



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

Processo n° 10820.002355/2005-56
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-004.285 – 2ª Turma
Sessão de 19 de julho de 2016
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IREU MOREIRA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO.

É cabível a exclusão, da base de cálculo do Imposto de Renda incidente sobre depósitos bancários sem identificação de origem, dos valores dos rendimentos oferecidos à tributados na Declaração de Ajuste Anual correspondente, não admitida a exclusão de rendimentos isentos/não tributáveis, tampouco de receitas de atividade rural.

Recurso Especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial para excluir da base tributada os valores de rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual oferecidos ao fisco na declaração de ajuste, bem como o ganho de capital oferecido ao fisco e constante da declaração de ajuste, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes (relatora) e Patrícia da Silva, que negaram provimento, Heitor de Souza Lima Junior, que deu provimento em maior extensão e Gerson Macedo Guerra, que deu provimento em menor extensão. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)
Ana Paula Fernandes – Relatora

(Assinado digitalmente)
Maria Helena Cotta Cardozo – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em Exercício), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra. Ausente, justificadamente o conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2801-01.838, proferido pela 1ª Turma Especial/2ª Seção de Julgamento do CARF.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração de fls.1437/1454, para cobrança de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física Exercício 2001, ano-calendário 2000, no valor total de R\$ 270.704,86, incluída a multa de ofício de 75% e juros de mora calculados, de acordo com a legislação pertinente, até 30/11/2005.

O referido lançamento teve origem na constatação das seguintes infrações:

1) Rendimentos Recebidos de Pessoas Jurídicas - omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 57.492,43, decorrente do trabalho sem vínculo empregatício, representado por diferenças entre o valor da folha de pagamento e o líquido recebido pelo fornecedor de borracha, conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal.

2) Depósitos Bancários de Origem não Comprovada - omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários no valor de R\$ 326.446,63, caracterizada por valores creditados nas contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou sua impugnação às fls. 1456/1477), da qual a 2ª Turma da DRJ/BEL julgou a Impugnação procedente em parte (fls. 1480/1494).

O Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, fls. 1500/1520, requerendo a extinção do crédito tributário ou a adequação de seu valor de forma diversa do deferimento.

A 1ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 1522/1535, deu parcial provimento ao recurso, entendendo que o valor oferecido à tributação pelo sujeito passivo na Declaração de Ajuste Anual – DAA e os valores consignados na DIRPF 2001 à título de rendimentos isentos e não tributáveis, além da receita bruta da atividade rural, comprovaram a origem dos depósitos bancários remanescentes, concluindo, assim, pelo cancelamento do crédito tributário ainda em litígio.

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 1533/1539, alegando que os valores informados pelo contribuinte como rendimentos na Declaração de Ajuste Anual (DAA) não poderiam ser considerados como prova de origem, já que o entendimento diverge do adotado nos acórdãos nºs 10616.977 e 10423.562.

Às fls. 1617/1619, em Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, o Presidente da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF deu seguimento ao recurso, considerando que, *“no recorrido, a turma entendeu que os valores da DAA eram suficientes para comprovar a origem, sem a necessária identificação individual dos créditos nas contas bancárias. Por outro lado, os paradigmas, nas ementas e no teor dos acórdãos, consideram indispensável a comprovação de origem dos depósitos bancários presumidos como renda, com a vinculação destes aos rendimentos declarados.”*

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Trata-se o presente processo do Auto de Infração de cobrança de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física Exercício 2001, ano-calendário 2000, originando-se da constatação de Rendimentos Recebidos de Pessoas Jurídicas - omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, e de Depósitos Bancários de Origem não Comprovada - omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao recurso, entendendo que o valor oferecido à tributação pelo sujeito passivo na Declaração de Ajuste Anual – DAA e os valores consignados na DIRPF 2001 a título de rendimentos isentos e não tributáveis, além da receita bruta da atividade rural, comprovaram a origem dos depósitos bancários remanescentes, concluindo, assim, pelo cancelamento do crédito tributário ainda em litígio.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional, trouxe para análise a divergência jurisprudencial no sentido de que é necessária a demonstração efetiva da origem dos recursos depositados, sendo incabíveis meras alegações, tais como a de que o valor declarado em DAA estaria englobado entre os depósitos.

Observe-se que a discussão em tela trata de presunção legal, que permite à Fazenda tributar depósitos bancários sem origem e/ou tributação justificados, **cabendo prova em contrário, por parte da contribuinte.**

Utiliza-se aqui das lições de Alfredo Augusto Becker, para que possamos compreender o sentido axiológico do instituto em discussão. Assim, "*presunção é o resultado de processo lógico mediante o qual **do fato conhecido** cuja existência é certa se infere o **fato desconhecido** cuja existência é provável* (Teoria Geral do Direito Tributário, 3. ed. São Paulo : Lejus. 1998. pg. 508).

No caso da técnica de apuração baseada em presunção estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96, **o fato conhecido é a existência de depósitos bancários**, que denotam, *a priori*, acréscimo patrimonial. Tendo em vista que renda, para fins de imposto de renda, é considerada como o acréscimo patrimonial em determinado período de tempo, a existência de depósitos sem origem e sem tributação comprovados levam à presunção de que houve acréscimo patrimonial não oferecido à tributação; logo, omitido o fato desconhecido de existência provável.

Vejamos o que diz o artigo:

“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. “

Podemos deste dispositivo destacar os comandos principais: caracteriza-se omissão de receitas + contribuinte regularmente intimado + não comprove origem com documentação hábil e idônea. Isso significa que tem-se uma autorização legal para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Não há dúvidas, portanto, de que o art.42 da Lei 9430/96 é uma presunção legal a favor do fisco que inverte o ônus da prova, trazendo ao contribuinte (caso não se trate de omissão) o dever de fazer prova em contrário capaz de refutar essa presunção disposta em lei.

Contudo, se cabe ao contribuinte fazer prova a seu favor, isso rende a esta "presunção legal" uma nota de relatividade. Remetendo a análise das provas dos autos, sob as quais se manifesta pontualmente o acórdão recorrido.

No caso em tela, **a discussão fica por conta de considerar omitidos também aqueles depósitos cujos valores estejam englobados na declaração de imposto de renda pessoa física - DIRPF**. Ou seja, para os valores constantes da DIRPF também são necessária as comprovações pormenorizadas da origem dos depósitos? A insurgência apontada pela Fazenda consiste na alegada necessidade de comprovação da origem mesmo quando se tratar de rendimentos declarados.

A insurgência principal do contribuinte neste caso é o de que os valores por ele declarados em suas Declarações de Imposto de Renda não foram excluídos da base de cálculo da omissão de rendimentos, quando deveriam ter sido.

Deixo de proceder a análise probatória dos depósitos e das provas, pois a valoração probatória não cabe a esta Câmara Superior, cabendo aqui neste caso tão somente decidir a respeito da tese jurídica - matéria que foi admitida - qual seja, se os valores declarados na DIRPF prescindem ou não de comprovação de origem, tais como os depósitos não declarados (omitidos).

O acórdão recorrido deu razão ao contribuinte, conforme excerto abaixo:

"Entretanto, destaco que a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem avançado no sentido de mitigar o rigor da análise individualizada dos créditos, permitindo, por exemplo, que os rendimentos informados nas declarações de ajuste anual da pessoa física, desde que não expressamente vinculados aos depósitos bancários de origem não comprovada, pois **nesse caso seriam excluídos pela própria fiscalização, sejam excluídos em bloco.**

Neste sentido, cito os Acórdãos nº 210200.430 (2ª Turma Ordinária/1ª Câmara/2ª Seção/CARF), sessão de 03/12/2009, Relator o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, por unanimidade; 220200.415 (2ª Turma Ordinária/2ª Câmara/2ª Seção/CARF), sessão de 04/02/2010, Relator o Conselheiro Nelson Mallmann, por maioria.

A questão é que não parece plausível defender que somente os rendimentos informados na declaração de ajuste anual não tenham transitado pelas contas bancárias, o que implicaria dizer que somente os rendimentos omitidos transitam pelas contas bancárias.

Ora, é razoável compreender que, além dos rendimentos omitidos, todos os ingressos de recursos declarados oportunamente pelo contribuinte, seja a título de rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte e receitas da atividade rural, transitam, igualmente, pelas contas bancárias do fiscalizado, devendo, assim, os correspondentes valores serem excluídos em bloco da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, salvo se demonstrada a incompatibilidade da questionada omissão de rendimentos com a percepção dos valores declarados, o que não se verifica no presente caso, haja vista que tais valores, pelo que conta dos autos, sequer foram objeto de indagação.

Também não houve, registre-se, uma averiguação quanto à possível compatibilidade, ainda que parcial, da omissão de rendimentos em foco com a percepção das receitas da atividade rural e demais rendimentos declarados. Assim, considerando também os valores consignados na DIRPF 2001 sob exame a título de rendimentos isentos e não tributáveis (R\$ 75.327,80) e receita bruta da atividade rural (R\$ 97.548,56), resta comprovada a origem dos depósitos bancários remanescentes, no importe de R\$ 36.149,24.

Neste ponto, entendo que assiste razão ao acórdão recorrido, pois o valor declarado pelo sujeito passivo como rendimento da DIRPF deve ser considerado como prova de origem, **pois uma vez que não foi objeto de glosa, não precisa provar identidade entre fonte e depósito.**

Assim, os valores declarados nas DIRPF's deveriam ser excluídos da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, já que tais rendimentos não foram objeto de glosa pela autoridade fiscal, ou seja, estes recursos foram tacitamente confirmados pelo Fisco. "

Diante do exposto voto no sentido de conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para no mérito negar-lhe provimento, mantendo o acórdão recorrido na sua integralidade.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Redatora Designada

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, tendo em vista a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem comprovação de origem.

No acórdão recorrido, após a exclusão de diversos valores das bases de cálculo da exigência, foram também excluídos os rendimentos constantes da Declaração de Ajuste Anual. A Fazenda Nacional, por sua vez, argumenta que tal exclusão não poderia ser efetuada de forma genérica, e sim observar a coincidência de datas e valores.

O Relator do voto vencido já havia excluído, da base de cálculo dos depósitos bancários, a título de rendimentos tributados na Declaração de Ajuste Anual, o valor de R\$ 54.350,42:

"Portanto, diante destas considerações, na espécie dos autos, remanesce como valor tributável para a infração em exame (omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários, em relação aos quais o contribuinte não comprovou a origem dos recursos utilizados nessas operações) o montante de R\$ 36.149,24 (= R\$ 90.499,66 - R\$ 54.350,42)." (grifei)

A Relatora do voto vencedor, por sua vez, ampliou a exclusão, conforme a seguir:

"Com a devida vênia do nobre relator, Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, permito-me divergir de seu voto quanto a não aceitação das receitas da atividade rural e dos rendimentos isentos e não tributáveis, cujos valores foram declarados na Declaração de Ajuste Anual apresentada, tempestivamente, pelo contribuinte, como origem para a justificativa de depósitos bancários.

(...)

Assim, considerando também os valores consignados na DIRPF 2001 sob exame a título de rendimentos isentos e não tributáveis (R\$ 75.327,80) e receita bruta da atividade rural (R\$ 97.548,56), resta comprovada a origem dos depósitos bancários remanescentes, no importe de R\$ 36.149,24.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a infração referente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados."

Destarte, **relativamente à única questão submetida à Instância Especial pela Fazenda Nacional - exclusão, da base de cálculo dos depósitos bancários, de valores relativos a rendimentos constantes da Declaração de Ajuste Anual** - embora não seja razoável presumir que o Contribuinte teria feito circular na rede bancária o que foi omitido, e não o que foi declarado ao Fisco, esse raciocínio somente pode ser aplicado aos rendimentos que, sem sombra de dúvida, foram efetivamente submetidos à tributação na declaração.

No presente caso, os únicos rendimentos que, sem sombra de dúvida, foram submetidos à tributação nas Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2000, foram os recebidos de pessoas jurídicas, no valor de R\$ 53.142,03 (fls. 1.417). Quanto aos rendimentos isentos/não tributáveis, bem como a receita da atividade rural, estes figuraram na declaração em tela apenas em caráter informativo.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento parcial, para excluir da base de cálculo dos depósitos bancários, relativamente aos rendimentos constantes da Declaração de Ajuste Anual, apenas o valor de R\$ 53.142,03, no ano-calendário de 2000.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo