



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

Processo n° 10845.000855/2003-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-01.060 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de abril de 2011
Matéria IRPF
Recorrente JULIO CESAR GARCIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

O artigo 42 da Lei n. 9.430/96 estabelece presunção relativa que, como tal, inverte o ônus da prova, cabendo ao contribuinte desconstituí-la.

A comprovação da origem dos depósitos deve ser feita pelo contribuinte de forma individualizada, inclusive quanto a eventuais lucros ou dividendos recebidos.

Hipótese em que o Recorrente não desconstituiu a presunção.

IRPF. DESPESAS COM DEPENDENTE. DEDUTIBILIDADE. REQUISITOS.

O art. 38, §8º, da Instrução Normativa n.º 15/2001 estabelece que “os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na declaração”, razão pela qual as despesas efetuadas em relação aos pais do Recorrente, não havendo este considerado os rendimentos auferidos pelos entes em sua declaração, não poderiam ser deduzidas da base de cálculo do imposto.

De igual modo, é indevida a dedução de despesas em relação ao cônjuge que já tenha apresentado sua declaração em separado, consoante iterativa jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos (Presidente Substituto), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), José Evande Carvalho Araújo (convocado), Walter Reinaldo Falcão Lima (convocado), Odmir Fernandes e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 408/426) interposto em 19 de outubro de 2009 contra o acórdão de fls. 384/401, do qual o Recorrente teve ciência em 17 de setembro de 2009 (fl. 405), proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o auto de infração de fls. 04/06, lavrado em 25 de março de 2003, em decorrência de (i) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas; (ii) dedução indevida de dependente; (iii) despesas médicas deduzidas indevidamente; e (iv) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, verificadas no ano-calendário de 1998.

O acórdão teve a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 1998

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

A Lei n.º 9.430/1996, vigente a partir de 1º de janeiro de 1997, estabeleceu, em seu artigo 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 e a natureza não tributável dos valores depositados em sua conta-corrente ou, alternativamente, não

demonstrar que tais quantias já tenham sido previamente tributadas na declaração de rendimentos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

A realização de diligência e de perícia não se presta para produção de provas que o sujeito passivo possuía o encargo probatório de trazer ao processo.

Lançamento Procedente em Parte.” (fl. 384)

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 408/426, pedindo a reforma do acórdão recorrido, para cancelar o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O Recorrente aduz, em breve síntese, que (i) os depósitos bancários de origem não comprovada, objeto de lançamento *in casu*, são decorrentes de sua atividade profissional na condição de prestador de serviços na área de recuperação de créditos, razão pela qual as quantias que ingressavam em sua conta, apontadas pela fiscalização, seriam pertencentes a terceiros, o que poderia, inclusive, ser comprovado por meio de diligência; (ii) os valores percebidos de pessoa jurídica, a saber, HSBC Leasing Arrendamento Mercantil, não deveriam ser exigidos do contribuinte, eis que decorreriam de falha operacional da companhia, ao deixar de enviar o respectivo informe de rendimentos; (iii) quanto à dedutibilidade das despesas em relação aos seus pais, a legislação do imposto de renda permitiria o cômputo de referidas despesas, havendo sido comprovada a dependência econômica em relação ao Recorrente; e, por fim, (iv) em relação aos gastos efetuados com o plano de saúde de sua cônjuge, referidas despesas não teriam sido incluídas em sua declaração de imposto de renda, sendo certo, ainda, que seria sua dependente financeira, não possuindo recursos para arcar com o respectivo valor.

No tocante ao primeiro aspecto, atinente aos depósitos sem origem comprovada, verifica-se que o lançamento teve por lastro a presunção legal referida pelo artigo 42 da Lei n.º 9.430/96.

Como é pacífico na jurisprudência deste Conselho, desde 1997, após a edição da referida Lei n.º 9.430/96, em se verificando depósitos bancários sem origem comprovada, e em não havendo o contribuinte logrado êxito em demonstrar sua origem, gravita em prol do Fisco presunção relativa. Nesse sentido, conforme preceitua o artigo 42 da Lei n.º 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 à 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.”

Na realidade, instituiu o referido dispositivo autêntica presunção legal relativa, cujo condão é justamente o de inverter o ônus da prova, atribuindo-o ao contribuinte, que passa a ter o dever de refutá-la.

Como é cediço, a presunção, seja ela *hominis* ou legal, é meio de prova que prescreve o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Ou seja, provando-se diretamente o fato indiciário, tem-se, por conseguinte, a formação de um juízo de probabilidade com relação ao fato presumido que, a partir de então, necessita ser afastado pelo contribuinte.

Nesse sentido, a presunção relativa referida pelo artigo 42 da Lei n.º 9.430/96 é legítima, não ferindo, em nenhum ponto, a legislação tributária em vigor.

Note-se, ainda, que a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos (TFR), segundo a qual seria insuficiente para comprovação da omissão de rendimentos a simples verificação de movimentação bancária, consubstancia jurisprudência firmada anteriormente à edição da Lei n.º 9.430/96, motivo pelo qual não deve ser aplicada.

A 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, da qual esta 1ª Turma Ordinária teve origem, por sua vez, já consolidou entendimento de acordo com o qual, a partir da edição da Lei n.º 9.430/96, é válida a presunção em referência, sendo ônus do Recorrente desconstituí-la com a apresentação de provas suficientes para tanto. É o que se depreende das seguintes ementas, destacadas dentre as inúmeras existentes sobre o tema:

“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.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 158.817, Relatora Conselheira Núbia Matos Moura, sessão de 24/04/2008)

“LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - 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.

TRIBUTAÇÃO PRESUMIDA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA - O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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, que não pode ser substituída por meras alegações.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 141.207, Relator Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, sessão de 22/02/2006)

Vale ressaltar, inclusive, no tocante ao aspecto probatório, que os documentos que comprovem a origem dos valores movimentados devem ser devidamente armazenados pelo mesmo lapso de tempo que as autoridades fiscais têm para constituir possível crédito. Nesse sentido, colaciona-se alguns acórdãos que elucidam tal entendimento:

“NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – PROVA – No processo administrativo tributário os fatos devem evidenciar-se com provas documentais. A documentação dos fatos havidos no transcorrer do ano-calendário tem prazo para guarda igual àquele em que possível a constituição do correspondente crédito tributário.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 146.926, relator Conselheiro Naury Fragoso Tanaka, sessão de 04/07/2007)

“DOCUMENTOS – GUARDA – O prazo para guarda de documentos é o mesmo que o permitido ao sujeito ativo para exigir o tributo ou rever de ofício o lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – A presunção legal de renda com suporte na existência de depósitos e créditos bancários de origem não comprovada tem fundamento legal na norma do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo caráter relativo e transfere o ônus da prova em contrário ao contribuinte.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 140.839, relator Conselheiro Naury Fragoso Tanaka, sessão de 21/06/2006)

Com fundamento no exposto, portanto, havendo sido oportunamente apontados, pela fiscalização, depósitos bancários que, após as deduções realizadas pelo julgador de primeiro grau, somam a quantia de R\$ 294.762,58, caberia ao contribuinte o ônus de demonstrar, mediante documentação hábil e idônea, que a titularidade dos referidos recursos pertencia a terceiros, sendo insuficiente, para tal fim, a simples juntada, no mais das vezes, de

planilha, elaborada pelo próprio Recorrente e sem a assinatura do suposto titular das verbas, apontando o repasse dos recursos e sua respectiva natureza, ou mesmo cheques sem assinatura e demonstrativos do próprio depósito efetuado, que nada dizem com relação à coincidência entre os valores ingressados e retirados de sua conta corrente.

De fato, analisando-se as planilhas de justificativa dos depósitos efetuados em sua conta-corrente, verifica-se que o contribuinte alega, via de regra, que referidos recursos correspondem a (i) reembolso/adiantamento de custas e despesas processuais de processos por ele patrocinados; (ii) transferência de contas da mesma titularidade; (iii) recebimento de parcelas referentes a acordos judiciais e extrajudiciais celebrados em nome de terceiros (clientes), posteriormente repassados a estes; (iv) honorários advocatícios recebidos de clientes.

No que atine à primeira hipótese, salvo alguns poucos casos em que o Recorrente demonstra a natureza dos recursos percebidos, não há qualquer indicativo de que as verbas depositadas em suas contas-correntes seriam meras reposições de capital não sujeitas à incidência do imposto de renda, seja porque, em muitos casos, os recibos apresentados indicam o recebimento de honorários advocatícios, cuja tributação prévia não fora comprovada, seja, ainda, porque não há coincidência entre valores e datas nos documentos acostados aos autos que, supostamente, dariam suporte à pretensão do contribuinte.

Neste caso específico, frise-se que a mera apresentação da guia comprobatória do recolhimento de custas, coincidente em valor com as quantias depositadas, e, igualmente, com proximidade de datas, seria suficiente ou, ao menos, indício relevante para a consideração dos argumentos ventilados pelo contribuinte, prova esta não acostada à hipótese. Cumpre frisar, neste ponto, que o próprio contribuinte, à época em que intimado pela fiscalização para comprovar diversos depósitos efetuados em suas contas-correntes, endereçou missiva ao órgão arrecadador juntando diversos recibos emitidos por clientes indicando, expressamente, a natureza dos valores ingressados, e, bem assim, comprovantes de recolhimento de taxa judiciária e de cópias de autos de processo judicial, documentos estes devidamente acatados pelo órgão preparador, o que indica ter o contribuinte ciência acerca da forma como deveria ter escriturado referidas despesas.

Quanto às alegações de transferência entre contas bancárias de mesma titularidade, verifica-se que referidas alegações já foram devidamente acatadas pelo órgão julgador de primeiro grau, não subsistindo qualquer discussão em sede recursal.

No tocante às verbas decorrentes de acordos judiciais celebrados em nome de clientes, por sua vez, igualmente se verifica que o Recorrente deixou de acostar aos autos documentos que comprovassem ou mesmo indicassem a correlação entre os depósitos efetuados e eventual repasse posterior aos seus clientes, com coincidência de valor e data, como exige a jurisprudência deste Tribunal Administrativo.

Ademais, tratando-se de acordos firmados em nome de terceiros e de montantes recebidos em suas contas-correntes, deveria o contribuinte ter-se munido de elementos hábeis a demonstrar a transferência dos aludidos recursos para terceiros, tais como o termo de transação, celebrado entre as partes, procuração conferida com poderes específicos para transacionar, bem como para receber e dar quitação, recibos assinados pelos clientes, demonstrando a natureza dos recursos e, bem assim, o repasse efetuado por meio das contas de titularidade do contribuinte, peças judiciais demonstrando a existência prévia de relação jurídica entre o depositante e o cliente (verificou-se apenas um caso neste sentido), ou, ao

menos, a correlação entre os valores ingressados e posteriores repasses, em períodos próximos, coincidentes em valor para seus clientes, o que não ocorreu *in casu*.

No que atine ao último aspecto, observa-se que o Recorrente alega, simplesmente, que os depósitos bancários seriam decorrentes do adimplemento de honorários advocatícios, pagos por Álamo Transportes Ltda., não comprovando, entretanto, que referidos valores já teriam sido tributados em sua declaração de imposto de renda.

Assim, não havendo a demonstração de que os valores pagos já teriam sido oferecidos à tributação, não há meios de se reconhecer a pretensão do Recorrente.

Feitas as precedentes considerações, em caráter genérico, a respeito dos depósitos efetuados em conta-corrente do contribuinte, cumpre observar que todas as alegações do Recorrente, relativas a cada um dos depósitos, de que tratam as fls. 416/423 do recurso, foram minuciosamente examinadas e afastadas pela decisão recorrida (fls. 389/399).

Como concordo integralmente com a criteriosa análise feita pelos integrantes da DRJ em Belém (PA), peço vênia adotar como fundamento de meu voto, quanto a este específico aspecto, as considerações feitas, às fls. 389/399 dos autos, pelo ilustre Relator da decisão recorrida.

Deve-se afastar, portanto, as ilações do Recorrente no que tange à tentativa de afastamento da presunção que baseou o lançamento. Ora, da simples leitura do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, entende-se que cabe ao contribuinte comprovar a origem de receita ou de rendimento creditados em conta de depósito ou de investimento de sua titularidade, mediante documentação hábil e idônea para tanto.

Como se sabe, o processo administrativo é regido pelos princípios da verdade material e da informalidade. Poderia, assim, o contribuinte, em atenção à decisão recorrida, ainda em sede de recurso voluntário, apresentar documentos que efetivamente comprovassem a origem dos recursos e suas alegações de que os depósitos tratam de posse transitória de numerário de terceiros ou transferência de valores entre contas de mesma titularidade.

E nem se diga, a este respeito, que teria o contribuinte requerido a realização de prova técnica e de diligências, na presente hipótese, para o fim de comprovar as suas alegações. Com efeito, muito embora haja dispositivo facultando a utilização de provas técnicas e a realização de diligências por parte do órgão preparador, o respectivo deferimento, pelo julgador, deve se encontrar lastreado (i) na utilidade de referidos meios probatórios para o deslinde da controvérsia e (ii) na existência de indícios, ao menos, da plausibilidade das alegações do contribuinte.

No caso vertente, contudo, o deferimento de prova técnica seria despicando, uma vez que a análise a respeito da omissão de rendimentos não exige conhecimento técnico, sendo corriqueira a sua análise por este órgão julgador. Nada obstante, a realização de diligências na espécie, voltadas à intimação das instituições financeiras tomadoras dos serviços do Recorrente, igualmente não teria proveito, seja porque (i) não há dispositivo legal que as obrigue a guardar documentos por um período tão extenso e, também, (ii) os documentos comprobatórios, que pretende o Recorrente obter de terceiros, deveriam estar em sua guarda, à luz da legislação aplicável, consoante já apontado oportunamente.

Quanto aos rendimentos provenientes de prestação de serviços sem vínculo empregatício para HSBC Leasing Arrendamento Mercantil, por sua vez, também sem razão o Recorrente.

De fato, limita-se o Recorrente a alegar, em sua peça recursal, quase em tom de confissão, que a “*empresa de leasing para a qual prestei serviços advocatícios apesar de ter declarado em ‘DIRF’ o mencionado pagamento deixou de enviar o informe de rendimentos respectivos para a Delegacia da Receita Federal, desta forma ocasionando a omissão no ano-calendário de 1998.*”

Ora, referida alegação não tem o condão de infirmar a existência de recursos percebidos pelo Recorrente no citado ano-calendário, devendo-se destacar, igualmente, que não há prova de que o contribuinte tenha, de fato, oferecido referido valor à tributação. Deste modo, sendo certo que eventual *falha operacional* da fonte pagadora não retira a responsabilidade do contribuinte de oferecer, regularmente, os rendimentos percebidos à tributação, consoante claramente descrito no Parecer Normativo COSIT n.º 1/2002, não merecem prosperar as assertivas.

No tocante às despesas médicas incorridas em virtude de serviços prestados aos seus pais, Sr. João Garcia e Sra. Maria Rosa Portezan, deduzidas da base de cálculo do imposto de renda do Recorrente, limita-se a alegar que, muito embora não tenha declarado os rendimentos a eles pertinentes, deveriam ser considerados em virtude do estado de “pobreza” dos entes, sendo nítida a dependência financeira em relação ao Recorrente.

Ora, em que pesem às assertivas do ora Recorrente, tal como bem pontuado pelo *decisum* exarado pelo julgador *a quo*, “*a dependência de que trata a declaração do IRPF é um conceito jurídico, e não financeiro*”, razão pela qual eventuais despesas incorridas por seus dependentes “financeiros” apenas poderiam ser admitidas se tais pessoas fossem incluídas como dependentes na declaração de ajuste, considerando-se, destarte, os respectivos rendimentos na base de cálculo do imposto.

Neste sentido, aliás, o disposto pelo art. 38, §8º, da IN 15/2001, *in verbis*:

“Art. 38. Podem ser considerados dependentes: (...)

§8º. Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na declaração.”

No caso vertente, portanto, muito embora assista razão ao contribuinte no tocante à possibilidade, em tese, de seus pais figurarem como dependentes na declaração de ajuste anual do imposto de renda, na forma do art. 77, §1º, VI, do RIR/99, deveria o Recorrente ter declarado seus pais como dependentes e, nesse sentido, acrescido aos seus rendimentos os valores por ele percebidos, o que não foi feito.

De igual modo, é indevida a dedução de despesas em relação ao cônjuge, uma vez que este já apresentou declaração em separado referente ao exercício que foi objeto do presente auto de infração, sendo aplicável, portanto, o citado §8º do art. 38 da IN 15/2001, eis que, relativamente ao cônjuge, igualmente não foram considerados os respectivos rendimentos na declaração do Recorrente. Assim, não podendo ser o cônjuge, na espécie, considerado dependente, para fins de imposto de renda, indevidas as deduções com despesas médicas, na

forma do art. 80, §2º, II, do RIR/99.

Processo nº 10845.000855/2003-11
Acórdão n.º **2101-01.060**

S2-C1T1
Fl. 679

Por tais razões, não se encontrando os gastos em referência nos parâmetros acima estabelecidos, não há que se permitir referidas deduções, devendo ser mantida a decisão recorrida por seus próprios fundamentos.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator