



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

Processo n° 10325.000518/2005-57
Recurso n° 163.391 Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-002.407 – 2ª Turma
Sessão de 07 de novembro de 2012
Matéria DEPÓSITOS BANCÁRIOS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ERNANI ROCHA SANTOS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Os recursos com origem comprovada, onde se incluem aqueles lançados de ofício como omissão de rendimentos da atividade rural, devem ser excluídos da base de cálculo de lançamento lavrado com fundamento na presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Apenas na ausência de comprovação da origem dos recursos depositados em instituição financeira é que incide a presunção de omissão de rendimentos prevista no artigo 42 da Lei n° 9.430/96, a qual deve ser aplicada com temperamentos e com um mínimo de razoabilidade.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage – Relator

EDITADO EM: 19/11/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Ernani Rocha Santos foi lavrado o auto de infração de fls. 81-85, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercício 2001, em razão da omissão de rendimentos da atividade rural e da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, sendo que as bases de cálculo apuradas pela fiscalização foram de R\$ 125.000,00 e de R\$ 446.983,30, respectivamente (fls. 82-83).

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE) considerou o lançamento procedente em parte, reduzindo a omissão de rendimentos da atividade rural de R\$ 125.000,00 para R\$ 25.000,00, que corresponde a 20% da receita bruta (fls. 110-121).

Por sua vez, a Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, apreciando o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, proferiu o acórdão nº 2202-00.271, que se encontra às fls. 141-146, cuja ementa é a seguinte:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001

NULIDADE - CARÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL - INEXISTÊNCIA - As hipóteses de nulidade do procedimento são as elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972, não havendo que se falar em nulidade por outras razões.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO 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 o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

APURAÇÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE RURAL – LANÇAMENTO DE OFÍCIO - JUSTIFICATIVA DE ORIGEM - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - É de se aceitar como origem de recursos, justificando a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, os valores relativos à receita bruta da atividade rural, apurados durante o procedimento fiscal, e lançados de ofício pela autoridade lançadora.

ATIVIDADE RURAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS E ARBITRAMENTO DE RENDIMENTOS

A falta de apresentação de Livro Caixa da Atividade Rural enseja o arbitramento da base de cálculo do imposto à razão de 20% (vinte por cento) da Receita Bruta auferida pelo contribuinte.

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar e, no mérito, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência relativa à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada o valor de R\$ 125.000,00, vencidos os Conselheiros Antonio Lopo Martinez (Relator) e Heloísa Guarita Souza, que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

Intimada do acórdão em 27/07/2010 (fls. 147), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, recurso especial às fls. 150-161, acompanhado dos documentos de fls. 162-219, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) Insurge-se a Fazenda Nacional contra o r. acórdão proferido pela Segunda Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção do CARF, que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso do contribuinte para excluir da base de cálculo do lançamento o valor representativo da atividade rural lançada de ofício, no importe de R\$ 125.000,00;
- b) O acórdão recorrido diverge da jurisprudência mantida por este e. Conselho de Contribuintes, representada pelos Acórdãos paradigmas n.ºs 106-15721 e 106-16134 merecendo ser reformado;

- c) A divergência entre acórdão recorrido e paradigmas, afigura-se clara, visto que, enquanto o primeiro (acórdão recorrido), julgando recurso, concluiu por dar provimento ao recurso e excluir da base de cálculo o valor de R\$ 125.000,00, relativo à atividade rural, por outro lado, os últimos (acórdãos paradigmas), a respeito da mesma situação fática (omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada), no julgamento dos recursos, decidiram por manter a autuação, com base naquela mesma rubrica, considerando, portanto, aplicável ao caso o art. 42 da Lei n.º 9.430/96, em situações fático-jurídicas, reitere-se, absolutamente idênticas à presente;
- d) Assim, o acórdão recorrido, que entendeu inaplicável ao caso o artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, merece pronta reforma;
- e) De início, convém esclarecer que o art. 42 da Lei n.º 9.430/96, 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;
- f) É a lei determinando que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão; motivo pelo qual não há imprescindibilidade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita e nem de se comprovar a ocorrência de acréscimo patrimonial, pelo que foi lavrado o auto de infração;
- g) Trata-se de presunção legal relativa de omissão de receitas ou rendimentos, que somente será afastada no caso de o contribuinte, através de documentação hábil e idônea, comprovar a origem dos valores depositados/creditados em sua conta bancária. Verifica-se, assim, que a referida presunção legal é a favor do Fisco;
- h) 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, não restou comprovada pelo contribuinte a origem dos depósitos bancários objeto do presente lançamento, conforme foi bem observado pelo próprio voto vencedor;
- i) O Voto-Vencido, a seu turno, registrou que “não há como vincular no caso concreto a nota fiscal de R\$ 125.000,00 com os depósitos bancários. Deste modo, pessoalmente, entendo que não há como considerar os referidos depósitos comprovados.” 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;

- j) Fixadas as premissas legais, convém esclarecer que, no caso concreto, o contribuinte não trouxe aos autos qualquer comprovação da origem dos valores depositados, nem logrou demonstrar, por documentação hábil e idônea, que tais valores derivariam da atividade rural, não se podendo depreender, do conjunto probatório, quais eventos constituiriam a real origem dos montantes objeto da movimentação financeira, ônus este a cargo do contribuinte, do qual não conseguiu desincumbir-se;
- k) Dessarte, o voto condutor do acórdão paradigma n.º 106-15721, analisando a mesma situação, é emblemático na elucidação da matéria, ao manter a tributação pelo art. 42 da Lei n.º 9.430/96;
- l) Oportuno salientar, por fim, que a decisão referente ao outro acórdão paradigma (Acórdão n.º 106-15982) (sessão de 09 de novembro de 2006, Processo n.º 10120.005523/2004-71), da mesma forma amparou a autuação baseada no art. 42 da Lei n.º 9.430/96;
- m) Tal linha de raciocínio, como visto, encontra-se colmatada pela jurisprudência administrativa, constatando-se o posicionamento favorável à autuação pela presunção legal do art. 42 da Lei n.º 9.430/96, que admite prova em contrário. Ocorre que, no caso em análise o contribuinte não se desincumbiu do seu mister, uma vez que deixou de demonstrar, com provas hábeis e idôneas, a quais depósitos bancários correspondem os rendimentos da atividade rural, individualmente, inexistindo, assim, elementos nos autos que demonstrem a necessária vinculação dos depósitos bancários à mencionada atividade;
- n) Sendo assim, estando suficientemente demonstrado o dissídio jurisprudencial, pelo cotejo entre acórdãos recorrido e paradigmas, e delineadas as razões recursais, a reforma do julgado é medida que se impõe, restabelecendo-se integralmente o lançamento por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada;
- o) Requer seja conhecido e provido o recurso para reformar o r. acórdão recorrido, restabelecendo-se a decisão de primeira instância administrativa.

Admitido o recurso através do despacho n° 2202-00.200 (fls. 220-225), o contribuinte foi intimado e deixou de se manifestar, conforme informou a repartição de origem às fls. 234.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do CARF, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar suscitada pelo sujeito passivo e, no mérito, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do lançamento relativo à presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada o valor de R\$ 125.000,00.

A insurgência da recorrente, que invocou como paradigmas os acórdãos n^{os} 106-16.15.721 e 106-16.134, envolve a exclusão do valor da omissão de rendimentos da atividade rural, apurada pela fiscalização, da base de cálculo da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Eis a matéria em litígio.

Pois bem, o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 encerra uma presunção de omissão de rendimentos que se aplica quando o contribuinte, devidamente intimado, não comprova mediante documentação hábil e idônea a origem dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento de que seja titular.

Esse dispositivo legal atribui ao sujeito passivo o ônus de provar a origem dos depósitos bancários constatados pela autoridade fiscal, sob pena de se presumir que referidos valores configuram omissão de rendimentos.

A legislação complementar autoriza a incidência do imposto de renda sobre base presumida, conforme artigo 44 do Código Tributário Nacional, segundo o qual “*Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.*”

A presunção de omissão de rendimentos em apreço tem sido utilizada com muita frequência pelas autoridades fiscais e, em vários desses casos, os recursos que chegam ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF geram acaloradas discussões sobre a correta interpretação da legislação que rege a matéria.

Neste feito, a autoridade lançadora apurou uma omissão de rendimentos da atividade rural no valor de R\$ 125.000,00, sendo que, no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 87, asseverou o seguinte:

Em 16.05.2005, o contribuinte solicita prorrogação do aludido termo por mais 10 dias, a qual é concedida. No curso deste prazo o contribuinte apresentou uma nota fiscal do produtor da Receita Estadual/MA, número 168024-0, datada de 29.12.2001,

no valor de R\$125.000,00, referente à venda de 250 bois para abate, não apresentando mais nenhum documento que comprovasse a origem dos créditos/depósitos em sua corrente.

Os créditos efetuados na conta do Banco Bradesco S/A, durante o mês de dezembro/01, perfazem o total de R\$68.614,64 e o último valor depositado data de 27.12.2001, sendo assim ao ser verificado que a nota fiscal acima não comprova nenhum dos créditos, reintimamos o contribuinte a comprovar a origem dos créditos em sua conta-corrente; apresentar Livro-caixa da atividade rural do ano calendário 2001 e informar o valor da receita líquida e data de recebimento referente à nota fiscal 168024-0.

Em 06.06.2005, o contribuinte compareceu a esta Delegacia da Receita Federal — Seção de Fiscalização e Controle Aduaneiro-Fiana não trazendo documentação necessária à comprovação das origens dos créditos, tampouco apresentando o Livro-Caixa da Atividade Rural, sendo assim, restou inevitável o lançamento dos referidos valores como presunção de omissão de receita, conforme o art. 849, do Regulamento do Imposto de Renda (KR), aprovado pelo decreto no 3.000, de 26/03/1999, em seu parágrafo primeiro:

No auto de infração, a base de cálculo da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada foi de R\$ 446.983,30.

Com todo o respeito àqueles que exigem a vinculação de datas e valores entre a documentação apresentada pelo contribuinte e as informações expressas em extratos bancários, para que reste ilidida a presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, não posso concordar com este posicionamento.

Tal requisito não está previsto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Segundo a norma legal, o contribuinte precisa comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias.

É bastante razoável que a receita da atividade rural omitida pelo contribuinte – e lançada de ofício pela fiscalização – tenha transitado por sua conta bancária.

Não aceitar tal situação significa presumir que estes rendimentos foram recebidos em espécie, o que é inaceitável.

Com relação à matéria, no voto condutor do acórdão recorrido o Conselheiro Nelson Mallmann fez as seguintes ponderações (fls. 144-146):

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Antonio Lopo Martinez, permito-me divergir tão-somente quanto a aceitação da Nota Fiscal de Produtor no valor de R\$ 125.000,00 tributada de ofício pela autoridade lançadora e que não foi aceita para justificação de depósitos bancários, lançados sob a presunção de omissão de rendimentos.

(...)

O fato do contribuinte exercer atividade rural não permite concluir que os depósitos existentes em sua conta referem-se a esta mesma atividade, já que possui outros rendimentos, conforme se constata em suas Declarações de Ajuste Anual. A jurisprudência desta casa está restrita a pessoas que se dedicam exclusivamente a atividade rural como pessoas físicas, não exercendo nenhuma outra atividade a não se ser a de produtor rural pessoa física.

Assim sendo, nesse processo, quero ressaltar, que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.

(...)

Embora não abandone a idéia de que a comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deva ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente, sou forçado a reconhecer que a jurisprudência neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem avançado no sentido de reconhecer a necessidade de excluir da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados, nos casos em que a autoridade lançadora deixou de considerar, os rendimentos declarados / lançados ou utilizou critérios que não considerem a totalidade.

Muito embora não haja dúvidas quanto a presunção legal que determina a apuração mensal dos depósitos bancários, temos no caso presente que o contribuinte se dedica à atividade rural, sendo também certo que a Lei 8.023, de 1990 impõe a apuração anual. Não considerar tais valores como origem dos depósitos bancários não comprovado deixa, com certeza, o suplicante numa situação inadequada.

Assim, em especial, neste processo, entendo que por uma questão de justiça fiscal existe necessidade de se estabelecer uma relação harmoniosa entre o fisco e o contribuinte. Ou seja, parece ser possível concluir por uma questão de coerência, que o tratamento a ser dado nestas circunstâncias deva ser a exclusão do valor da receita da atividade rural incluída de ofício pela autoridade lançadora no Auto de Infração, como sendo a base de cálculo para a omissão de rendimentos da atividade rural, sob pena de se lhe dar tratamento tributário mais gravoso do que se o contribuinte estivesse ficado inerte (não apresentar as respectivas notas fiscais). Por outro lado, tal aspecto não chega a se constituir em prova absoluta de que o valor apurado, com

base nas notas fiscais de produtor, de fato tem origem nestes depósitos bancários não justificados.

Ora, se o recorrente apresentou as notas fiscais de produtor durante o procedimento fiscal (de forma espontânea) e o fisco utilizou o valor destas notas fiscais para constituir o lançamento de ofício, não vejo, pois, como deixar de reconhecer ao recorrente o direito de reduzir em igual montante o valor da receita bruta da atividade rural utilizada como base de cálculo para apurar a omissão de rendimentos provenientes da atividade rural do item de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários, para efeito de cálculo do imposto devido.

(...)

Assim sendo, entendo que deva ser excluído da base de cálculo da exigência o valor de R\$ 125.000,00, valor representativo da receita da atividade rural lançada de ofício pela autoridade lançadora.

Concordo inteiramente com tais colocações e adoto-as como razões de decidir.

Sob minha ótica, não há fundamento legal que justifique a não aceitação, como origem de recursos, da receita da atividade rural omitida pelo contribuinte e tributada de ofício pela autoridade lançadora.

Entendimento semelhante já foi adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda ao tempo da Egrégia Quarta Turma, conforme ilustra a ementa do seguinte acórdão:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Os recursos com origem comprovada, como, ilustrativamente, aqueles informados pelo contribuinte nas declarações de ajuste anual, não podem compor a base de cálculo de lançamento lavrado com fundamento no artigo 42 da Lei nº 9.430/96. Apenas na ausência de comprovação da origem dos recursos depositados em instituição financeira é que incide a presunção de omissão de rendimentos prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, a qual deve ser aplicada com temperamentos e com um mínimo de razoabilidade.

Recurso provido.

(CSRF, Quarta Turma, Processo nº 10865.000729/2005-82, Acórdão nº 9304-00.024, Relator Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, julgado em 02/03/2009)

Mais recentemente, já neste Colegiado, outros precedentes jurisprudenciais corroboram o posicionamento deste julgador. Passo a transcrever as ementas destas decisões:

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR
DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA
– COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE DEPÓSITO*

Comprovado o liame entre os rendimentos declarados e os depósitos bancários, deve-se fazer a competente exclusão da base de cálculo do imposto lançado.

Comprovado a origem do depósito bancário, deve-se afastar a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Recurso especial negado.

(CSRF, Segunda Turma, Processo nº 19515.002869/2003-78, Acórdão nº 9202-01.385, Relator Conselheiro Elias Sampaio Freire, julgado em 11/04/2011)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999

Ementa: IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Os recursos com origem comprovada não podem compor a base de cálculo de lançamento lavrado com fundamento no artigo 42 da Lei nº 9.430/96. Apenas na ausência de comprovação da origem dos recursos depositados em instituição financeira é que incide a presunção de omissão de rendimentos prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

(CSRF, Segunda Turma, Processo nº 10140.000455/2003-35, Relator Conselheiro Gustavo Lian Haddad, julgado em 10/05/2011)

Com tais fundamentos, entendo que a decisão recorrida deve ser confirmada.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage

Processo nº 10325.000518/2005-57
Acórdão n.º **9202-002.407**

CSRF-T2
Fl. 245

CÓPIA