



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10920.721256/2014-30
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-010.493 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 26 de outubro de 2022
Recorrente ANGELA CRISTINA PIVOTTO CABRERA MANO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FASE DE AUTUAÇÃO.

Inviável a manutenção da presunção de rendimentos com fulcro no art. 42 da Lei 9430/96, quando o contribuinte comprova a origem e a natureza do depósito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Eduardo Newman de Mattera Gomes, que não conheceu. No mérito, acordam, por maioria de votos, dar provimento ao Recurso, vencidos os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Eduardo Newman de Mattera Gomes e Sheila Aires Cartaxo Gomes, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Eduardo Newman de Mattera Gomes, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo sujeito passivo em face do acórdão de recurso voluntário 2301-005.926, e que foi parcialmente admitido pela Presidência da 3ª Câmara da 2ª Seção em decisão confirmada em sede de agravo, para que seja rediscutida a seguinte matéria: depósitos bancários - identificação da origem do depósito. Segue a ementa da decisão nos pontos que interessam:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Com a entrada em vigor da Lei 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, os depósitos junto a instituições financeiras, somente quando o contribuinte, regularmente intimado, não logra comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados. No caso, tendo ocorrido a comprovação da origem de parte dos depósitos considerados no lançamento, a base de cálculo do imposto deve ser alterada para retirar de seu cômputo esses créditos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO.

Na comprovação de empréstimos é imprescindível: (1) que haja a apresentação do contrato de mútuo assinado pelas partes; (2) que o empréstimo tenha sido informado tempestivamente na declaração de ajuste; (3) que o mutuante tenha disponibilidade financeira (4) que seja comprovada a efetiva transferência do numerário entre credor e devedor (na tomada do empréstimo), com indicação de valor e data coincidentes como previsto no contrato firmado; e (5) expirado o prazo contratual, a comprovação da quitação do empréstimo ou de aditivo contratual alterando a data do vencimento. No caso de empréstimos entre pessoa jurídica e pessoa física (sócio), necessária a apresentação dos livros (sic) contábeis com a correspondente escrituração do fato

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

No tocante à parte em que o recurso teve seguimento, o sujeito passivo basicamente alega que, conforme acórdão paradigma 2201-004.777, no qual se analisou as mesmas provas e os mesmos argumentos, entendeu-se que teria havido a comprovação do recurso de R\$1.000.000,00 creditado na conta em 9/7/10.

Foi rejeitado o agravo interposto pela contribuinte e tornou-se definitiva a decisão que deu seguimento parcial ao recurso.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, nas quais alegou, em síntese, que:

- o objeto do recurso cinge-se a um depósito no valor de R\$ 1.000.000,00 que, segundo alega, refere-se a contrato de venda de bovinos. Observe-se que se trata de montante bastante elevado e que não seria sequer razoável conceber desprovido de uma adequada comprovação acerca da respectiva relação jurídica. Necessária também a comprovação de sua respectiva tributação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, *caput*, do Regimento Interno do CARF), e foi demonstrada a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que deve ser conhecido.

Cabe destacar que o paradigma é relativo ao cônjuge do sujeito passivo, no qual o depósito aqui discutido fora tributado à base de 50%, tendo em vista tratar-se de conta conjunta, de modo que os fatos e as provas são basicamente os mesmos.

2 Depósitos bancários - comprovação da origem

O presente recurso visa a rediscutir a origem da quantia de R\$1.000.000,00 creditada em conta conjunta do sujeito passivo no dia 9/7/10. A esse respeito, a decisão recorrida entendeu o seguinte:

Alega o impugnante que o crédito em sua conta 5388-0 do Banco do Brasil, no valor de R\$ 1.000.000,00, foi realizado por Agropecuária Liliana Ltda em razão de pagamento adiantado de compra de cabeças de gado para entrega futura.

Junta Contrato de Compra e Venda de Bovinos para Entrega Futura (fls. 2692/2694), firmado em 07 de julho de 2010, entre Antônio Cabrera e Agropecuária Liliana Ltda, prevendo a venda de 1.818 cabeças de bezerros, pelo preço de R\$ 1.000.000,00 a ser pago em 12/07/2010, por meio de depósito na conta corrente 5388. A entrega, segundo cláusula 3ª, ocorreria até 30/07/2011.

Apresenta comprovante de transferência de fls. 2695, identificando a remetente de transferência de R\$ 1.000.000,00, realizada em 09/07/2010, como sendo Janete Colla Sisti. Por fim, junta as notas fiscais do produtor de fls. 2702/2719.

[...]

É de ressaltar que o contribuinte apresentou, com o intuito de comprovar o depósito em tela, dois contratos no decorrer da ação fiscal (fls. 334/336 e 373/375) e um, nessa fase processual, com a impugnação (fls. 2692/2694). Todos os três são diferentes. O primeiro não tem assinatura da compradora, o segundo contém cláusulas diferentes e o terceiro, aparentemente, é o primeiro com a assinatura.

Ora, não há como depositar valor probante a um contrato de compra e venda futura no valor de R\$ 1.000.000,00, sem a presença de nenhuma formalidade como, por exemplo, o reconhecimento das assinaturas por tabelião; sem a identificação do signatário representante da agropecuária, com cópia do contrato social concedendo poderes de contratar em nome da empresa; sem a previsão de multas por descumprimento, como é praxe nos contratos de entrega futura.

Ademais, o remetente do numerário não foi a agropecuária e a empresa não confirmou o pagamento.

Em relação às notas fiscais do produtor apresentadas, não há nada que as vincule ao contrato apresentado.

Em contrapartida, o paradigma apresentado pelo sujeito passivo, relativo ao outro titular da conta, decidiu como comprovada a origem de tal valor, o que fez com base nos seguintes fundamentos, os quais transcrevo, pois os adoto como razões de decidir:

para comprovar suas alegações, o contribuinte junta aos autos o contrato de compra e venda de bovinos para entrega futura, o comprovante de pagamento (TED), o cartão do CNPJ da empresa adquirente, e instrumentos de procuração e outros documentos com o intuito de comprovar que o pagamento recebido da Pessoa Física de Janete Colla Sisti foi para quitar a obrigação contraída pela AGROPECUÁRIA LILIANA LTDA.

A DRJ. por sua vez, afasta a justificativa apresentada pelo RECORRENTE com base nos seguintes fundamentos: (i) a empresa, quando intimada, negou ter efetuado o pagamento alegado (fls 670/671); (ii) os contratos não têm as formalidades necessárias, como por exemplo o reconhecimento das assinaturas por tabelião, ou procuração concedendo poderes para pactuar em nome da empresa; e (III) não há nada que vincule as notas fiscais apresentadas ao contrato.

Numa análise preliminar, pode-se perceber que a pessoa que fez a transferência dos R\$ 1.000.000,00 (fl. 2860), a Sra. Janete Colla Sisti Sabino dos Santos, é mãe do representante/administrador da AGROPECUÁRIA LILIANA LTDA. (fl. 2864 e 2866), e que também é sócia da referida empresa, desde 18.8.200., portanto anteriormente ao contrato de venda firmado com o RECORRENTE, conforme estatuto social de fls. 3408/3414.

Neste sentido, não mais subsiste o argumento da ausência de poderes para pactuar, levantado pela DRJ.

Quanto à resposta da empresa de fls. 670/671, informando que negou ter efetuado o pagamento, entendo que a fiscalização, bem como a DRJ, a interpretaram de maneira demasiadamente restritiva. Nos termos da resposta da AGROPECUÁRIA LILIANA LTDA. (fls. 671): [...]

Perceba que a empresa reconhece a existência do contrato firmado, limitando-se a informar que o aporte inicial foi realizado por terceiro. Destaca-se que a empresa em momento algum informa que o contrato foi rescindido, como (sic) dar a entender a decisão da DRJ. Tais informações são compatíveis com os documentos apresentados pelo RECORRENTE que atestam que o pagamento foi realizado pela Sra. Janete.

[...]

Quanto a alegação de ausência de reconhecimento de firma, entendo ser medida desnecessária para comprovar a autenticidade do contrato. No âmbito das relações comerciais privadas, o reconhecimento de firma é medida dispensada, posto que o contrato firmado entre as partes já é prova suficiente das obrigações convencionadas, tendo força de título executivo extrajudicial uma vez que assinado por duas testemunhas. A lei não exige para efeitos destes contratos, nas relações empresariais, o registro perante o poder público.

[...]

Em suma, acredito que existe documentação hábil e idônea para comprovar a origem do recebimento do depósito de R\$ 1.000.000,00, datado de 9/7/2010, em razão de contrato de venda firmado com a AGROPECUÁRIA LILIANA LTDA., em especial ante a identidade de valores, relação entre as partes e proximidade das datas, nos termos acima descritos.

Realmente, em resposta ao termo de reintimação fiscal 9/2013, a contribuinte, ainda na fase de fiscalização, anexou aos autos o contrato de compra e venda de bovinos para entrega futura, o qual, em sua Cláusula 2ª, previa um adiantamento de R\$1.000.000,00 para 12/7/10 (efls. 334/336). É verdade que o contrato juntado na fase de fiscalização não estava assinado pela devedora de tal quantia, mas é igualmente verdadeiro que o contrato juntado na impugnação está devidamente assinado pela devedora, a AGROPECUÁRIA LILIANA LTDA (efls. 2692/2694), e também por testemunhas, o que supre aquela primeira falta.

Isso demonstra o equívoco da decisão recorrida, segundo a qual a contribuinte teria apresentado três contratos diferentes, já que o contrato juntado com a impugnação é o mesmo contrato juntado em resposta àquele termo de intimação fiscal, com a única diferença de estar assinado pela outra parte. Quanto ao outro instrumento, trata-se, em verdade, de outra negociação, o que explica as alegadas diferenças suscitadas pela Turma *a quo*.

Além disso, à efl. 2695 consta o comprovante de depósito realizado em 9/7/10 com a identificação da depositante, a Sra. JANETE COLLA SISTI. E como pontuado pela decisão paradigmática, tal depositante é mãe do representante legal e sócia da AGROPECUÁRIA LILIANA LTDA. Nesse sentido, veja-se o edital de citação de efl. 2701 e o trecho acima, do acórdão paradigma.

Tal vinculação familiar (da depositante com o representante legal da empresa) e societária (da depositante com a empresa agropecuária), bem como as datas de adiantamento do contrato (12/7/10) e de realização do depósito (9/7/10), demonstram inequivocamente a vinculação da origem daquele valor ao contrato juntado pela autuada.

Quanto à alegada inexistência de reconhecimento de firmas e de descumprimento de eventuais formalidades, vale dizer que tal contrato é regido unicamente pelo princípio da autonomia da vontade, inexistindo qualquer forma prescrita ou solenidade que a lei considere essencial para a sua validade. Não se trata de contrato regido por formalidades ou solenidades especiais, mas sim de negócio jurídico atípico regulamentado unicamente pelo direito privado e pela autonomia da vontade. Expressando-se de outra forma, a decisão recorrida exigiu que a recorrente tivesse cumprido requisitos que não estão estabelecidos em lei, sendo incabível ignorar-se a celebração de tal instrumento e as obrigações dele decorrentes, lembrando-se, ainda, como pontuado pelo paradigma, que o contrato “[*tem*] força de título executivo extrajudicial uma vez que assinado por duas testemunhas”.

É importante observar que tal operação foi escriturada no Livro Caixa da Atividade Rural (efl. 848), o que faz prova a favor do sujeito passivo.

Conquanto a AGROPECUÁRIA LILIANA LTDA, na resposta de efls. 542/543, tenha afirmado que o contrato havia sido de parceria rural e que não teria efetuado, ela própria, o pagamento inicial, observa-se que tal empresa não juntou aos autos o citado contrato de parceria, tendo se limitado a afirmar que “*não [haveria] documentos a apresentar*”. E embora as notas fiscais de produtor rural apresentadas, por exemplo, às efls. 2702/2705, não tenham clara relação com aquele contrato de compra e venda, é indiscutível que tais notas demonstram a existência de uma relação comercial duradoura entre o sujeito passivo e aquela empresa, o que desmerece o conteúdo probatório daquela missiva, a qual, como já dito, está desacompanhada de qualquer documento.

Em sendo assim, tenho por comprovada a origem e a natureza daquela quantia, bem como o fato de que o valor foi escriturado e, portanto, oferecido à tributação.

De conformidade com o § 2º do art. 42 da Lei 9430/96, os valores cuja origem houver sido comprovada se submeterão às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente (vide abaixo), já tendo havido tal tributação, conforme Livro Caixa da Atividade Rural:

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.

[...]

§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.

A administração não pode agir com base em presunções quando a verdade real está ao seu alcance, mormente diante dos documentos e dos esclarecimentos prestados pelo sujeito passivo na fase de fiscalização. Como diz o professor Hugo de Brito Machado Segundo¹:

¹ MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Processo Tributário. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2008, p. 31

De acordo com o princípio da busca pela verdade real, também conhecido como princípio da busca pela verdade material, decorrente direto da regra da legalidade, a Administração não pode agir baseada apenas em presunções, sempre que lhe for possível descobrir a efetiva ocorrência dos fatos correspondentes.

E na medida em que os valores foram escriturados no livro caixa como recebimentos da atividade rural e como há documentação suficiente nesse sentido, entendo descabido inverter o ônus da prova em desfavor da recorrente.

Além disso, a omissão de rendimentos é uma presunção decorrente da lei, gerada a partir de depósitos cuja origem não teria sido determinada. Expressando-se de outra forma, a partir do fato conhecido (existência de depósitos sem comprovação de origem), chegar-se-ia à conclusão sobre a existência do fato até então desconhecido, suposto e de provável ocorrência (o contribuinte teria omitido rendimentos sujeitos à tributação do imposto sobre a renda). A doutrina do professor Roque Antonio Carraza² é elucidativa nesse contexto:

Presunção é a suposição de um fato desconhecido, por consequência indireta e provável de outro conhecido. Nisto difere da prova, já que, ao contrário desta, não produz certeza, mas simples probabilidade.

A presunção é elemento importantíssimo na dialética jurídica, mas não torna invariavelmente verdadeiros fatos apenas possíveis.

Quem presume obtém o convencimento antecipado da verdade provável sobre um fato desconhecido, a partir de fatos conhecidos a ele conexos.

Como se pode perceber, em se tratando de presunções, não há prova direta acerca da ocorrência da omissão de rendimentos tributáveis, vez que ela é presumida a partir de outros fatos certos e conhecidos. Logo, em havendo prova que desmereça o conteúdo axiológico da presunção, não vejo como ela possa prevalecer em desfavor de quem quer que seja. De conformidade com a doutrina da professora Maria Rita Ferragut³:

Toda ação humana está indissociavelmente ligada ao valor. Valorar a prova não foge à regra, pois, se a prova manifesta-se sempre por meio da linguagem e se a linguagem é um objeto cultural criado pelo homem e, por isso, necessariamente impregnado de valor, não poderíamos deixar de reconhecer a influência de valores na Teoria das Provas.

Destarte, deve ser provido o recurso especial do contribuinte, para que seja excluída da omissão de rendimentos a quantia de R\$500.000,00 (50% de R\$1.000.000,00).

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e dar provimento ao recurso especial do sujeito passivo, nos termos da fundamentação.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

² CARRAZA, Roque Antonio. Imposto sobre a renda (perfil constitucional e temas específicos. 3ª ed, rev, ampl e atual. São Paulo: Malheiros Editores, 2009, p. 487.

³ FERRAGUT, Maria Rita. Presunções no direito tributário. São Paulo: Dialética, 2001, p. 88.

Fl. 7 do Acórdão n.º 9202-010.493 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 10920.721256/2014-30