



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

Processo nº 11060.004115/2008-41
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-007.691 – 2ª Turma
Sessão de 27 de março de 2019
Matéria IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS
Recorrente PAULO ODILAR TRAMONTINI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício.

Patrícia da Silva - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Em sessão plenária de 29/11/2011, a 1ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento do CARF proferiu o Acórdão nº 2801-002.046, que possui a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Comprovado que o auto de infração foi lavrado em estrita consonância com a legislação, não há que se cogitar em sua nulidade.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O princípio do contraditório preside a fase processual a partir da impugnação, quando se instaura o litígio. A fase de fiscalização é presidida pelo princípio inquisitorial.

IRPF. DECADÊNCIA. AJUSTE ANUAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário do IRPF sujeito à declaração de ajuste anual extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INOCORRÊNCIA.

O recorrente não logrou comprovar a origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias, portanto não há que se falar em erro na identificação do sujeito passivo, sob a alegação de que os aludidos depósitos são provenientes de atos de comércio.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. VIOLAÇÃO. NÃO APRECIACÃO
PELA AUTORIDADE JULGADORA. NULIDADE DA DECISÃO.
INOCORRÊNCIA.

A autoridade administrativa não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Dessa forma não lhe cabe apreciar alegações de ilegalidades e violação a princípios constitucionais que tenham por objetivo afastar a aplicação da lei tributária.

PROVA. APRECIACÃO PELO JULGADOR.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário, posto que inexiste lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual só produzem efeitos entre as partes envolvidas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Recurso negado.

Conforme Aviso de Recebimento - AR à e-fl. 615, o contribuinte foi cientificado da decisão recorrida em 20/11/2012, sendo tempestivo o recurso especial de e-fls. 616/629, apresentado em 05/12/2012, no qual alega dissídio jurisprudencial em relação ao entendimento manifestado na decisão recorrida, que não aplicou o percentual de presunção de 10% sobre os rendimentos supostamente omitidos nas atividades específicas de garimpagem, em dissonância com os acórdãos nºs 102-47418 e 106-17106, que são os dois primeiros paradigmas citados.

Não obstante seus esforços, o despacho de admissibilidade não considerou apto quaisquer dos paradigmas apresentados pelo contribuinte, logrando êxito, tão somente, em sede de Agravo, com relação à matéria "critério de comprovação da origem dos depósitos bancários, no lançamento fundamentado no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996"

Observa-se que, primeiramente, o sujeito passivo transcreveu o seguinte excerto do aresto guerreado:

Acórdão recorrido

(...) sem a prova da efetiva origem dos depósitos bancários, de forma individualizada, não há como se afastar a presunção de omissão de rendimentos. (Destaques do sujeito passivo)

No que toca ao primeiro paradigma, foram reproduzidas as passagens abaixo:

Paradigma - Acórdão 102-47.418

IRPF - PROVA DOCUMENTAL - ADMISSIBILIDADE – Em respeito aos Princípios da Ampla Defesa, da Verdade Material e

da Informalidade do Processo Administrativo deve ser aceita e recebida a prova documental em qualquer fase do processo.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - O lançamento decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários, por de tratar de presunção relativa, admite prova em contrário por todos os meios legalmente admitidos. Restando devidamente comprovado, por um conjunto probatório indiciário consistente, a origem dos depósitos bancários, não há que se falar em omissão de rendimentos. (Destaques do sujeito passivo)

Constata-se que o ponto de divergência suscitado pelo sujeito passivo transcende a mera questão de exame de provas, pois envolve, antes disso, um dissídio interpretativo acerca do critério para comprovação da origem de depósitos bancários, nos lançamentos fundamentados no art. 42 da Lei 9.430, de 1996.

Dessarte, exsurge que a matéria que se busca ver rediscutida na CSRF é o "critério de comprovação da origem dos depósitos bancários, no lançamento fundamentado no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996".

Nessa senda, verifica-se que, no primeiro paradigma, entendeu-se que a comprovação da origem dos depósitos de forma individualizada, com coincidência de datas e valores, não representa uma condição *sine qua non*, pois a origem dos depósitos pode ser comprovada por meio de um conjunto probatório, ainda que assentado em indícios.

No caso desse primeiro paradigma, comprovado que o autuado desempenhava atividade de *factoring* juntamente com sua esposa, analisou-se o conjunto probatório e concluiu-se existir um conjunto indiciário que comprovava que os depósitos bancários eram originários da referida atividade, sem qualquer ressalva quanto à exigência de comprovação individualizada com coincidência de datas e valores.

Diferentemente, no caso do aresto hostilizado, a Fiscalização reconheceu o exercício da atividade de garimpagem pelo autuado, o qual juntou diversos elementos no intuito de comprovar que os depósitos bancários decorriam dessa atividade. Porém, no acórdão recorrido, a fundamentação adotada para repelir as alegações de que os depósitos bancários tiveram origem na atividade de garimpagem foi que, individualizadamente, não havia coincidência de datas e valores entre as notas fiscais (de garimpagem) e os registros nos extratos bancários.

Constata-se assim que o critério adotado no acórdão recorrido para rechaçar a documentação apresentada pelo sujeito passivo com o fim de comprovar a origem dos depósitos bancários diverge do que foi empregado no primeiro paradigma.

Intimada a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões, pugnando:

O recorrente não pretende a uniformização de teses jurídicas, objetivo primordial do recurso especial interposto com base na configuração da divergência, mas sim o revolvimento do conjunto fático-probatório.

Portanto, o Recurso Especial não deve ser conhecido porque não pode ser utilizado para rediscutir questão de prova.

É o relatório

Voto

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

Conforme a decisão constante do Agravo:

Constata-se que o ponto de divergência suscitado pelo sujeito passivo transcende a mera questão de exame de provas, pois envolve, antes disso, um dissídio interpretativo acerca do critério para comprovação da origem de depósitos bancários, nos lançamentos fundamentados no art. 42 da Lei 9.430, de 1996.

Dessarte, exsurge que a matéria que se busca ver rediscutida na CSRF é o "critério de comprovação da origem dos depósitos bancários, no lançamento fundamentado no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996".

Nessa senda, verifica-se que, no primeiro paradigma, entendeu-se que a comprovação da origem dos depósitos de forma individualizada, com coincidência de datas e valores, não representa uma condição sine qua non, pois a origem dos depósitos pode ser comprovada por meio de um conjunto probatório, ainda que assentado em indícios.

No caso desse primeiro paradigma, comprovado que o autuado desempenhava atividade de factoring juntamente com sua esposa, analisou-se o conjunto probatório e concluiu-se existir um conjunto indiciário que comprovava que os depósitos bancários eram originários da referida atividade, sem qualquer ressalva quanto à exigência de comprovação individualizada com coincidência de datas e valores.

Diferentemente, no caso do aresto hostilizado, a Fiscalização reconheceu o exercício da atividade de garimpagem pelo autuado, o qual juntou diversos elementos no intuito de comprovar que os depósitos bancários decorriam dessa atividade. Porém, no acórdão recorrido, a fundamentação adotada para repelir as alegações de que os depósitos bancários tiveram origem na atividade de garimpagem foi que, individualizadamente, não havia coincidência de datas e valores entre as notas fiscais (de garimpagem) e os registros nos extratos bancários.

Constata-se assim que o critério adotado no acórdão recorrido para rechaçar a documentação apresentada pelo sujeito passivo com o fim de comprovar a origem dos depósitos bancários diverge do que foi empregado no primeiro paradigma.

Assim, entendo presentes dos requisitos de admissibilidade, passando à análise do "critério de comprovação da origem dos depósitos bancários, no lançamento fundamentado no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

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.

§ 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.

§ 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).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando

interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6o Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares

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, *literis*:

Para que seja considerada comprovada a origem dos recursos, faz –se necessário que haja vinculação, de forma individualizada, entre as provas apresentadas e os depósitos para os quais foi exigida a comprovação de suas origens. Essa vinculação não se faz mediante meras alegações, mas sim com a demonstração de que os documentos carreados aos autos dizem respeito às aludidas operações bancárias.

No presente caso o recorrente alega que os depósitos se referem a operações relativas à atividade de garimpagem, tendo juntado os documentos de fls. 409/450 para comprovar que exerce essa atividade e que efetuou várias operações relacionadas a ela nos anos fiscalizados. Acrescentou que nem todos os depósitos efetuados em suas contas bancárias lhe pertencem. Elencou, em seu recurso, as operações relativas às notas fiscais apresentadas (fls. 513), com o objetivo de corroborar seus argumentos. Todavia, analisando as notas fiscais anexadas pelo interessado, juntamente com os extratos bancários em que constam os depósitos discriminados pela fiscalização (fls. 281/288), constatei que não há qualquer compatibilidade entre os depósitos bancários e as notas fiscais apresentadas que permitam concluir que os valores movimentados nas contas correntes foram provenientes daquelas transações comerciais. Os valores e as datas contidas nas notas fiscais não são

compatíveis com aqueles relacionados nos respectivos depósitos. Também não foram apresentadas quaisquer documentos que comprovem que os valores depositados são de terceiros. Ressalto, mais uma vez, que o depósito no valor de R\$ 39.600,00, em 03/08/2004, não foi incluído na análise acima citada.

Portanto, sem a prova da efetiva origem dos depósitos bancários, de forma individualizada, não há como se afastar a presunção de omissão de rendimentos. Por conseguinte reputa-se, também, descabida a solicitação de tributação à razão de 10% do total dos valores omitidos, com fulcro no art. 48, do RIR/99, sob a alegação de se tratar de operações relativas à atividade de garimpagem.

É importante destacar que, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção. No presente caso, as provas carreadas aos autos não me convenceram de que a origem dos depósitos bancários foi proveniente das atividades de garimpagem do contribuinte.

A despeito desta afirmativa constante do *a quo*, entende o Recorrente que houve comprovação de que a única fonte de subsistência do Recorrido é a garimpagem, conforme transcrito:

1 - A extração não se dá por trabalho de caráter individual, já que os trabalhos são feitos por diversos garimpeiros, nos dois garimpos em que possui licença para exploração, um em Salto do Jacuí e outro em Santana do Livramento. Nos esclarecimentos da atividade (fl. 338) fica claro que as despesas de exploração (investimento), ficam por conta do contribuinte. Quanto as receitas auferidas, apesar de ele alegar que do total recebido, apenas parte lhe pertence, não trouxe documentos que comprovassem a alegação.

2 - A extração é feita de forma não rudimentar: com o uso de equipamentos não rudimentares, inclusive, retroescavadeiras, conforme se verifica nas fotos e reportagens anexas.

3 - O contribuinte possui empresa no ramo de comércio e lapidação de pedras(gemas) conforme comprova as fls. 344 e 345; afirma que viaja muito, inclusive para fora do estado à negócios. Constatamos que as duas áreas de garimpo ficam distantes uma da outra, logo, não poderia ter extraído manualmente e individualmente os "lotes/cargas" de minérios como exige a legislação.

Não entendo, entretanto, que tal menção, seja o reconhecimento efetivo da atividade como exclusiva, de modo que não entendo haver a possibilidade de elidir a autuação conforme constante do *a quo*, motivo pelo qual NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Especial do Contribuinte.

Patrícia da Silva