



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.004310/2008-87
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-007.366 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de junho de 2019
Recorrente FRANCISCO CARLOS COELHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

BITRIBUTAÇÃO. NULIDADE DA AUTUAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

Não restando caracterizada a exigência de duas ou mais infrações sobre uma mesma base de cálculo, não há que se falar em nulidade da autuação por bitributação.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997.

A Lei nº 9430/96, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento.

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)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, João Victor Ribeiro Aldinucci, Paulo Sérgio da Silva, Gabriel Tinoco Palatnic (Suplente Convocado), Maurício Nogueira Righetti, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-007.366 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10640.004310/2008-87

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 4ª Tuma da DRJ/JFA, consubstanciada no Acórdão n.º 09-22.978 (fl. 232) que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório do referido Acórdão, tem-se que:

Trata o presente processo do Auto de Infração de fls.02/09 lavrado pela Fiscalização em 14/10/2008, contra o contribuinte retro identificado, que resultou na cobrança do crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, referente ao exercício financeiro de 2006, no montante de R\$ 1.091.013,31, sendo R\$ 447.989,84 de imposto de renda, R\$ 514.002,40 de multa proporcional (passível de redução), e R\$ 129.021,07 de juros de mora calculados até 30/09/2008.

O lançamento efetuado decorreu da apuração pela autoridade fiscal de omissão de rendimentos da atividade rural, no montante de R\$ 52.674,16, e de omissão de rendimentos, no montante de R\$ 1.596.685,79, caracterizada por depósitos bancários cuja origem dos recursos utilizados nessas operações não foi comprovada, ambas ocorridas durante o ano-calendário de 2005, segundo consta no item "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", às fls. 04/06 – parte integrante do Auto de Infração ora contestado — e no Relatório Fiscal fls. 10/21.

Foram aplicadas multa proporcional qualificada e agravada de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) sobre a fração do imposto de renda relativa à omissão de rendimentos da atividade rural, por ter concluído a fiscal autuante que se encontra configurado, em tese, nessa infração, a ocorrência de crime contra a Ordem Tributária e por falta de atendimento por parte do contribuinte às intimações fiscais para prestar esclarecimentos, e multa proporcional agravada de 112,5 % (cento e doze virgula cinco por cento) sobre a fração do imposto de renda relativa à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, por falta de atendimento por parte do contribuinte às intimações fiscais para prestar esclarecimentos, tudo conforme expresso no Relatório Fiscal acima mencionado.

(...)

Em sua peça impugnatória de fls.208/214, o contribuinte insurge-se contra o lançamento efetuado, quando, após tecer comentários sobre a conduta profissional da fiscal autuante, apresenta seus argumentos que em apertada síntese, são os seguintes: 1) O crédito tributário ora exigido é impagável por parte do contribuinte uma vez que estamos falando de um pequeno produtor rural, que apesar de ter movimentado uma quantia considerável em sua conta/corrente, não apresentou exteriorização de riqueza alguma; 2) A doutrina e a jurisprudência são vastas em admitir que não existe renda presumida, havendo que ser real, não tem que se confundir os depósitos que circularam na conta do contribuinte com a renda por este; 3) O contribuinte em momento algum se eximiu de entregar os documentos solicitados pelo Fisco, procurando demonstrar que seus únicos rendimentos teriam como origem a atividade rural, apresentando as notas fiscais de venda e compra de gado, não conseguindo apresentar todas as notas que acobertassem as movimentações efetuadas por ser a região muito pobre, algumas transações foram feitas sem notas, outras notas se perderam e não foram lançadas; 4) A fiscal autuante incorreu em erro de bi-tributação visto que considera como receita sem origem comprovada a totalidade da movimentação bancária do contribuinte, descontando os cheques devolvidos e os empréstimos bancários, tributando sobre o valor acima descrito (R\$ 1.96.685,99), tendo este como base para cálculo do imposto devido e, também, em um segundo momento, calcula imposto devido sobre um valor (20%) que tem como base as notas fiscais de venda do gado (R\$ 26.370,82), considerado como rendimento arrecadado com a atividade rural, ocorrendo portanto a tributação de dois valores sobre a mesma base de cálculo, sendo correto o valor total movimentado menos o valor comprovado pela venda de gado, o que não ocorreu; 5) Na primeira autuação a auditora fiscal considerou o contribuinte como agricultor, tornando

como base as notas de compra e venda de gado, ou seja, acolheu a alegação de que a sua renda provinha de atividade rural e, na segunda autuação, considerou que o contribuinte não teria comprovado sua movimentação bancária e que todo valor seria renda omitida, não abatendo sequer os valores computados na atividade rural; 6) Cabe ao Fisco comprovação de que o contribuinte, no caso em tela, possuía outra fonte de renda diferente da alegada pelo mesmo - atividade rural - o que não ocorreu, pois o presente Auto de Infração foi lavrado através de presunções não comprovadas pelo Fisco, que inverteu o ônus da prova.

Para corroborar seus argumentos, o impugnante cita ementas de acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

A DRJ julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. ARBITRAMENTO.

A falta de entrega da DIRPF e de escrituração do Livro Caixa para apuração do resultado da exploração da atividade rural implica o arbitramento da base de cálculo, à razão de vinte por cento da Receita Bruta obtida no ano-calendário correspondente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE 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, regularmente intimada, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações.

INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito do impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Lançamento Procedente

Cientificado dessa decisão, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 243 a 251, reiterando os termos da impugnação apresentada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme se infere do relatório supra, trata-se, o presente caso, de lançamento fiscal em decorrência da apuração, pela fiscalização, das seguintes infrações:

1. omissão de rendimentos da atividade rural, no montante de R\$ 52.674,16, e
2. omissão de rendimentos, no montante de R\$ 1.596.685,79, caracterizada por depósitos bancários cuja origem não foi comprovada.

O Recorrente, reiterando os termos da impugnação apresentada, limitou-se, em sua peça recursal, a pugnar pela nulidade da autuação em decorrência de bitributação (cobrança de valores distintos apurados a partir de uma mesma base de cálculo) e pela improcedência da autuação embasada em presunção.

É dizer: sobre o mérito das acusações fiscais propriamente dito, o Recorrente nada disse. Não contestou, de forma clara e específica, os valores apurados pela fiscalização seja em relação à omissão de rendimentos da atividade rural, seja em relação à omissão de rendimentos, caracterizada por depósitos bancários cuja origem dos recursos utilizados nessas operações não foi comprovada.

Feito este breve esclarecimento, passemos, então, à análise das teses defensivas do Recorrente.

Da Nulidade da Autuação. Bitributação.

Neste ponto, assim se manifestou o Contribuinte em sua peça recursal:

(...) a fiscal incorreu em um erro que acarretou nulidade do presente auto de infração, pois ao considerar a base de cálculo para a lavratura do mesmo, autuou o contribuinte em parte por omissão de renda rural e a outra parte por omissão de renda por falta de comprovação da origem da movimentação. **E ao fazer os cálculos que entende devidos, declara como receita sem origem comprovada a totalidade da movimentação bancária de R\$ 1.596.685,99 (um milhão, quinhentos e noventa e seis mil, seiscentos e oitenta e cinco reais e noventa e nove centavos), descontando os cheques devolvidos e os empréstimos bancários, tributando sobre todo o valor acima descrito, tendo este como base para cálculo do imposto devido, da multa e dos juros pelo atraso. No entanto, em um segundo momento, também calcula como devido mais um valor que tem como base as notas fiscais de venda do gado, que totaliza R\$ 263.370,82 (duzentos e sessenta e três mil, trezentos e setenta reais e oitenta e dois centavos), sendo devido tributo pela omissão de renda de valores arrecadados com a atividade rural, ocorrendo portanto a tributação de dois valores sobre a mesma base de cálculo, sendo correto o abatimento do valor total movimentado menos o valor comprovado pela venda de gado, o que não ocorreu, havendo portanto BITRIBUTAÇÃO, o que gera NULIDADE do presente auto infração.**

(grifos originais)

A DRJ, por seu turno, destacou que:

Mesmo admitindo-se que os valores constantes das referidas Notas Fiscais Avulsas de Produtor, elencadas no Demonstrativo de fls.22, se referem a operações de venda de gado bovino efetuadas mediante pagamento à vista, para se acatar a pretensão do impugnante era necessário que houvesse coincidência de datas e valores nos referidos documentos em relação aos depósitos bancários de origem não comprovada, listados nos Demonstrativo de fls.15/21.

A mera possibilidade de que o contribuinte teria, devido às operações comerciais efetuadas, disponibilidade financeira para efetuar os depósitos bancários em foco não é suficiente para elucidar a questão. Para efeito de determinação da receita omitida os créditos são analisados individualizadamente, a teor do disposto no artigo 42, parágrafo 3º, da Lei nº 9.430/1996. Seria preciso que o interessado apresentasse elementos que vinculasse as mencionadas operações comerciais diretamente aos depósitos bancários apontados pela fiscal autuante, de modo a estabelecer um nexó lógico razoável visando afastar a sua responsabilidade quanto à repercussão tributária daqueles valores.

Não há reparos a serem feitos na decisão de primeira instância neste particular.

De fato, o que pretende o Recorrente é se valer do montante identificado pela fiscalização como rendimentos da atividade rural – assim tributado pela fiscal autuata como omissão de rendimentos da atividade rural, considerando que o Contribuinte apresentou Declaração de Isento no ano-calendário em análise – para deduzir do montante apurado como omissão de receitas a partir de depósitos bancários sem origem comprovada.

Ora, para tanto, caberia ao Contribuinte demonstrar, de forma clara e evidente, que os valores recebidos como rendimentos da atividade rural correspondem a parte dos depósitos bancários identificados pela fiscalização como de origem não comprovada e vice-versa.

Não é pelo simples fato de a fiscalização ter constatado que o contribuinte obteve no ano-calendário em análise rendimentos oriundos da atividade rural que todos os créditos identificados em suas contas bancárias se referem a receitas de tal atividade.

Como bem pontuado pela DRJ, o Contribuinte *não apresenta, contudo, nenhuma documentação capaz de comprovar esta sua afirmativa. E o fato de não ter entregue à Receita Federal sua DIRPF/2006, embora estivesse obrigado a fazê-lo, impossibilitou à autoridade revisora analisar a natureza de seus rendimentos tributáveis, que podem, em tese, incluir rendimentos de outras fontes pagadoras como trabalho assalariado e não-assalariado, aplicações financeiras, aluguel de bens móveis e imóveis, etc.*

Nega-se, portanto, provimento ao recurso voluntário neste particular.

Da Improcedência do Lançamento embasado Unicamente em Presunção. Inversão do Ônus da Prova.

Superada a preliminar de nulidade, tem-se que a irresignação do Recorrente em sua peça recursal se restringe à argumentação de que *caberia ao Fisco a comprovação de que o Contribuinte, no caso em tela, possuía outra fonte de renda diferente da alegada pelo mesmo - atividade rural - o que não ocorreu, pois o presente Auto de Infração foi lavrado através de presunções não comprovadas pelo Fisco, que inverteu o ônus da prova.*

Sobre o tema, deve ser esclarecido que o que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos por eles representada. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício, por expressa disposição legal, se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

A Lei n.º 9.430, de 1996, que embasou o lançamento, com as alterações introduzidas pelo art. 4º da Lei n.º 9.481, de 13 de agosto de 1997, e pelo art. 58 da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, assim dispõe acerca dos 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 auferida ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$80.000,00 (oitenta mil reais).

O dispositivo estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos, que autoriza o lançamento do imposto 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.

A presunção transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário. Assim, ao fazer uso de uma presunção legalmente estabelecida, o Fisco fica dispensado de provar o fato alegado, qual seja omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção, provar que o fato presumido não existiu. Cabe ao Fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção. Ocorrida a situação fática, no caso depósitos bancários de origem não comprovada, evidenciada está a infração. Ao contribuinte incumbe demonstrar a exata correlação entre cada valor depositado em sua conta bancária e a correspondente origem do recurso.

A DRJ, sobre a matéria, destacou que:

O assunto em tela, a partir de 1997, passou a ter um disciplinamento diferente daquele previsto na Lei nº 8.021/1990, estabelecido agora pela Lei nº 9.430 de 27.12.1996, que aplica-se aos fatos geradores futuros ou pendentes ocorridos a partir de 01/01/1997.

(...)

Desta forma, o legislador, a partir da referida data, não estabeleceu uma nova hipótese de incidência do imposto de renda, nem equiparou depósitos bancários incomprovados à renda. Simplesmente, agora, instituiu um outro tipo de norma legal: aquela que prevê um novo tipo de presunção legal de omissão de rendimentos, definindo, ao mesmo tempo, as normas balizadoras do "como" se determinará o valor omitido.

Pode-se dizer ter a aludida Lei nº 9.430/1996 estabelecido 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.

Afasta-se, assim, toda e qualquer argumentação da Recorrente referente à improcedência do lançamento com base em presunções, razão pela qual, voto por negar provimento ao recurso ao voluntário neste particular.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior