



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10437.721527/2017-51
Recurso De Ofício
Acórdão nº 2201-008.944 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de julho de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MARIA DAS GRACAS SIQUEIRA HANSEN

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

Exercício: 2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA. RECURSO DE OFÍCIO.

A presunção legal de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada inverte o ônus da prova, cabendo ao contribuinte aclarar a origem de tais valores mediante a comprovação de fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito de crédito constituído pelo Fisco.

Comprovada nos autos a origem de parte dos rendimentos considerados omitidos, tendo estes relação com contrato de mútuos acolhidos pela própria autoridade lançadora, é procedente a decisão que concluiu pela redução correspondente do montante lançado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Relatório

O presente processo trata do Auto de Infração de Imposto sobre Renda da Pessoa Física de fl. 2312/2921, pelo qual foi lançado crédito tributário, atualizado até outubro de 2017, no valor total de R\$ 6.686.757,67, que é resultante da consolidação de Imposto (R\$ 2.964.119,72), juros de mora (R\$ 1.499.548,16) e multa de ofício (R\$ 2.223.089,79).

A exigência em tela decorre da constatação, pela Autoridade lançadora, de créditos em conta de depósito que o contribuinte, devidamente intimado, não comprovou sua origem, mediante documentação hábil e idônea. Tais valores estão sintetizados no quadro abaixo:

Fato Gerador	Valor Tributável em R\$
28/02/2012	1.925.594,64
31/03/2012	1.549.800,00
30/04/2012	4.197.400,00
31/05/2012	2.668.233,50
31/08/2012	437.589,01

Ciente do Lançamento em 18 de outubro de 2017, conforme AR de fl. 2924, o contribuinte apresentou a impugnação de fl. 2928 a 2941, em 17 de novembro de 2017, a qual, foi submetida à 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA, que exarou o Acórdão de fl. 3167 a 3205, em que reafirmou a regularidade do lançamento fiscal que toma por base depósitos bancários de origem não comprovada, inclusive da correspondente multa de ofício, acolhendo parte dos argumentos da defesa, provendo parcialmente o recurso voluntário e reduzindo o crédito tributário lançado de R\$ 2.964.119,72 para R\$ 696.350,52.

Contra tal decisão foi formalizado Recurso de Ofício, conforme determina o inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, já que o crédito tributário exonerado superou o limite de alçada estabelecido na Portaria MF nº 63, de 09/02/2017.

O fiscalização não apresentou recurso voluntário e juntou aos autos o comprovante de recolhimento do crédito tributário remanescente, fl. 3199/3200.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator.

Conforme se verifica abaixo, a Portaria MF 63/17 estabeleceu um novo limite para a sua interposição, ao prever que a DRJ recorrerá sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

A Súmula CARF 103 dispõe que o limite de alçada deve ser aferido na data de apreciação do recurso em segunda instância:

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

No presente caso, conforme já dito no relatório supra, o Julgador de 1ª Instância acolheu parte dos argumentos da defesa promovendo o recálculo do tributo devido nos termos abaixo transcritos:

31. Dessa forma, cabe recalcular o imposto devido, que passa a ser o seguinte:

Base de Cálculo Declarada.....	356.148,43
Infrações mantidas.....	<u>2.532.183,65</u>
=Base de cálculo apurada.....	2.888.332,08
Imposto (2.888.332,08 x 27,5% = 794.291,33-4- 9.078,38).....	785.212,95
(-) Imposto declarado	<u>88.862,43</u>
= Imposto devido.....	696.350,52

Cotejando as informações acima com os valores originariamente lançados, considerando que o somatório de tributo e multa de ofício exonerados superam R\$ 2.500.000,00, conheço do Recurso de Ofício.

Salutar rememorarmos os termos da legislação correlata acerca da tributação de valores identificados em conta de depósito sem origem identificada:

Art. 42 da Lei 9.430/96:

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. Grifou-se.

Como se vê, o que é tributado é a valor creditado em conta bancária cujo beneficiário não comprove, por documentação hábil e idônea, a sua origem, de modo a permitir a correta avaliação do cumprimento das normas específicas de tributação em razão da natureza do numerário. Assim, o que está sendo tributado não é, tão só, a movimentação financeira, mas o valor do qual o contribuinte foi o beneficiário e não aclarou de onde e por qual motivo o recebeu. Neste sentido, não comprovada a origem, o crédito em conta assume feição de rendimento disponível, incidindo sobre este a regra geral que é a incidência tributária.

Vê-se que, de fato, o lançamento nestes casos se dá por presunção, mas presunção legalmente instituída, não podendo o Agente fiscal deixar de aplicar o preceito, sob pena de responsabilidade funcional.

Parece evidente que o espírito da norma é evitar que o titular da movimentação financeira, que é quem teria a maior facilidade de indicar a fonte dos recursos, deixasse para o fisco toda a tarefa de identificar a origem e a natureza dos créditos em suas contas bancárias.

Assim, a lei inverteu o ônus da prova, atribuindo ao titular da conta bancária o dever de aclarar a origem dos valores. Feito isto, não há mais que se falar em presunção legal de omissão de rendimentos, devendo a tributação, se for o caso, considerar as normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

O que importa, inicialmente, é evidenciar a origem do numerário e, naturalmente, comprovada a origem, deve-se evidenciar a natureza tributária de tais valores. Já que comprovação da origem não desobriga o contribuinte de comprovar 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), expressamente indicado no Termo de Início do Procedimento Fiscal de fl. 4, 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.

Não havendo efetiva comprovação da origem, a tributação deve seguir os preceitos contidos nos artigos 37 e 38 do já citado Regulamento do Imposto de Renda:

Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

Parágrafo único. Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 66).

Art. 38. 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 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Parágrafo único. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.

Como se vê, os artigos acima constituem a regra geral de tributação do Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza. Naturalmente, há rendimentos específicos que não são alcançados pela tributação do IR, com os expressamente elencados no art. 39 do mesmo regulamento, bem assim os que estão sujeitos a tributação diferenciada, a exemplo daqueles tributados exclusivamente na fonte, como os decorrentes de 13º salário ou de Participação nos Lucros ou Resultados. Contudo, tendo em vista que a regra, no caso de pessoa física, é a tributação na Declaração de Ajuste Anual, a necessidade de que o contribuinte demonstre não

apenas a origem de seus rendimento é para que tenha a oportunidade de apresentar elementos impeditivos, extintivos ou modificativos do direito do Fisco constituir o crédito tributário mediante lançamento, demonstrando a natureza dos valores recebidos para que, sendo estes isentos, não haja qualquer incidência tributária ou, sendo estes submetidos à tributação diferenciada, sejam aplicadas as respectivas normas tributárias.

Portanto, a origem dos valores creditados em conta bancária deveria ser demonstrada pela identificação dos depositantes. Feito isto, caberia ao contribuinte demonstrar a natureza dos ingressos, para que se pudesse aferir a que regra de tributação deveria incidir sobre tal numerário.

No caso concreto, a fiscalização considerou que valores creditados em conta do recorrente não tiveram sua origem devidamente esclarecida, promovendo o necessário lançamento fiscal. Por sua vez, em sede de impugnação, a defesa apresentou elementos objetivando afastar a exigência fiscal, os quais foram parcialmente acolhidos pela Decisão recorrida, nos seguintes termos:

Sobre o crédito de R\$ 1.549.800,00, em 07/03/2012, a Decisão recorrida considerou comprovado que o valor em tela decorre de contrato de mútuo recebido no exterior e transferido de conta própria por meio do Contrato de Câmbio de fl. 3069 a 3074, afirmando que a natureza da operação foi de “transferência unilateral” que, segundo o Julgador de primeira instância, significaria transferência de recursos da própria impugnante.

Na verdade, apenas para esclarecimento, no caso em comento, transferências unilaterais não são apenas transferências de recursos próprios, mas movimentações financeiras entre residentes e não residentes no país, sem que haja contraprestação, financeira ou não, por parte do beneficiário. Seriam exemplos os prêmios em competições, heranças, doações, indenizações, etc.

Da análise do Termo de Verificação Fiscal, relevante destacar os excertos abaixo, fl. 2889/2891

III – Depósitos bancários comprovados

Foram comprovadas as origens dos recursos dos depósitos bancários mantidas no Brasil constantes no “Anexo II – Depósitos Comprovados”, cuja origem encontra-se descritos em cada depósito bancário no próprio anexo.

Quanto aos depósitos em conta bancária mantida no exterior a fiscalizada peticiona tratar-se de devolução de empréstimo firmado com a empresa Wales Offshore Ltd (de conta bancária n. 1C5-07236, conforme extrato bancário da empresa apresentado), comprovado mediante Contrato de mútuo celebrado em 20/05/2011 no valor de US\$ 7.050.000,00, cujo desembolso ocorreram em 02/11/2011 e 29/11/2011. E de acordo com o documento “Quitação Geral do Contrato de Mútuo datado de 20/05/2011” as devoluções se deram de forma parceladas, a saber:

Data	Valor da devolução
22/11/2011	US\$ 1.000.000,00
08/12/2011	US\$ 1.000.000,00
10/02/2012	US\$ 900.000,00
16/02/2012	US\$ 850.000,00
23/04/2012	US\$ 3.300.000,00
Total	US\$ 7.050.000,00

Em contrapartida constata-se que no ano calendário de 2012, nas datas acima referidas, os seguintes depósitos na conta 163-28W23:

Banco	Conta	Data	Descrição	Valor US
Merril Lynch Wealth Management	163-28W23	10/02/2012	Tr from 1C507236	900.000,00
Merril Lynch Wealth Management	163-28W23	16/02/2012	Tr from 1C507236	900.000,00
Merril Lynch Wealth Management	163-28W23	23/04/2012	Tr from 1C507236	3.300.000,00

Em 16/02/2012, verifica-se que a fiscalizada recebeu um depósito de US\$ 900.000,00 da empresa em questão e não US\$ 850.000,00 conforme informado no documento de “Quitação Geral do Contrato de Mútuo”. Portanto, o depósito a maior no valor de US\$ 50.000,00 encontra-se sem identificação da natureza do mesmo. Portanto, o valor de US\$ 50.000,00 depositados a maior em 16/02/2012 será considerando depósito bancário de origem não comprovada, passando-se este valor para o item “V – Depósitos bancários sem comprovação”.

(...)

Nota 2: valor de U\$ 50.000,00 sem identificação da natureza do depósito, conforme explanado no item III.

Verifica-se 4 (quatro) depósitos bancários provenientes do exterior realizado por intermédio de 4 contratos de câmbio apresentados, no entanto, não há débitos correspondentes (em termos de datas e valores) na conta bancária apresentada mantida no exterior pela fiscalizada (conta n. 163-28W23 na Merrill Lynch) para conciliação dos mesmos, são eles:

Banco	Agencia	Conta	Data	Histórico	Credito (R\$)	Descrição
Bradesco	992	1971	02/02/2012	CAMBIO FINANCEIRO	R\$ 1.720.000,00	contrato de cambio n.102665404 da Dascam Corretora de Cambio Ltda
Itau	7021	37804	07/03/2012	01-OP REC EXT 2012594222	R\$ 1.549.800,00	contrato de cambio n.103354279 da Dascam Corretora de Cambio Ltda
Itau	7021	37804	30/04/2012	01-OP REC EXT 2012703574	R\$ 4.118.400,00	contrato de cambio n.104448713 da Dascam Corretora de Cambio Ltda
Itau	7021	37804	04/05/2012	01-OP REC EXT 2012720290	R\$ 2.578.233,50	contrato de cambio n.104559530 da Dascam Corretora de Cambio Ltda
Total					R\$ 9.966.433,50	

A análise das informações acima evidencia que, o citado contrato de mútuo celebrado com Wales Offshore foi acolhido pela fiscalização, sendo considerado de origem não comprovada apenas a diferença entre o valor da parcela paga a título de mútuo e o montante depositado em conta da fiscalizada em dezembro de 16/02/2002 (U\$ 50.000,00).

Assim, o crédito de R\$ 1.549.800,00, ocorrido no Itaú em 07/03/2012 teve seu lançamento formalizado exclusivamente por não ter sido identificada correspondência de datas e valores com a movimentação financeira mantida em conta no exterior.

Não obstante tal conclusão Fiscal, é certo que o documento de fl.2292 evidencia que houve movimentação financeira de U\$ 900.000,00 entre as contas 1C5-07236, da Wales Offshore, para a conta 16328W23, de titularidade da recorrente, ambas mantida Merrill Lynch. Posteriormente, tal montante foi objeto do já citado Contrato de Câmbio, o qual, convertido em Reais, gerou o crédito de R\$ 1.549.800,00, em 07/03/2012.

Assim, tal numerário tem relação com o contrato de mútuo acolhido pela fiscalização, não havendo reparos a serem feitos na decisão recorrida.

O mesmo raciocínio vale para os créditos com origem consideradas comprovadas pela decisão recorrida no valor de R\$ 4.118.400,00 e R\$ 2.578.233,50, os quais, da mesma forma, estão relacionados ao tal contrato de mútuo e têm lastro nos Contratos de Câmbio de fl. 3107 e 3113, respectivamente.

Nesta esteira, o valor total do rendimento considerado comprovado pela Autoridade Julgadora foi de R\$ 8.246.433,50, que deduzido do total dos valores considerados omitidos (R\$ 10.778.617,15), resulta na manutenção da exigência sobre a omissão de R\$ 2.532.183,65.

A nova apuração do tributo devido efetuada pela decisão recorrida considerou, acertadamente, a omissão remanescente e, ainda, a base de cálculo e imposto devido apurados na DIRPF apresentada pelo fiscalizado, fl. 11.

Assim, nego provimento ao recurso de ofício.

Conclusão

Por tudo que consta nos autos, bem assim nas razões e fundamentos legais acima expostos, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo