R\$ 205.000,00), sequer a data coincidente (a parcela deveria ser paga em 22/05/1999 e o depósito deu-se em 20/05/1999);

- ao contribuinte é imputado o ônus da prova de apontar os depósitos a que se referiam a suposta operação, bem como os documentos que lastreiam sua afirmação, não cabendo a exclusão do montante genericamente considerado.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o conhecimento e provimento do seu apelo.

A ciência dos Acórdãos de Recurso Voluntário e de Embargos, do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e do respectivo despacho de admissibilidade do recurso deu-se em 16/07/2020 (Aviso de Recebimento de fls. 461). Antes dessa data, em 30/06/2020 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de e-fls. 464), a Contribuinte, já havia oposto os Embargos Declaratórios de e-fls. 465 a 472,.

Em 10/07/2020 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de e-fls. 481), também antes da ciência do seguimento do Recurso da Fazenda, a Contribuinte ofereceu as Contrarrazões de e-fls. 482 a 500, onde alega que:

Decadência

- ao analisar o Auto de Infração cai por terra, a alegação da Fazenda Nacional segundo o qual “não se trataria de lançamento por homologação”;
- todas as características são de lançamento por homologação, posto que o ganho de capital não se sujeita a Declaração de Ajuste Anual, este é oferecido à tributação de maneira exclusiva de forma mensal, ficando sujeito à posterior homologação, como bem delineou o acórdão recorrido, ao identificar a aplicabilidade do artigo 150, §4º, do CTN;
- a alegação da Fazenda Nacional, de aplicação ao caso concreto do artigo 173, inciso I do CTN, diferentemente do que concluiu a decisão de seguimento do Recurso Especial, não encontra eco na jurisprudência desta Corte Administrativa;
- não se trata de aplicação do posicionamento do STJ firmado sob o rito dos recursos repetitivos, eis que a regra de aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN, foi excepcionada pelo próprio Tribunal, bem como pela interpretação do CARF;
- pelos próprios fundamentos expostos no Acórdão recorrido deve-se manter a decisão quanto a este aspecto.

Comprovação dos depósitos bancários

- no caso concreto, o acórdão recorrido informou com detalhes a razão do acolhimento de parte da comprovação dos depósitos bancários;
- o primeiro destes acolhimentos é referente à dedução do valor apurado nas contas bancárias da Recorrente que foram lançados na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda;
- sobre este ponto, não há qualquer necessidade de comprovação além daquela disposta na própria Declaração de Ajuste Anual. Isso porque a Declaração entregue ao Fisco apresenta a origem dos valores, sua composição, e quando for o caso a situação de anos anteriores;
- o lançamento efetuado pelo contribuinte, goza de presunção de veracidade, devendo o ônus impugná-lo ser direcionado ao Fisco;
- a parcela de R\$ 80.000,00 dos depósitos bancários foram oriundos da venda do imóvel, de onde inclusive se retira o ganho de capital em face da Recorrente;
- a assertiva da Fazenda de que os depósitos não foram devidamente comprovados desconsiderou toda a carga de argumentação do acórdão recorrido;
- denota-se com clareza, que houve rigor do acórdão recorrido ao considerar apenas uma das parcelas do pagamento sobre a venda do imóvel registradas em ato público, pois apenas esta parcela seria incontestável;
- de fato, tal parcela está comprovada nos autos por meio da Escritura de Compra e Venda do Imóvel situado à Avenida Monsenhor Ascâneo, nº 145, Freguesia de Jacarepaguá, cidade do Rio de Janeiro;

- existe, pois, clara presunção entre o recebimento dos valores e a venda do imóvel, pois neste é anotado com clareza o pagamento do adquirente à Recorrente;
- no que tange à validade de tal presunção relativamente às pessoas físicas e, portanto, à Recorrente, é importante assinalar que a presunção se insere no campo da prova, sendo certo tratar-se de prova indireta;
- a prova indireta parte de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido, conforme leciona Alfredo Augusto Becker, em lição transcrita;
- todavia, a presunção nunca poderá ser resultado da iniciativa criativa e original do legislador, pois ela deve sempre estar apoiada na repetida e comprovada correlação natural entre os dois fatos considerados, o conhecido e o desconhecido. Só a certeza da correlação natural entre esses fatos autoriza a inserção da correlação lógica entre tais fatos, mediante a via legislativa;
- no que tange às pessoas físicas, essa inadequação está presente na presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, posto que entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos não há uma correlação lógica direta e segura;
- mas, se indicado documento hábil a presunção se transforma em favor do contribuinte, como feito no caso em concreto;
- esse entendimento é encontrado em decisões do CARF, a exemplo do Acórdão 2801-001.504;
- a presunção do artigo 42, de Lei nº 9.430 é assim relativa e pode ser elidida por prova em contrário;
- o acórdão recorrido ancorou-se justamente nessa comprovação em contrário, por meio da Escritura Pública juntada aos autos;
- não bastasse, temos ainda que o valor considerado pelo acórdão recorrido é o mínimo estipulado pelo CARF para que não possam ser considerados como de origem não comprovadas;
- a jurisprudência desta Corte Administrativa já se firmou no sentido de que o valor de até R\$ 12.000,00 limitados a R\$ 80.000,00, não podem ser considerados para efeitos de presunção da omissão de rendimentos de depósitos bancários, tendo o CARF editado a Sumula nº 61;
- O Enunciado em questão possui efeitos vinculantes, e por isso, o órgão está julgador a ele adstrito;
- no caso em concreto, o valor desconsiderado pelo acórdão recorrido é justamente neste patamar, R\$ 80.000,00, assim mesmo que não fosse este desconsiderado pela comprovação de sua origem por meio da Escritura Pública de Compra e Venda, seria necessário sua exclusão pois em observância ao §3º, do artigo 42, da Lei 9.430;
- nesta seara a jurisprudência do CARF é vasta, e em todos os casos analisados, afasta-se o patamar de R\$ 80.000,00 para fins de presunção de origem não comprovada dos depósitos bancários, como se extrai dos Acórdãos 2301-007.147 e 2202-003.690.

Questão de Ordem Pública – Violação da Súmula CARF nº 29

- denota-se dos julgamentos, tanto de primeira instância, como este realizado pelo CARF, que restou pacífico que o lançamento tem origem, dentre outros, na suposta obtenção de renda pela contribuinte por meio de depósitos bancários de origem não comprovada;
- ocorre que, ao cotejar os extratos bancários apresentados no processo, em especial aqueles de fls. 31/125, da conta n.º 508.00718. do Banco Sudameris, verifica-se claramente tratar-se de conta conjunta;
- a conta em questão além de pertencer à Recorrida, é também de cotitularidade de Ana Luiza Ginja, a qual não foi intimada, antes ou depois do lançamento, para manifestar-se sobre a autuação fiscal e os depósitos de origem não comprovada;
- deve ser ressaltado que ao longo de todo o processo, a Contribuinte suscitou a referida verificação, sobretudo ao requerer a realização de perícia neste autos;
- vem destacando ao longo do processo que nem toda a renda recebida na conta ora destacada é do contribuinte, porém, tendo sido negado o pedido de análise por *expert*, tal questão passou as margens de todos os julgamentos feitos até o presente momento;
- o ponto encontra-se pacificado pela jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, eis que o CARF, no sentido segundo o qual a ausência de intimação do cotitular de conta conjunta, torna insubsistente o lançamento, editou a Súmula n.º 29, com efeitos vinculantes desde 02/04/2019;
- o artigo 42, da Lei 9.430, de 1996 determina expressamente em seu *caput* a necessidade de intimação do titular da conta bancária, para que só após, e não demonstrada a origem do valor, seja o mesmo autuado;
- a intimação a que se refere o *caput* do artigo, é direcionada ao titular, ou titulares no caso de conta conjunta, pois o §6º do mesmo diploma dá a referida interpretação;
- mesmo a redação anterior a 2002 enseja a interpretação da necessidade de intimação do cotitular da conta conjunta para fins de verificação da origem da quantia auferida;
- e o raciocínio para a conclusão da nulidade é claro e simples: havendo valores em conta bancária conjunta, a qual o autuado intimado, não pode comprovar a origem, necessária a intimação do outro (cotitular), ou dos outros titulares, a fim de oportunizá-los a comprovação dos depósitos, não o fazendo a presunção do artigo 42, da Lei 9.430 é de que os valores pertencem igualmente a cada titular;
- no caso concreto a Sra. Ana Luiza Ginja, não foi intimada a apresentar qualquer esclarecimento quanto aos depósitos auferidos em contas de sua cotitularidade, o que conforme remansosa jurisprudência deste Conselho gera a nulidade do lançamento. Esse entendimento é encontrado nos seguintes Acórdãos do CARF 106-17.009 e 2402-007.843;
- na remota hipótese de acolhimento das razões excepcionais da Fazenda Nacional, é medida impositiva, o reconhecimento da nulidade do lançamento, quanto aos depósitos bancários apurados na conta conjunta do Banco SUDAMERIS n.º 508.00718, pois inexistente nos autos comprovação da intimação da cotitular da conta, para esclarecimentos da origem dos valores encontrados.

Ao final, pede o desprovimento do recurso da Fazenda Nacional ou aplicação da Súmula CARF n.º 29.

Aos Embargos de Declaração opostos pela Contribuinte foi negado seguimento, conforme despacho de 18/09/2020 (e-fls. 511 a 513).

A ciência deste despacho ocorreu em 18/11/2020 (AR de e-fls. 616), tendo a Contribuinte, antes dessa data, interposto o Recurso Especial de e-fls. 521 a 539, em 04/11/2020 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de e-fls. 519 a 520). No apelo busca-se rediscutir as matérias:

- a) reconhecimento, em qualquer grau de jurisdição, de matéria de ordem pública;
- b) nulidade do lançamento por ausência de intimação do co-titular de conta conjunta; e
- c) necessidade de deduções do custo de aquisição do bem imóvel de valores suportados pelas partes dos negócios jurídicos.

Em 21/05/2021, foi exarado o despacho de e-fls. 620 a 625, no qual se negou seguimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, Relator.

O recurso Especial é tempestivo e reúne os demais requisitos necessários à sua admissibilidade, portanto, dele conheço. Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas.

Trata-se de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física para exigência de IRPF em razão da omissão de rendimentos de ganho de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em moeda nacional, bem como em moeda estrangeira e ainda em razão da presunção de omissão fundada na existência de depósitos bancários sem origem comprovada, relativamente aos anos-calendário 1999 a 2001.

A primeira matéria admitida para rediscussão por este Colegiado é a **decadência**.

O acórdão recorrido reconheceu a decadência quanto ao ganho de capital decorrente da alienação de imóvel, em relação às parcelas recebidas em 04/1999 e 05/1999, adotando a tese de que o prazo decadencial deve ser contado do fato gerador, havendo ou não antecipação de pagamento (art. 150, § 4º, do CTN). Confira-se:

Sendo assim, o prazo decadencial aplicável à espécie é de cinco anos (nos termos do art. 150, § 4º do CTN) e deve ser computado mensalmente a contar da data dos fatos geradores.

No caso em exame, teria a autoridade fiscal o prazo de 5 anos para efetuar o lançamento dos valores que entendia devidos, prazo este que seria contado mensalmente, a partir da ocorrência de cada um dos fatos geradores referidos no Auto de Infração. Assim, os prazos preclusivos para que os lançamentos fossem efetuados seriam: maio, junho e outubro de 2004.

Como a ciência do lançamento se deu em julho de 2004, há de se concluir que nesta data o ganho de capital apurado nos meses de maio e junho de 1999 já não poderia mais ser exigido. Assim, **deve ser excluído da base de cálculo do lançamento, relativamente ao item 001 do lançamento, o valor de R\$ 60.500,00** no ano de 1999.

A Fazenda Nacional defende que, diante da inexistência de recolhimento antecipado, a decadência deve ser aferida com base no inciso I do art. 173 do CTN, aplicando ao caso sob apreciação o entendimento adotado pelo STJ no RESP 973.733/SC, julgado na

sistemática do art. 543-C do CPC, e vinculante para as turmas do CARF, nos termos do seu Regimento Interno.

A Contribuinte, em suas Contrarrazões, defende que se aplica aos ganhos de capital a regra do lançamento por homologação (§ 4º do art. 150 do CTN) e, assim, a decadência deve ser contada a partir da ocorrência do fato gerador. Defende ainda que a decisão do STJ na sistemática dos recursos repetitivos não é aplicável ao presente caso, conforme interpretação dada pelo CARF.

Não assiste razão à Contribuinte. A discussão aqui gira em torno de qual a regra aplicável ao caso para contagem do prazo decadencial, se o § 4º do art. 150 ou o inciso I do art. 173, ambos do CTN.

Essa questão foi decidida pelo STJ no Recurso Especial n.º 973.733 – SC, submetida ao rito do art. 543-C do antigo CPC, de observância obrigatória pelas turmas de julgamento deste Conselho, por força do § 2º do 62 do Regimento Interno do CARF, cuja ementa faz-se mister reproduzir:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) **conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte**, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Alzavski, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. **O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos o lançamento por homologação**, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, “Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro”, 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, “Direito Tributário Brasileiro”, 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199)

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001. 6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaquei)

À luz do acórdão do STJ, constata-se que, nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial da decadência é a data do fato gerador, na forma do § 4º do art. 150 do CTN.

De modo diverso, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

No caso sob discussão, não se cogita da ocorrência de pagamento antecipado, uma vez a tributação do ganho de capital não integra o ajuste anual, dando-se em separado. Assim os pagamentos computados no ajuste não podem ser considerados para aplicação da regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN.

Nessa toada, para os ganhos de capital omitidos, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Considerando-se, como fatos geradores do ganho de capital tratados neste processo ocorreram em 30/04/1999 e 31/05/1999, o prazo decadencial só começou a contar em 01/01/2000, sendo possível o lançamento até 31/12/2004. Tendo a ciência do lançamento ocorrido em 06/07/2004 (e-fls. 188), o Fisco não havia perdido o direito de constituir o crédito tributário em razão da decadência.

Diante do exposto merece provimento o Recurso Especial da Fazenda Nacional, para se afastar a decadência quanto ao IRPF lançado sobre ganho de capital nas competências 04 e 05/1999.

Quanto à matéria **Comprovação dos depósitos bancários** verifica-se que a decisão recorrida considerou como comprovado o depósito de R\$ 80.000,00, efetuado em maio de 1999, conforme se extrai de excerto do voto:

Justifica a Recorrente que parte dos depósitos bancários do ano de 1999 são provenientes da venda de um imóvel que lhe pertencia.

Depreende-se da documentação que instrui os autos a existência de escritura de promessa de compra e venda do apartamento nº 301, situado na Avenida Monsenhor Ascâneo, nº 145, Freguesia de Jacarepaguá, cidade do Rio de Janeiro (RJ), atestando a alienação do imóvel pela Recorrente (fls. 145/147).

Em seguida (fls. 148) foi lavrada a escritura definitiva de compra e venda do imóvel, da qual consta que o pagamento do imóvel fora feito da seguinte forma: R\$ 110.000,00 já pagos (provavelmente, além do R\$ 30.000,00 de abril, R\$ 80.000,00 em 22/05/1999), e R\$ 90.000,00 naquele ato (em 16/09/1999).

Analisando os depósitos que embasaram o lançamento quanto ao ano de 1999 (fls. 126 e 131), percebe-se que não foram efetuados depósitos nas datas e valores mencionados na escritura. **O único depósito que coincide com uma das datas previstas na referida**

escritura é o depósito de R\$ 205.000,00 (em cheque) no dia 22/05/1999. Tal valor, contudo, não espelha o montante declarado como pago com base na escritura. No entanto, em face do montante depositado, e considerando que a venda do imóvel e o recebimento daquele valor é incontestável, reputo como comprovada a origem de parte deste depósito (no valor de R\$ 80.000,00).

Os demais valores recebidos pela venda do imóvel não restam comprovados, e por isso não há que se falar em sua exclusão do lançamento. (destaquei)

Para a Fazenda Nacional não poderia ser acatada a justificativa para o depósito de R\$ 80.000,00, haja vista que não há coincidência de valores e nem data que foi efetuado o depósito. Assevera que, nos termos do § 3º do art. 42 da Lei 9.430, de 1996, para a comprovação da origem dos depósitos, é indispensável que os documentos idôneos indiquem o pagamento de rendimentos em data e valor coincidentes com os depósitos.

Em sede de Contrarrazões, alega-se que a parcela em questão decorreu da venda de imóvel e que a tese defendida pela Fazenda desconsidera todas as evidências constantes da fundamentação do acórdão recorrido. Sustenta que tal parcela está comprovada nos autos por meio da Escritura de Compra e Venda do Imóvel situado à Avenida Monsenhor Ascâneo, nº 145, Freguesia de Jacarepaguá, cidade do Rio de Janeiro

Tem-se que o art. 43 da Lei nº 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN), estabelece como fato gerador do imposto a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda (produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) ou de proventos de qualquer natureza (acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda). Vejamos:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. (grifei)

No mesmo sentido, o § 1º do art. 3º Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, dispõe:

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.** (destaquei)

[...]

De se observar que, além dos valores compreendidos no conceito de renda, o imposto alcança ainda **os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.**

Na matéria sob apreciação, verifica-se que a Fiscalização constatou a ocorrência de acréscimos patrimoniais decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada. Com relação essa modalidade de depósitos, o art. 42 da Lei nº 9.430/1996, prescreve:

Depósitos Bancários

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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

[...]

O art. 42 da Lei nº 9.430/1996 estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. A referida presunção impõe o lançamento do imposto correspondente quando o titular de conta bancária não comprove, mediante documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos que lhe tenham sido creditados.

Veja-se que, na hipótese referida no **caput** do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, o ônus probatório decorrente da presunção legal de omissão de rendimentos reverte-se em desfavor do contribuinte, o qual necessita comprovar a origem jurídica dos rendimentos transitados por suas contas bancárias para se elidir da tributação. Trata-se, pois, de presunção relativa que admite prova em contrário, cabendo ao sujeito passivo sua produção.

No caso concreto, verifica-se que a Fazenda Nacional insurge-se apenas contra a exclusão do depósito de R\$ 80.000,00 efetuado em maio de 1999.

A contribuinte alega tratar-se de recurso originado da venda de imóveis. Todavia, inexistente uma correlação aparente entre o valor depositado e a causa alegada. Observe-se que na escritura pública de compra e venda do imóvel (e-fls. 148) menciona-se que o pagamento seria efetuado em duas parcelas: R\$ 110.000,00, já quitada, e R\$ 90.000,00 a ser repassado na assinatura do documento (16/09/1999).

Na decisão recorrida, excluiu-se da base de cálculo o valor de R\$ 80.000,00, sob a justificativa de que uma parcela de R\$ 80.000,00, correspondente à referida transação imobiliária, estaria incluída no depósito de R\$ 205.000,00, efetuado em 22/05/1999.

Não vejo como concordar com tal raciocínio. O § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996) prevê a necessidade de identificação individualizada dos depósitos, sendo necessária a correlação entre valor, data e até mesmo depositante, tudo com os respectivos documentos probantes, não podendo ser apontados depósitos de valores globais sem a juntada de elementos adicionais que permitam concluir pela pertinência entre o depósito e sua causa.

Pelos elementos constantes dos autos, não há como se concluir com segurança que a parcela excluída comporia o depósito de R\$ 205.000,00. Primeiro não há coincidência de datas (a parcela deveria ser paga em 22/05/1999 e o depósito deu-se em 20/05/1999), por outro lado a

parcela excluída não corresponde ao total depositado, tampouco a Contribuinte demonstrou a composição do depósito em questão.

Não se deve esquecer que a presunção utilizada pelo Fisco inverte o ônus da prova que pesa sobre o contribuinte, a quem incumbe apontar os depósitos a que se referiam a suposta operação, bem como os documentos que lastreiam sua afirmação, não cabendo a exclusão do montante genericamente considerado.

Nesse mesmo sentido podem ser citados os seguintes os seguintes precedentes do CARF:

Acórdão 9202004.557, de 23/11/2016

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Quando da constatação de depósitos bancários cuja origem reste não comprovada pelo sujeito passivo, de se aplicar o comando constante do art. 42 da Lei no 9.430, de 1996, presumida, assim a omissão de rendimentos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. EXCLUSÕES.

Não serão considerados, para efeito de determinação da receita omitida, os créditos bancários 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).

Acórdão 9202007.691, de 27/09/2019

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida 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.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

O argumento contido nas Contrarrazões de que a quantia de R\$ 80.000,00 deveria ser expurgada do lançamento, uma vez que nos termos do inciso II do § 3º do art. 42 da Lei 9.430, de 1996, não poderia compor a receita omitida não deve ser considerado.

O dispositivo em questão prevê que não devem ser computados na omissão os depósitos inferiores a R\$ 12.000,00 cuja soma não atinja R\$ 80.000,00 no ano-calendário, o que obviamente não se aplica à exclusão efetuada no acórdão recorrido.

Nesse sentido, deve-se restabelecer da base de cálculo do imposto sobre os depósitos bancários de origem não comprovada a quantia de R\$ 80.000,00 no mês de maio de 1999.

Quanto à última questão lançada nas Contrarrazões, **questão de ordem pública – violação da Súmula CARF nº 29**, nota-se que se referem a matéria estranha ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Tal matéria não pode sequer ser conhecidas, já que, como a própria denominação da peça está a indicar, elas devem abrigar unicamente os contrapontos às razões de recurso apresentadas pela parte recorrente que obtiveram seguimento no juízo de admissibilidade, no caso a decadência e a comprovação dos depósitos bancários.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento para afastar a decadência quanto ao IRPF lançado sobre ganho de capital nas competências 04 e 05/1999 e reincluir no lançamento a quantia de R\$ 80.000,00, excluída da base de cálculo dos depósitos de origem não comprovada no mês de maio de 1999.

(documento assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho