



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10730.006143/2006-38
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 2201-003.908 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2017
Matéria IRPF
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado OSCAR JOSÉ DE CASTRO LACERDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. LANÇAMENTO. DECLARAÇÃO RETIFICADORA. ESPONTANEIDADE. INEXISTÊNCIA. APROVEITAMENTO DO IMPOSTO PAGO. EMBARGOS APRESENTADOS PELA DELEGACIA DE ORIGEM. PRESSUPOSTOS. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.

Não resta caracterizada a omissão do acórdão embargado, quando a matéria que se pretende devolver para análise foi estabelecida como incontroversa pela autoridade fazendária no recurso que deu origem à decisão combatida, recurso esse que estabeleceu os limites da questão a ser enfrentada pela turma julgadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e rejeitar os embargos interpostos.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora.

EDITADO EM: 26/09/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração (fls. 8345/8348) apresentados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 2201-003.639 (fls. 8340/8343) desta 1ª Turma Ordinária, que analisou embargos apresentados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Uberaba - MG ao Acórdão 2201-002.524 (fls 8308/8319), pelo qual foi negado provimento ao recurso voluntário apresentado pelo contribuinte em face de decisão que manteve auto de infração relativo a Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF calculado sobre depósitos bancários de origem não comprovada.

Embora o Acórdão do Recurso Voluntário tenha negado provimento ao recurso apresentado pelo contribuinte, consignou em seu penúltimo parágrafo:

Por fim, o contribuinte argui que confessou e parcelou parte dos débitos discutidos no presente processo, devendo lhe ser assegurado, no momento da execução, a compensação dos valores pagos no processo nº 10650.001366/2006-07. Entretanto, isso não é questão de mérito, cabendo a unidade da RFB responsável pela cobrança, por demanda do interessado, verificar se de fato existe os citados pagamento e, caso exista, adotar os procedimentos para a compensação.

A esta decisão foram apresentados embargos, nos quais se afirmou que os valores parcelados no processo nº 10650.001366/2006-07 e já extintos pela sua quitação referir-se-iam a imposto apurado sobre o ganho de capital obtido na alienação de bens e direitos constante na declaração retificadora de ajuste do exercício 2004, apresentada após o início do procedimento fiscal. Por outro lado, os valores que teriam sido mantidos neste processo adviriam da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, o que configuraria um fato gerador diferente do fato gerador do imposto sobre o ganho de capital declarado e parcelado.

A partir dessas considerações aduziu a autoridade embargante:

A questão que se coloca e que ficou omissa no acórdão é se os valores oriundos de ganho de capital explicam a origem dos recursos que serviu de base para a autuação. Ao apresentar as declarações retificadoras, o contribuinte pretendeu explicar parte das origens dos recursos nas alienação de bens e direitos, tendo recolhido o imposto sobre o ganho de capital na alienação, parcelados através do processo 10650.001366/2006-07. O acórdão recorrido da DRJ RJ0 II quando discorreu sobre a comprovação de origens dos créditos com a entrega de declarações retificadoras, fls. 1.192 1.195, especificamente na fl. 1.194, em seu penúltimo parágrafo, descreveu que "a autuação se deu por omissão de rendimentos recebidos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, e nem que fossem validados pela fiscalização, os valores oriundos de ganho

de capital informados nas Declarações Retificadoras fariam prova hábil e idônea da origem dos valores os depósitos/créditos aqui considerados como base de cálculo".

Os embargos foram admitidos pelo Despacho de fls 8330/8331, que entendeu tratar-se de lapso manifesto, uma vez que tratar-se-ia de dificuldade na execução da cobrança. Segundo esse documento:

De fato, o acórdão não se debruçou sobre isso. Apesar de a decisão embargada negar o recurso voluntário e o voto expressar que a questão de compensação não seria objeto de mérito e que caberia à unidade da RFB responsável pela cobrança verificar a existência dos citados pagamentos e a adoção dos procedimentos de compensação, não foram abordadas no julgamento quaisquer questões em relação à alteração efetuada na declaração retificadora e se essa alteração sobreporia, de alguma forma, os valores lançados, o que pode prejudicar o entendimento do agente preparador no momento da execução da referida cobrança.

Ao analisar esses embargos, o Acórdão nº 2201-003.639 concluiu que:

Portanto, entendo que, quando a decisão recorrida mencionou a realização de compensação do imposto pago no âmbito do processo nº 10650.001366/2006-07, ela não estava justificando a origem de parte dos recursos movimentados, o que afetaria a base de cálculo considerada, mas sim determinando que, do imposto devido neste processo, seja abatido por compensação o imposto efetivamente pago no processo de parcelamento.

A ementa dessa decisão está assim redigida:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. LANÇAMENTO. DECLARAÇÃO RETIFICADORA. ESPONTANEIDADE. INEXISTÊNCIA. APROVEITAMENTO DO IMPOSTO PAGO.

Não se presta a comprovar a origem dos valores movimentados em conta bancária o ganho de capital declarado em retificação de declaração apresentada no curso da ação fiscal e desacompanhada de qualquer documentação que comprove sua veracidade, contudo, se o contribuinte efetivamente paga o imposto assim declarado, esse valor deve ser compensado com o exigido no encerramento da ação fiscal, sob pena de enriquecimento sem causa do Estado.

Essa decisão foi objeto de embargos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com base nos seguintes argumentos:

Pois bem. A partir do trecho supratranscrito observa-se que o Colegiado resolveu abater o montante pago no âmbito do

processo nº 10650.001366/2006-07 do valor devido no presente processo.

Entretanto, não restou clara a co-relação existente entre os dois processos citados que autorizariam a compensação na forma determinada.

Conforme bem registrou a DRJ, tratando-se de fatos geradores diversos, não haveria que se falar, s.m.j., em possibilidade de aproveitamento, no presente feito, de pagamentos relativos a fatos geradores não exigidos neste auto de infração.

Por outro lado, caso se tratem dos mesmos fatos geradores, restará inviável a dupla exigência do mesmo crédito tributário.

Registre-se que, a partir da análise do processo de parcelamento nº 10650.001366/2006-07, consultado por esta procuradora através do sistema e-processo, não foi possível extrair, com segurança, a vinculação entre o citado processo e o presente feito.

Nesse contexto, e considerando a vultuosidade dos valores cobrados neste lançamento, faz-se mister que a Turma explicita seu entendimento para esclarecer se existe uma relação de continência entre os fatos geradores do IRPF que ensejaram o processo de parcelamento nº 10650.001366/2006-07 e os fatos geradores que originaram o crédito tributário exigido no presente auto de infração, apontando as razões que levaram ao seu convencimento.

Do despacho que admitiu os embargos apresentados (fls. 8351/8353), por sua vez, destaca-se:

Do exposto, verifica-se que a compensação foi aceita pelo Colegiado, em razão da informação prestada pelo Contribuinte de que confessou e parcelou parte dos débitos discutidos no presente processo; entretanto, constata-se que o acórdão embargado não explicitou as razões e os fatos que levaram o Colegiado a determinar a compensação entre os fatos geradores desses autos e os valores constantes do processo nº 10650.001366/2006-07.

É o que havia para ser relatado.

Voto

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

Conforme foi evidenciado no relatório, tanto os embargos apresentados quanto o despacho que os admitiu entendem que não está clara a correlação entre o crédito tributário exigido neste processo e aquele que foi parcelado no processo nº 10650.001366/2006-07.

Não concordo com um ou outro, isso porque, nos embargos que foram analisados pelo acórdão ora combatido, foram prestadas as seguintes informações pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Uberaba - MG (fls. 8327/8328):

Não nos ficou claro o penúltimo parágrafo do voto, fl. 8.318, que discorre sobre a compensação, no momento da execução, os valores pagos no processo de parcelamento nº 10650.001366/2006-07. Os valores parcelados e já extintos pela quitação deste parcelamento referem-se a imposto apurado de ganho de capital na alienação de bens e direitos (código 4600) constante na declaração retificadora de ajuste do exercício 2004, ano calendário 2003, apresentada após início do procedimento fiscal, cuja cópia pode ser vista nas fls. 1.102 a 1.109. Por outro lado, os valores lançados e mantidos neste processo advém da omissão de rendimento caracterizada por depósitos bancários sem comprovação de origem, imposto apurado com o código de receita 2904, configurando assim fato gerador diferente do fato gerador do imposto sobre ganho de capital declarado e parcelado.

A questão que se coloca e que ficou omissa no acórdão é se os valores oriundos de ganho de capital explicam a origem dos recursos que serviu de base para a autuação. Ao apresentar as declarações retificadoras, o contribuinte pretendeu explicar parte das origens dos recursos na alienação de bens e direitos, tendo recolhido o imposto sobre de ganhos de capital na alienação, parcelados através do processo 10650.001366/2006-07. O acórdão recorrido da DRJ RJ0 II quando discorreu sobre a comprovação de origens dos créditos com a entrega de declarações retificadoras, fls. 1.192 a 1.195, especificamente na fl. 1.194, em seu penúltimo parágrafo, descreveu que “a autuação se deu por omissão de rendimentos recebidos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, e nem que fossem validados pela fiscalização, os valores oriundos de ganho de capital informados nas

Declarações Retificadoras fariam prova hábil e idônea da origem dos valores dos depósitos/créditos aqui considerados como base de cálculo”. (grifou-se)

A correlação está perfeitamente explicitada pelo texto dos embargos apresentados, que delimitaram a matéria a ser analisada no Acórdão.

Apesar disso, do acórdão recorrido, copia-se o que segue:

Na declaração retificadora do exercício 2004/ano-calendário 2003 (fls 1102) o contribuinte declara R\$ 4.667.032,12 de rendimentos sujeitos à tributação exclusiva tributáveis à alíquota de 15% como ganho de capital. Mas não junta a documentação hábil e idônea a comprovar a veracidade dessa informação.

Do Termo de Verificação Fiscal, por outro lado:

Com relação ao ano-calendário de 2003, o contribuinte informa alienações de imóveis, o pró-labore recebido da Platina Cosméticos Ltda e os rendimentos isentos e não-tributáveis, que já foram considerados no Demonstrativo de Variação Patrimonial, porém não vincula esses valores aos depósitos efetuados nas suas contas correntes. Apenas comprova os

depósitos de R\$ 20.000,00, em 07/01/2003, e de R\$ 9.453,33, em 23/01/2003, na sua conta 102405.1 do Banco do Brasil, com dois cheques do Banco SUDAMERIS de sua própria emissão, conforme fls. 1010 a 1015.

Então, no ano-calendário de 2003, o contribuinte não comprovou os depósitos bancários no valor total de R\$ 4.894.185,09, conforme planilha às fls. 15.

Portanto, ao apresentar a declaração retificadora, o contribuinte confessou resultado positivo em operações que estariam sujeitas a apuração de ganho de capital, tributado a 15%, com o que evitaria a tributação como depósitos bancários de origem não comprovada, cujos valores se submeteriam à tabela progressiva, sendo por isso mais gravoso.

Os depósitos bancários de origem não comprovada somaram R\$ 4.894.185,09 e os valores de ganho de capital inseridos pelo fiscalizado na retificadora foram de aproximadamente R\$ 4.600.000,00.

De acordo com a autoridade fazendária (DRF/Uberaba), no processo nº 10650.001366/2006-07 foram parcelados os créditos tributários gerados pela Declaração Retificadora apresentada pelo sujeito passivo após o início do procedimento fiscal e que não foram acatados pela fiscalização. Ainda segundo informa essa autoridade, que tem fé pública, "o contribuinte pretendeu explicar parte das origens dos recursos na alienação de bens e direitos, tendo recolhido o imposto sobre de ganhos de capital na alienação, parcelados através do processo 10650.001366/2006-07".

Se os fatos geradores declarados nessa retificadora fossem acatados pela fiscalização, ela deveria excluir dos depósitos bancários de origem não comprovada o valor correspondente, o que não fez.

Com efeito, essa é a jurisprudência consolidada neste colegiado, conforme evidencia a ementa do Acórdão nº 9202-005.251, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de relatoria da Conselheira Patrícia da Silva:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Ano-calendário: 1998

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR
DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA
RENDIMENTOS CONFESSIONAIS NAS DECLARAÇÕES DE
AJUSTE ANUAL TRÂNSITO PELAS CONTAS DE DEPÓSITOS
EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO
LANÇADO POSSIBILIDADE.*

Uma vez que se pode presumir relação entre os rendimentos tributáveis declarados e os créditos bancários caracterizados como rendimentos omitidos, deve-se fazer a competente exclusão da base de cálculo do imposto lançado dos rendimentos tributáveis constantes da declaração de ajuste anual do contribuinte.

Oportuno também transcrever trecho do Acórdão nº 10617.117, de lavra do Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, utilizado como fundamento pelo Acórdão acima mencionado da CSRF:

Antes de tudo, deve-se ter em mente que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 criou uma presunção de omissão de rendimentos a partir dos depósitos de origem não comprovada.

Ademais, o art. 42, § 3º, da Lei nº 9.430/96 determinou que os créditos na conta bancária serão objeto de uma análise individualizada, porém já excepcionando duas situações em que os valores não poderiam ser considerados, especificamente quando houver transferências entre contas da própria pessoa física, o que é óbvio, já que a mera transferência não poderia ser criadora de riqueza nova, e quando os valores estiveram abaixo de determinado teto.

Entretanto, como toda presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, a do art. 42 da Lei nº 9.430/96 deve ser utilizada cum grano salis. Ora, não parece plausível defender que os rendimentos ofertados à tributação não tenham transitado pelas contas bancárias do recorrente. Assim, por exemplo, na experiência judicante deste Primeiro Conselho de Contribuintes, tem-se observado que a própria fiscalização, às vezes, abate os rendimentos declarados do total de depósitos bancários de origem não comprovada. Como exemplo, veja-se o processo nº 10540.000250/00690, recurso nº 154.826, julgado na sessão de 11/09/2008, relator o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Acórdão nº 10617.051 (vide fls. 17, 21, 26, 31 e 231)

O Acórdão ora combatido apresentou as justificativas pelas quais os fatos geradores confessados pelo sujeito passivo em sua declaração retificadora não poderiam ser acatados pela fiscalização e, em consequência, servir como origem para os depósitos bancários:

Com efeito, pela petição de fls 986, vê-se que o contribuinte atribui esse ganho à "Alienação Quotas Layff Kosmetic" no valor de R\$ 4.665.000,00, mas, diferente do que ocorre com os anos-calendário 2001 e 2002 em que traz alteração contratual referente à alienação das quotas (itens 4.4 e 4.7 dos Documentos Comprobatórios), em relação ao ano-calendário 2003 o único documento listado é a própria declaração retificadora.

Com base nisso, entendo que as informações que foram acrescidas a essa declaração retificadora não são suficientes para comprovar qualquer origem para os recursos movimentados na conta bancária do contribuinte, posto que desacompanhadas de qualquer elemento de prova.

Em que pese isso, com base nessa declaração o contribuinte teria pedido parcelamento do imposto resultante dessa retificação e o teria pago. Neste caso, não permitir a utilização do imposto efetivamente pago pelo contribuinte, ainda que sob rubrica indevida, para abatimento do que está sendo agora exigido, implicaria enriquecimento sem causa do Estado. E não se deve esquecer que o pedido de parcelamento foi acatado.

Portanto, entendo que, quando a decisão recorrida mencionou a realização de compensação do imposto pago no âmbito do processo nº 10650.001366/2006-07, ela não estava justificando a

origem de parte dos recursos movimentados, o que afetaria a base de cálculo considerada, mas sim determinando que, do imposto devido neste processo, seja abatido por compensação o imposto efetivamente pago no processo de parcelamento.

Se o imposto pago no âmbito do processo nº 10650.001366/2006-07 tem origem na declaração retificadora apresentada pelo sujeito passivo (informação prestada pela DRF/Uberaba), se os fatos geradores acrescidos a essa retificadora não foram reconhecidos como idôneos por não haver prova da realização dos negócios jurídicos que lhe deram origem e, por isso, os valores assim declarados não foram excluídos da base de cálculo relativa aos depósitos bancários de origem não comprovada: os pagamentos realizados no âmbito do parcelamento são indevidos. E o juízo a respeito da existência ou não dos fatos geradores que deram origem a esses pagamentos foi realizado no âmbito deste processo.

A autoridade embargante afirma não ter identificado correlação entre os valores parcelados no processo nº 10650.001366/2006-07 e o que se discute no processo ora em análise.

Quanto a isso, além de relembrar que a correlação foi estabelecida como pressuposto para análise dos embargos originais apresentados pela DRF/Uberaba, sugiro o confronto entre o documento DIPAR - Discriminação de Débitos a Parcelar, do processo de parcelamento, e os valores apurados a título de ganho de capital na fl. 1108 deste processo, que corresponde à declaração retificadora do ano-calendário 2003.

De fato, na declaração retificadora há a apuração dos seguintes valores de imposto, código de recolhimento 4600, nos fatos geradores que correspondem aos meses de janeiro a dezembro de 2003:

CÁLCULO DO IMPOSTO CÓDIGO DE RECOLHIMENTO - 4600	
Ganho de Capital	Imposto Devido
505.000,00	75.750,00
225.000,00	33.750,00
620.000,00	93.000,00
470.000,00	70.500,00
340.000,00	51.000,00
410.000,00	61.500,00
290.000,00	43.500,00
40.000,00	6.000,00
260.000,00	39.000,00
265.000,00	39.750,00
1.040.000,00	156.000,00
200.000,00	30.000,00

No discriminativo de débitos a parcelar, por outro lado:

TRIBUTO		IRPF	RECEITA DARF 4600		ORIGEM	NOTIFICADO	
RECEITA	EX/PA	ÍNDICE/MOEDA	DT VCTO	VL SALDO ORIGINAL	DT VCTO MUL/JUR	% MUL	VL SALDO MUL/JUR
4600	31/01/2003	R\$	28/02/2003	67.210,33	-	-	-
4600	28/02/2003	R\$	31/03/2003	33.750,00	-	-	-
4600	31/03/2003	R\$	30/04/2003	93.000,00	-	-	-
4600	30/04/2003	R\$	30/05/2003	52.412,96	-	-	-
4600	31/05/2003	R\$	30/06/2003	51.000,00	-	-	-
4600	30/06/2003	R\$	31/07/2003	61.500,00	-	-	-
4600	31/07/2003	R\$	29/08/2003	43.500,00	-	-	-
4600	31/08/2003	R\$	30/09/2003	6.205,44	-	-	-
4600	30/09/2003	R\$	31/10/2003	39.000,00	-	-	-
4600	31/10/2003	R\$	28/11/2003	39.750,00	-	-	-
4600	30/11/2003	R\$	30/12/2003	156.000,00	-	-	-
4600	31/12/2003	R\$	30/01/2004	30.000,00	-	-	-

Portanto, parece indiscutível que os valores parcelados no processo nº 10650.001366/2006-07 decorrem da DIRPF2004 retificadora e, como já se afirmou amiúde, essa foi a informação prestada pela DRF/Uberaba, autoridade pública, ao apresentar os embargos originais, em recurso que estabeleceu os pressupostos e os limites da análise a ser efetuada no Acórdão nº 2201-003.639.

Essa delimitação resta clara no despacho que admitiu os embargos apresentados pela DRF/Uberaba:

...não foram abordadas no julgamento quaisquer questões em relação à alteração efetuada na declaração retificadora e se essa alteração sobreporia, de alguma forma, os valores lançados, o que pode prejudicar o entendimento do agente preparador no momento da execução da referida cobrança.

Correndo o risco de ser repetitiva, se os fatos geradores que deram origem aos tributos parcelados no processo nº 10650.001366/2006-07 fossem considerados idôneos pela fiscalização, esta teria que excluir os valores correspondentes da base de cálculo relativa aos depósitos bancários de origem não comprovada. Essa redução da base de cálculo afetaria diretamente o crédito tributário discutido neste processo (10730.006143/2006-38), que tem por origem esses depósitos. Portanto, esses fatos geradores são excludentes, não sendo possível sua coexistência, ou houve ganho de capital a ser tributado, ou houve depósitos bancários sem origem comprovada.

Conclusão

Em vista do exposto, voto por conhecer e rejeitar os embargos apresentados.

(assinado digitalmente)

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora