



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.003040/2010-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.789 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de novembro de 2020
Recorrente JOSE LUCIO VILELA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

DECADÊNCIA. FATO GERADOR IRPF.

O IRPF é tributo sujeito à homologação, sendo que, por sua natureza, o seu fato gerador, em regra geral, ocorre em 31 de dezembro do ano-calendário; logo, o lançamento em pauta poderia se dar até o término do ano-calendário de 2010.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, a comprovar a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento e não comprove, mediante documentação hábil e idônea, aplica-se presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.

É ônus do contribuinte provar as origens dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(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, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de fls. 237/243 proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário, referente ao lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física, exercício 2006, acrescido de multa lançada e juros de mora.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

O auto de infração de fls. 3/8 exige do contribuinte, já qualificado nos autos, o recolhimento do crédito tributário equivalente a R\$ 303.750,16 (trezentos e três mil, setecentos e cinquenta reais e dezesseis, composto da seguinte forma: R\$ 135.942,61 de imposto; R\$ 101.956,95 de multa proporcional (passível de redução); e R\$ 63.850,60 de juros de mora (calculados até 30/09/2010).

Na descrição dos fatos, às fls. 5/6, consta que a Fiscalização apurou as seguintes omissões de rendimentos: a) provenientes da atividade rural, na monta de R\$ 42.506,58, no decorrer do ano-calendário 2005; b) a caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, uma vez que o interessado, mesmo regularmente intimado, deixou de demonstrar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, realizadas no ano-calendário 2005, no valor tributável total de R\$ 458.280,39.

O relatório fiscal, às fls. 9/16, minudencia a ação desenvolvida, resumida no seguinte fragmento, quando descreve as infrações (fls. 14/16):

5.1. Omissão de rendimentos proveniente de atividade rural:

Infração relativa às notas fiscais avulsas de produtor rural apresentadas pelo fiscalizado, correspondentes a receitas realizadas/obtidas nessa atividade, não declaradas tempestivamente à Receita Federal.

O valor total das notas fiscais avulsas, assim como o total do fornecimento de leite feito no ano sob autuação, está sendo deduzido do total anual dos créditos bancários que não tiveram a origem comprovada. Ainda que o contribuinte tenha alegado verbalmente que os valores registrados nas notas de venda de bovinos são 'valores de pauta' apenas, sendo maiores os que efetivamente recebeu (e, portanto, com um maior volume de créditos tributários correspondentes à atividade rural), não tendo havido a comprovação nem localização do valor exato dos respectivos recebimentos, não tivemos como considerar essa alegação e utilizamos os valores registrados.

Dentre as notas apresentadas, excluimos as que não se referiam ao ano sob análise, bem como aquelas em que o contribuinte constava como comprador, e, ainda, as que se referiam apenas a transferências.

As datas e valores relativos às notas que ora são levadas à tributação encontram-se registradas em planilha apresentada pelo fiscalizado (anexa).

5.2. Omissão de rendimentos caracterizada por créditos bancários com origem não comprovada:

Pela falta de comprovação da origem dos recursos creditados/depositados nas contas de titularidade do fiscalizado, estamos realizando o devido lançamento de ofício, a título de OMISSÃO DE RENDIMENTO, no montante não comprovado, conforme demonstrado em planilha anexa (fls. 17/19). Foram excluídos do total dos créditos: a) o total das notas de vendas de bovinos e equinos realizadas; b) o total relativo ao fornecimento de leite feito pelo contribuinte; c) o total das alienações de terrenos realizadas pelo fiscalizado.

Esta Fiscalização não considerou esses créditos/depósitos (restantes) como oriundos de atividade rural, de vez que: a) não ficou comprovado pelo fiscalizado que tivessem origem na referida atividade; b) nem mesmo o contribuinte declarou oportunamente

para Receita Federal que havia recebido qualquer rendimento dessa atividade, em relação ao referido ano.

Da Impugnação

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

- possui, exclusivamente, uma única fonte de renda, consistente na atividade rural, sendo que entregou à autoridade tributária inúmeras notas fiscais que comprovariam a devida movimentação bancária, oriunda unicamente da compra e venda de gado bovino; porém nem toda documentação foi acolhida;
- em razão de se tratar de um período de cinco anos passados, o contribuinte não conseguiu encontrar as notas que comprovassem as negociações geradoras das operações tidas como de origem não comprovadas, uma vez que todas corresponderam à atividade rural;
- não há obrigatoriedade em se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que representa a omissão de receita;
- no que tange ao critério utilizado para apuração da base de cálculo do imposto no lançamento, constata-se que o auditor fiscal demonstrou os rendimentos de acordo com a percepção dos mesmos, contudo, utilizou o critério anual e não o mensal, o que contraria o § 4º do art. 42 da Lei n. 9.430/1996;
- nesse propósito, observa-se que ao se aplicar o art. 150, § 4º, do CTN, quanto ao lançamento por homologação, em face de a ciência do lançamento ter ocorrido em 3/11/2010, o crédito tributário pertinente aos meses de janeiro a outubro de 2005 está extinto pela decadência.

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. 237):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Com a edição da Lei n.º 9.430/96, a partir de 01/01/1997, passaram a ser caracterizados como omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica deixe de comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. No caso em concreto, destaca-se, ainda, que a alegação do exercício da atividade rural, por parte do autuado, só se encontra demonstrada no que se refere aos valores acolhidos pela Fiscalização nesse sentido, consistentes em infração distinta no lançamento, não se podendo estender tal consideração aos demais rendimentos omitidos.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2006

DECADÊNCIA. FATO GERADOR IRPF.

O IRPF é tributo sujeito à homologação, sendo que, por sua natureza, o seu fato gerador, em regra geral, ocorre em 31 de dezembro do ano-calendário; logo, o lançamento em pauta poderia se dar até o término do ano-calendário de 2010.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ em 05/09/2012 (fl. 246), apresentou o recurso voluntário de fls. 248/251 em que reproduziu, *ipsis literis* a peça apresentada em sede de impugnação.

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 e passo a apreciá-lo.

No caso, aplico o disposto no art. 57, § 3º:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

(...)

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

(...)

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Passo a transcrever a decisão recorrida, com a qual concordo:

A impugnação é tempestiva, conforme informação de fl. 236, e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto dela se toma conhecimento.

Diante das alegações trazidas pelo impugnante, mister se faz determinar quando ocorre o fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física. Ele se dá, como regra geral, no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Por complexivo, o valor tributável compõe-se pelo somatório dos rendimentos percebidos no período. A declaração de ajuste anual é alimentada dessa forma e os rendimentos dela omitidos, quando tributados, seguem os mesmos moldes de apuração.

No tocante especificamente à omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada, o presente julgado à luz do previsto na Portaria MF n. 383, de 14/07/2010, segue a Súmula Vinculante CARF n. 38:

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

De igual sorte, por sua natureza, aplica-se o mesmo entendimento à parcela de omissão de rendimentos apurada no lançamento, referente a valores da atividade rural.

O IRPF, nos termos alegados, amolda-se ao que estampa o art. 150, § 4º, do CTN, só que o fato gerador, de acordo com o que já se expôs, somente se deu, no caso em concreto, em 31 de dezembro de 2005. Destarte, só haveria que se falar em decadência se o lançamento fosse formalizado após 31 de dezembro de 2010, contudo a ciência da exação, por via postal (AR de fl. 199), consolidou-se em 3 de novembro de 2010.

Em assim sendo, os reclamos do impugnante de que a porção do crédito tributário atinente ao período de “janeiro a outubro de 2005 encontrava-se extinta por decadência” não encontram abrigo na legislação nem no entendimento administrativo vigentes.

No mérito, o lançamento foi composto por duas infrações, ambas identificadas como omissão de rendimentos: a primeira, de valores provenientes da atividade rural (valor tributável de R\$ 42.506,58); a outra, caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada (valor tributável de R\$ 458.280,39).

O Relatório Fiscal produzido é cristalino no tocante aos valores admitidos como advindos da atividade rural desenvolvida pelo impugnante, no total de R\$ 212.532,88 (fornecimento de leite de R\$ 20.760,88 e venda de bovinos de R\$ 191.772,00). Não sendo acolhidas, por outro lado, aquelas que não eram pertinentes à situação de venda de produtos da atividade no ano-calendário em foco, conforme revelado à fl. 15: “Dentre as notas apresentadas, excluimos as que não se referiam ao ano sob análise, bem como aquelas em que o contribuinte constava como comprador, e, ainda, as que se referiam apenas a transferências”.

O fato de já haver se passado cerca de cinco anos das operações em questão não exime o contribuinte da apresentação dos aludidos comprovantes: as notas fiscais avulsas de produtor rural, uma vez que o ônus probatório é do contribuinte, de acordo com o que se depreende da leitura do art. 42 da Lei n. 9.430/1996. Em decorrência da ausência de tais elementos, não há como estabelecer liame entre os créditos observados na movimentação financeira de contas correntes do autuado e a suposta atividade rural.

Interessante destacar que mesmo para a omissão de rendimentos dos valores tidos por comprovados como da atividade rural, não se denotou do autuado qualquer justificativa para o não oferecimento à tributação da importância a esse título apurada de R\$ 42.506,58, o que apenas ratifica o indevido locupletamento do contribuinte ao se esquivar de pagar o imposto correspondente aos rendimentos auferidos no período.

A Lei nº 9.430/96 estabeleceu que não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. Há a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais – o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável, ou mesmo a sua natureza, se tributável for, como alega o interessado no presente caso atinente à atividade rural, já que há uma menor onerosidade em termos de imposto.

A presunção da Lei 9.430/96 está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do fiscalizado, em instituições financeiras.

Pela leitura do Auto de Infração, às fls. 5/6, no tocante à infração ora em comento, verifica-se que o fundamento da exigência dessa parcela do crédito tributário foi o artigo 849 do RIR/1999, que tem como matriz legal o artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, como não poderia deixar de ser. Isso porque o artigo 144 do CTN determina que o lançamento, acerca de seus aspectos materiais, reporte-se à data de ocorrência do fato gerador, regendo-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, e o procedimento fiscal realizado refere-se a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2005, em plena vigência da indigitada legislação.

Ao impugnante cabia, portanto, refutar a presunção contida no referido diploma, pois a previsão legal em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem de seus créditos bancários. Trata-se, afinal, de presunções relativas, passíveis de prova em contrário. De Plácido e Silva assim definiu a presunção *juris tantum*, em seu “Vocabulário Jurídico”:

“PRESUNÇÃO ‘JURIS TANTUM’. É a presunção condicional ou relativa, também denominada de simples. É apelidada de ‘tantum’, porque prevalece ‘até que se demonstre o contrário’. E a destruição dela não cabe a quem a tem em seu favor por

determinação legal, mas aquele que não a quer ou não se conforma com a sua determinação”.

Ainda, ao discorrer sobre a *presunção condicional*, o autor ensina:

“... As ‘presunções condicionais’, dizem-se, por isso, ‘relativas’, sendo ainda chamadas de ‘presunções juris tantum’ ... Apenas se distinguem das ‘juris et jure’, porque admitem prova em contrário, embora dispensem do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram. Mas para que outra prova as destrua, necessário que seja ‘plena’ e ‘líquida’.”

Ressalte-se, ainda, que a legislação relativa à *presunção sob exame*, não exige do autuante, em momento algum, o levantamento de dispêndios realizados pelo autuado no período fiscalizado. Também, não condiciona sua utilização, pela autoridade tributária, somente aos casos em que haja ocorrência de incremento do patrimônio do interessado e/ou de sinais exteriores de riqueza. Exige, apenas, que o contribuinte seja intimado a comprovar a origem dos depósitos ou aplicações mantidos em seu nome em instituições financeiras, como, aliás, foi efetuado ao longo da ação fiscal ora questionada.

A título de simples corroboração com o já exposto, irá se transcrever duas ementas, dentre inúmeras outras, exaradas pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, acerca da tributação de depósitos bancários incomprovados, com o advento da Lei nº 9.430, de 1996:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. ÔNUS DA PROVA Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários. (Ac. 10249.037, Sessão de 24/04/2008).

IMPOSTO DE RENDA TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS POSSIBILIDADE A partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, é desnecessário se falar em sinais exteriores de riqueza a comprovar o consumo ou aplicação dos depósitos bancários, como ocorria na vigência do revogado §5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90. O contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que estes são rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva. (Ac. 10616.903, Sessão de 28/05/2008).

Destarte, não comprovada a origem dos depósitos levantados pelo Fisco em nome do interessado, é lícito presumi-los, com a devida autorização legal, como rendimentos auferidos por esse no ano calendário fiscalizado.

O autuado apresentou, no que toca o período em foco (ano-calendário 2005), **Declaração de Ajuste Anual Simplificada**, às fls. 231/234, com o registro do total de rendimentos tributáveis (recebidos apenas de pessoas físicas/exterior) no valor de R\$ 17.189,32, sem mais rendimentos de quaisquer outras naturezas (recebidos de pessoas jurídicas, resultado tributável da atividade rural, rendimentos isentos e não tributáveis); embora as suas contas, mantidas em instituições financeiras, houvessem recebido depósitos na monta de **R\$ 1.110.813,271**, com uma parte cuja origem não restou demonstrada (R\$ 458.280,39), bem como uma outra que se comprovou tratar de rendimentos da atividade rural (R\$ 212.532,88).

No tocante à ausência da anexação de qualquer documento à peça impugnatória com vista a elidir o lançamento, cabe deixar claro que, nos termos dos arts. 15 e 16, inc. III, e §§ 4º e 5º, do Decreto nº 70.235/72, com a redação conferida pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93 e pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97, compete ao interessado instruir a impugnação com os documentos em que se apoiar, bem assim mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas documentais que possuir**, sendo preclusa a apresentação em momento posterior.

Voto, então, por considerar improcedente a impugnação.

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.

Diante da carência de prova do depósito dos valores, não há o que prover.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya

