



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

Processo n° 13609.001451/2007-41
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.981 – 2ª Turma
Sessão de 11 de maio de 2016
Matéria IRPF - Omissão de Rendimentos - Depósitos Bancários
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSÉ CARLOS SOIER

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS -
AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS**

Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira, quando o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**EXCLUSÃO DE VALORES DE DEPÓSITOS ABAIXO DE R\$ 12.000,00 -
ARGUMENTAÇÃO EM SEDE DE CONTRARRAZÕES -
IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO**

O pleito para exclusão dos valores abaixo de R\$ 12.000,00 trazido em contrarrazões não pode ser apreciado, tendo em vista tratar-se de matéria fora do alcance do recurso da Fazenda Nacional. Caso entendesse ser questionável a decisão a quo, o sujeito passivo deveria manusear recurso especial próprio com esse objetivo.

Recurso Especial do Procurador Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gerson Macedo Guerra e Maria Teresa Martinez Lopez, que deram provimento parcial ao recurso. Votaram pelas conclusões as Conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2003 e 2004, anos-calendário 2002 e 2003, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 522.252,09, acrescido de multa de ofício e juros de mora calculados até outubro de 2007, totalizando crédito tributário no valor de R\$ 1.617.732,55.

Segundo o Relatório Fiscal, fls. 591 a 612, o lançamento decorre de omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em contas bancárias de titularidade do interessado, uma vez que a origem de recursos utilizados não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea, além de omissão de rendimentos da atividade rural. Como enquadramento legal é citado, entre outros, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A autuada apresentou impugnação, fls. 626/672, tendo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG julgado o lançamento procedente, fls. 714/724 indicando que a impugnação apresentada era cópia textual da impugnação apresentada pelo contribuinte Eduardo Henrique Vieira Martins no processo 13609001432/2007-15. Não foi feita nenhuma adaptação ao recurso para o processo examinado, de sorte que muitas alegações soam despropositadas ou exdrúxulas quando aplicadas ao autuado. Entretanto, optou o julgador de primeira instância por rebatê-las integralmente.

Apresentado Recurso Voluntário pela autuada, 733/787 os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento do mesmo.

No Acórdão de Recurso Voluntário, o Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade da decisão recorrida e desqualificou a multa de ofício, reduzindo-a de 150% para 75%; e por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso, para excluir do lançamento os depósitos relacionados à conta bancária mantida na Cooperativa de Crédito de Capelinha e Região Ltda., ficando vencidas as Conselheiras Núbia Matos Moura e Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, que somente excluía as dez TED relacionadas às fls. 594.

Portanto, em sessão plenária de 19/06/2013, deu-se parcial provimento ao recurso, prolatando-se o Acórdão nº 2102-002.596, assim ementado:

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

Exercício: 2003, 2004

SÚMULA CARF Nº 2

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a
inconstitucionalidade de lei tributária.*

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. FALTA DE PROVAS.

Caracterizada omissão de rendimentos, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea seu oferecimento à tributação, mantém-se o lançamento.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. EXCLUSÃO.

A presunção de omissão de rendimentos do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não alcança valores cuja origem tenha sido comprovada, cabendo, se for o caso, a tributação segundo legislação específica.

SÚMULA CARF Nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Recurso Voluntário Provido em Parte.”

Cientificada do Acórdão, a Fazenda Nacional apresentou Embargos de Declaração, fls. 844/846, alegando omissão acerca da questão que deveria ter sido apreciada, lastreado na Declaração de Voto, que afirmava não ter sido analisada a argumentação de que o Sr. Eduardo Henrique Vieira Marins de que seria o responsável exclusivo pela movimentação financeira da conta conjunta com o autuado, o Sr. José Carlos Soier, objeto do lançamento. Tais embargos foram rejeitados.

O processo foi, então, encaminhado para ciência da Fazenda Nacional, em 05/08/2014 para cientificação em até 30 dias, nos termos da Portaria MF nº 527/2010. A Fazenda Nacional interpôs, tempestivamente, em 18/08/2014, o Recurso Especial, fls. 907/924. Em seu recurso visa restabelecer a qualificação da multa no patamar de 150%, como também o AI em relação à Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com origem não comprovada.

Ao Recurso Especial foi dado parcial seguimento, conforme o Despacho de Admissibilidade, fls. 934/941, de 18/12/2014, fls. em relação a seguinte matéria: **necessidade de comprovação da origem dos depósitos bancários, de forma individualizada e com coincidência de datas e valores, para afastar a presunção de omissão de rendimentos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996).**

Em seu Recurso Especial, a Recorrente traz como alegações, o seguinte:

- que convém esclarecer que o art. 42 da Lei nº 9.430/96, em seu caput, disciplina uma presunção legal de omissão de rendimentos que permite o lançamento do tributo correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, in litteris:

“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.”

- que tal diploma legal atribui ao particular o ônus da prova quanto à origem dos valores que circulam, em seu nome, em instituições bancárias, e que, nesse sentido, o contribuinte deve comprovar a origem dos depósitos individualmente, com coincidência de datas e valores das operações que alega para justificá-los.
- que a Lei nº 9.430, de 1996, definiu, portanto, que os depósitos bancários, de origem não comprovada, efetuados a partir do ano-calendário de 1997, caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, estando, por conseguinte, sujeito à tributação pelo Imposto de Renda nos termos do art. 3º, §4º, da Lei nº 7.713, de 1988.
- que no presente processo, a constituição do crédito tributário decorreu em face do contribuinte não ter apresentado documentos suficientes para provar a causa dos recursos que dariam respaldo aos referidos depósitos/créditos, dando ensejo à omissão de receita ou rendimento (Lei nº 9.430/1996, art. 42) e, refletindo, conseqüentemente, na lavratura do instrumento de autuação em causa.
- que à luz da Lei nº 9.430, de 1996, cabe ao sujeito passivo, demonstrar o nexo causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos tenham lhe trazido, pois somente ele pode discriminar que recursos já foram tributados e quais se derivam de meras transferências entre contas.
- que a presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova, e neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimento (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil, ficando a cargo do contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.
- - que, como não foram comprovadas as operações apontadas para justificar os depósitos bancários, deve ser mantida a autuação em sua integralidade, por não ter sido afastada a presunção legal de omissão de rendimentos.

As contrarrazões do Contribuinte apresentam os seguintes argumentos (fls. 204):

- Não cabe o recurso especial interposto pela Fazenda, pois nos paradigmas indicados os fatos são diametralmente opostos ao presente caso.
- Os paradigmas tratam de operações facilmente detectadas e não geram diferenças e dúvidas quanto a sua ocorrência.

- Foram lavrados dois autos de infrações para o mesmo fato gerador uma vez que o recorrente possuía conta corrente conjunta com seu parceiro rural Eduardo Henrique Vieira Martins: 50% dos depósitos bancários foram autuados como omissão de rendimentos no processo 13.609001432/2007-15, transitado em julgado, onde o CARF anulou o auto de infração extinguindo as exigências fiscais, e 50% dos depósitos foram autuados como omissão de rendimentos no presente processo.
- O mesmo entendimento do processo do sujeito passivo Eduardo Henrique deve ser dado ao presente processo, já que se tratam de matérias idênticas.
- Quanto ao modus operandi - trata-se de pequenos produtores rurais estabelecidos no sertão Mineiro, Vale do Jequitinhonha, onde as condições simplórias e precárias e as notas fiscais são emitidas com base em pesos estimados e não real, sendo quase impossível a coincidência de valores e datas.
- No caso não se está falando de uma empresa comercial, nem tampouco de um prestador de serviços com rígidos controles financeiros, mas de um caso concreto que não se amolda a nenhum outro, pois é quase impossível coincidir valores.
- As operações contidas nos autos de infração ocorreram na região de Capelinha, que é pobre, sendo que a cafeicultura é explorada por pequenos produtores de forma rudimentar, que buscam diversas formas de custear suas lavouras. A economia da região é feita com base em confiança, sendo que as vendas são realizadas através de corretores que cobram em média 1% da comissão sobre as vendas, sendo que a maior parte dos produtores não possuem conta bancária.
- Na maioria das vezes os produtores pedem adiantamentos e ou empréstimos para os corretores, cujas importâncias serão abatidas por ocasião da safra.
- Quanto ao ônus da prova a legislação não deu um cheque em branco para o fisco agir como bem entender, desrespeitando os princípios gerais de direito. Caberia ao fisco intimar o contribuinte a origem dos recursos, cabendo ao contribuinte demonstrar a origem dos recursos e por fim ao fisco desconstituir as provas trazidas aos autos. Caberia ao fisco intimar terceiros para buscar a verdade material.
- Em face do princípio da eventualidade, mesmo considerando não provada a origem dos recursos, hipóteses que admite somente para argumentar, a tributação deverá ser realizada segundo a legislação específica de cada receita.
- Ficou demonstrado que o autuado tem como atividade a exploração de pequena propriedade rural e prestação de serviços de corretagem, sendo que a base não poderia ser 100% dos depósitos.

- Em relação a corretagem a base de cálculo deveria ser 1% dos valores dos depósitos e em relação as atividades rurais é de 20% dos valores dos depósitos.
- Não houve a indicação precisa de quais depósitos não são coincidentes em datas e valores, caracterizando cerceamento do direito de defesa.
- Consta no julgado de primeira instância que foram observados os limites valores individuais abaixo de R\$ 12.000,00 desde que não ultrapasse a R\$ 80.000,00; contudo a verdade é outra, exigindo que o contribuinte comprovasse os depósitos acima de R\$ 300,00, ferindo os princípios já razoabilidade e proporcionalidade.
- A presunção descrita no art. 42 da lei 9430/96 fere direito pátrio. NO tocante a pessoa física, a presunção legal estribada nos depósitos bancários não está calcada na experiência anterior, não é possível estabelecer uma correlação direta entre o montante dos depósitos e a omissão de rendimentos o encargo probatório é totalmente transferido para o contribuinte, com manifesta impossibilidade dessa prova ser produzida.
- A autuação fere o princípio da capacidade contributiva.
- É imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do IR pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos.
- Sabe-se à exaustão que erros não geram direitos. Dessa forma, eventuais erros do contribuinte não podem ser aproveitados pela Fazenda Nacional.
- é vedado utilizar tributo com efeito de confisco.
- Requer ao fim: O não conhecimento do recurso, mantendo a decisão proferida. Se assim não entender promova a redução das bases de cálculo e por fim, seja a decisão devidamente comunicada ao recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO PELA PGFN

Pressupostos de Admissibilidade

O Recurso Especial interposto pelo contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme despacho de Admissibilidade, fls. 934/941.

Em relação ao conhecimento, entendo que o recurso atende ao pressuposto de similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma, para apreciação da matéria: **necessidade de comprovação da origem dos depósitos bancários, de forma individualizada e com coincidência de datas e valores, para afastar a presunção de omissão de rendimentos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996**. Vale destacar que em relação a matéria "exoneração da multa qualificada" não se deu seguimento ao recurso.

A base de toda a argumentação do contribuinte é de que os paradigmas tratam de operações facilmente detectadas e não geram diferenças e dúvidas quanto a sua ocorrência. Segundo ele, não há como comparar operações realizadas por comerciantes e prestadores de serviços em geral estabelecidas em cidades com rigorosos controles financeiros, com as precárias condições dos sofridos pequenos produtores rurais no Vale do Jequitinhonha.

No caso, trata-se de discussão acerca da interpretação do artigo nº 42, da Lei nº 9.430, de 1996, no que diz respeito à imputação de depósitos bancários de origem não comprovada.

Conforme verificamos no relatório deste voto, o acórdão recorrido encontra-se assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004

SÚMULA CARF Nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. FALTA DE PROVAS.

Caracterizada omissão de rendimentos, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea seu oferecimento à tributação, mantém-se o lançamento.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. EXCLUSÃO.

A presunção de omissão de rendimentos do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não alcança valores cuja origem tenha sido comprovada, cabendo, se for o caso, a tributação segundo legislação específica.

SÚMULA CARF Nº 25

Com relação a essa matéria, a recorrente aponta como paradigma os acórdãos nºs 104-21400 (1º Conselho de Contribuintes/4ª Câmara) e 104-21.546 (1º Conselho de Contribuintes/4ª Câmara), reproduzindo as ementas na íntegra.

Acórdão nº 104-21400:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Acórdão nº 104-21.546:

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

Pela simples análise da ementa dos paradigmas indicados acima, entendo restar demonstrada a divergência entre os colegiados. Aliás, a delimitação da lide não se concentra no porte dos titulares das contas correntes (se grandes comerciantes ou pequenos produtores, ,muito menos no "modus operandi" das transações que transitaram nas contas, mas na ausência de demonstração hábil e idônea da origem dos depósitos, o que afastaria a presunção legal atribuída pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Neste sentido, foi o despacho da ilustre da presidente da 1ª Câmara da 2ª Seção, senão vejamos:

Assevera a PFN que "inobstante o fato de tratarem de situações fáticas similares – lançamento de imposto de renda pessoa física por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada – o paradigma encampou conclusão jurídica diversa da perfilhada pela decisão recorrida, que exclui valores não coincidentes com os depósitos bancários da autuação", assinalando que "o paradigma concluiu que o contribuinte para elidir a presunção legal relativa do art. 42 da Lei nº 9.430/96 deve trazer aos autos provas com coincidência de datas e valores para provar a origem dos rendimentos omitidos".

Com razão a recorrente. Confrontando as decisões dos acórdãos paradigma e a recorrida, confirma-se a dissonância apontada. Embora tratem de situação fática convergente (lançamento de IRPF por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada), as conclusões são dissonantes no que se refere à extensão da prova exigida do autuado para elidir a presunção legal de omissão de receitas, se necessário comprovar a origem da totalidade dos depósitos, com coincidência de datas e valores (paradigmas), ou se a comprovação de parte dos depósitos somada a prova da atividade econômica exercida pelo autuado é suficiente para afastar a presunção.

Com efeito, no primeiro paradigma (acórdão nº 104-21400) resta assentado que, para elidir a presunção legal juris tantum

de omissão de receitas pela constatação de existência de depósitos bancários de origem não comprovada, "não basta a indicação de prováveis fontes de recursos que dariam suporte aos depósitos, é preciso identificar, de forma individualizada, de onde saíram os recursos que aportaram às contas", sendo preciso "demonstrar, com coincidência de datas e valores, de onde saíram os recursos depositados nas contas bancárias". É o que se depreende da ementa e do excerto do voto condutor a seguir (sublinhou-se):

Pois bem, o lançamento que ora se examina foi feito com base em presunção legal do tipo juris tantum, onde o fato conhecido é a existência de depósitos bancários de origem não comprovada e a certeza jurídica decorrente desse fato é o de que tais depósitos foram feitos com rendimentos subtraídos ao crivo da tributação. Tal presunção pode ser ilidida mediante prova em contrário, a cargo do atuado.

Assim, não basta a indicação de prováveis fontes de recursos que dariam suporte aos depósitos, é preciso identificar, de forma individualizada, de onde saíram os recursos que aportaram às contas. Isto é, é preciso demonstrar com coincidência de datas e valores, de onde saíram os recursos depositados nas contas bancárias.

Também o segundo paradigma (acórdão nº 104-21.546) vai nessa linha. Vejam-se os trechos a seguir do voto condutor, valendo assinalar, que a exemplo do que ocorre no caso ora sob o exame, também nesse paradigma o atuado justificava os depósitos bancários como decorrentes de atividade econômica desenvolvida (sublinhou-se):

Ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este compete.

Muito embora o impugnante tenha argumentado que a origem dos créditos/depósitos em sua conta corrente trata-se de valores pertencentes a empresa LC Factoring Ltda., não há comprovação nos autos, de que os depósitos efetuados que constituíram a base tributável da presente atuação tiveram origem comprovada, como pretende o suplicante, uma vez que os documentos anexados aos autos não comprovam, de forma inequívoca, a origem dos recursos utilizados nos depósitos efetuados em sua conta corrente.

(...)Nesse sentido, compete ao interessado não só alegar, mas também provar, por meio de documentos, hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, que tais valores não são provenientes de rendimentos omitidos. Portanto, sem respaldo as alegações do atuado, que devidamente intimado a comprovar a origem dos recursos dos créditos/depósitos listados no anexo à intimação não produziu provas no sentido de elidi-la.

Já no acórdão recorrido, embora se reconheça ser "inconteste nos autos que o Recorrente não identificou todos os depósitos de forma individualizada", a concorrência da prova de que o atuado exercia atividade de corretor e produtor de café é suficiente para afastar a presunção de omissão de rendimentos.

É inconteste nos autos que o Recorrente não identificou todos os depósitos de forma individualizada, contudo, está patente que a

atividade do contribuinte é a de Corretor e Produtor de Café como indicado desde o início da fiscalização e entendo que os valores dessas atividades comerciais são na verdade a origem dos depósitos que deram origem ao lançamento.

Além disso, do que consta nos autos não há qualquer outro indício que haveria qualquer outra atividade exercida pelo recorrente senão a de corretor e produtor de café.

Nesse sentido, entendo que as receitas objeto desse recurso lançadas como omissão decorrente de depósitos bancários não identificados não pode prosperar, pois, as origens destes depósitos foram identificados como decorrentes da atividade comercial exercida pelo interessado.

Entendo que no contexto dos lançamentos dos depósitos bancários, uma vez que as atividades comerciais são definidas, é factível a alegação do contribuinte e a autoridade fiscal com seu poder investigatório deveria ter se aprofundado nas provas juntadas aos autos para efetivar os lançamentos segundo legislação específica, como acertadamente foi feito nas Infrações 001 e 002.

Concordo que compete ao recorrente, no caso a Fazenda Nacional, demonstrar que as decisões proferidas pelos colegiados distintos poderiam ter outro fim, casos invertidos os processos, o que entendo restou demonstrado. A lógica do recurso especial é justamente essa: demonstrar a possibilidade de outro colegiado, em relação ao mesmo processo, julgar de modo diverso. Desse modo, não assiste razão ao contribuinte em suas contrarrazões para o não conhecimento do recurso, conforme patente no despacho transcrito acima.

NO MÉRITO

O objeto do lançamento, segundo o Relatório Fiscal, fls. 591 a 612, decorre de omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em contas bancárias de titularidade do interessado, uma vez que a origem de recursos utilizados não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea, além de omissão de rendimentos da atividade rural. Como enquadramento legal é citado, entre outros, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Contudo, entendeu o colegiado a quo em sua maioria, que:

" É inconteste nos autos que o Recorrente não identificou todos os depósitos de forma individualizada, contudo, está patente que a atividade do contribuinte é a de Corretor e Produtor de Café como indicado desde o início da fiscalização e entendo que os valores dessas atividades comerciais são na verdade a origem dos depósitos que deram origem ao lançamento.

Além disso, do que consta nos autos não há qualquer outro indício que haveria qualquer outra atividade exercida pelo recorrente senão a de corretor e produtor de café.

Nesse sentido, entendo que as receitas objeto desse recurso lançadas como omissão decorrente de depósitos bancários não identificados não pode prosperar, pois, as origens destes

depósitos foram identificados como decorrentes da atividade comercial exercida pelo interessado.

Entendo que no contexto dos lançamentos dos depósitos bancários, uma vez que as atividades comerciais são definidas, é factível a alegação do contribuinte e a autoridade fiscal com seu poder investigatório deveria ter se aprofundado nas provas juntadas aos autos para efetivar os lançamentos segundo legislação específica, como acertadamente foi feito nas Infrações 001 e 002.

Entretanto, data vênia entendo não ser essa a melhor interpretação a ser dada ao dispositivo legal, nem tampouco aos documentos carreados aos autos.

Primeiramente, parte-se da indicação na própria decisão de primeira instância, fato não contestado pelo sujeito passivo de que de que a impugnação apresentada era cópia textual da impugnação apresentada pelo contribuinte Eduardo Henrique Vieira Martins no processo 13609001432/2007-15. Não foi feita nenhuma adaptação ao recurso para o processo examinado, de sorte que muitas alegações soam despropositadas ou exdrúxulas quando aplicadas ao autuado. Entretanto, optou o julgador de primeira instância por rebatê-las integralmente.

Outro fato importante, refere-se ao fato de que o lançamento imputado ao Senhor José Carlos Soier, corresponde a 50% dos valores apurados nos seus extratos bancários, nos termos do §6º do art. 42 da lei 9430/96, tendo em vista a conta em conjunto mantida com o Sr. Eduardo Henrique Vieira. Assim, não há que se falar em lançamento em duplicidade, mas lançamento da cota parte, de acordo com o mencionado dispositivo, competindo aos titulares das contas, demonstrar a origem dos recursos.

Todavia, ao contrário do que entendeu o sujeito passivo, o julgamento do presente processo independe do destino dado ao julgamento do processo 13609001432/2007-15, que diga-se, embora tenha tido o mesmo encaminhamento do presente processo, foi questionada pela PGFN apenas em parte, mas isso de forma alguma determina a improcedência do feito.

Da leitura das fls. 584 a 612, onde encontramos o termo de verificação fiscal, é possível constatar que a autoridade fiscal não simplesmente refutou genericamente os documentos apresentados pelo recorrente para lançamento do IR sobre as omissões de rendimentos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada. Pelo contrário, pontuou a análise dos documentos em blocos, de acordo com as constatações fiscais, as intimações realizadas durante o procedimento fiscal, e as informações e documentos apresentados, o que afasta de pronto as alegações de cerceamento do direito de defesa, bem como, de não ter a autoridade fiscal se desincumbido de fundamentar a não aceitação dos documentos do contribuinte, prejudicando a averiguação do ônus da prova.

No julgamento pela câmara baixa, considerou-se que: mesmo sendo inconteste nos autos que o Recorrente não identificou todos os depósitos de forma individualizada, contudo, restou claro que a atividade do contribuinte é a de Corretor e Produtor de Café como indicado desde o início da fiscalização, em função disso, os valores dessas atividades comerciais é que na verdade lastrearam a origem dos depósitos que deram origem ao lançamento.

No caso, entendo, assim como bem mencionada pela Conselheira Núbia em sua declaração de voto, que não existe comprovação inequívoca de quais as atividades exercidas pelo sujeito passivo, senão vejamos:

De pronto, cumpre esclarecer que restou evidenciado nos autos que o contribuinte Eduardo Henrique Vieira Martins, também

titular das contas bancárias que deram origem ao presente lançamento, exerce múltiplas atividades, quais sejam: produtor rural, comerciante de café e corretor de café, de modo que não é correto que se presuma que a totalidade dos créditos bancários efetivados em suas contas bancárias, cuja origem não foi comprovada, seja fruto da atividade de corretor de café. O que restou comprovado nos autos foi que o contribuinte Eduardo Henrique Vieira Martins exercia a atividade de corretagem de café.

Tal fato, por si só, não evidencia que a movimentação financeira ocorrida em suas contas bancárias seja decorrente desta atividade.

Ora, poder-se-ia também entender que os créditos em questão, cujas origens não foram comprovadas, fossem decorrentes da atividade rural ou da atividade de beneficiamento e venda de café desenvolvidas pelo contribuinte Eduardo Henrique Vieira Martins. Não existem nos autos documentos que permitam concluir, de forma inequívoca, que os créditos com origem não comprovada fossem decorrentes da atividade de corretagem.

Nesse ponto, importa observar que a presente situação não guarda semelhança com o Recurso Voluntário do Processo nº 10620.001213/200366, Acórdão nº 2102002.415, de 22/01/2013, da qual fui relatora, cujo voto foi mencionado pelo relator.

Naquele caso, a contribuinte somente exercia a atividade de corretora de cereais e houve a apresentação de 149 notas fiscais de venda de cereais, cujo somatório (R\$ 2.404.382,00) era bastante próximo ao valor total dos créditos efetivados na conta bancária da contribuinte (R\$ 2.795.965,72). Estes dois fatos, aliados a outros, devidamente narrados e especificados naquele voto, foram preponderantes para que se acolhesse a alegação da recorrente de que os recursos movimentados em suas contas bancárias tinham origem na atividade de corretagem.

No presente caso, conforme já afirmado, o contribuinte Eduardo Henrique Vieira Martins exercia outras atividades e os documentos apresentados não tem representatividade quando comparados com o volume de créditos havidos em suas contas bancárias.

Por fim, insta dizer que as alegações acima analisadas se referem ao contribuinte Eduardo Henrique Vieira Martins. Ocorre que o crédito objeto deste lançamento foi lançado contra o contribuinte José Carlos Soier que, em suma, limita-se a afirmar em sua defesa que o Sr. Eduardo Henrique Vieira Martins é responsável exclusivo pela movimentação financeira em questão, sendo certo que tal alegação não chegou a ser abordada no voto do relator.

No meu entender, a presunção esculpida no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, milita em favor do fisco, na medida que cabe ao contribuinte ilidir a aplicação da presunção de omissão de rendimentos por meio de documentos que reflitam claramente a origem dos depósitos e não somente promover, após ser intimado a apresentação de declarações que visem, com oportunos ajustes, seja utilizando a nomenclatura de "perdas de pesos", pagamentos em

dinheiros"em mãos", fazer casar forçosamente notas fiscais com depósitos identificados em determinados dias.

Ademais, importante ressaltar, assim como dito no início desse voto que toda a argumentação é de que o sr. Eduardo Henrique Vieira praticava corretagem, mas o que identificamos são depósitos na conta do autuado enquanto co-titular. Não é possível identificar claramente a correlação de mera intermediação, dessa forma, o ônus de provar que os depósitos era apenas de corretagem era do contribuinte, o que não logrou êxito em demonstrar, quando apreciamos o termo de verificação fiscal e os argumentos constantes nas peças recursais.

Ressalto aqui, palavras dos ilustre conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos em decisão proferida acerca de matéria semelhante.

Entendo, inicialmente, que caberia exclusivamente ao contribuinte, a partir da presunção legal estabelecida em favor do Fisco o ônus de elidir a incidência da presunção de omissão de rendimentos, necessariamente mediante a comprovação da origem dos créditos bancários sob análise, através de documentação hábil e idônea. Ressalto aqui que, em meu entendimento, por "comprovação de origem" há de se entender a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar não só a fonte (procedência) do crédito, mas também a natureza do recebimento, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder ser identificada a natureza da transação, se tributável ou não.

Veja-se que somente diante de tal informação, contemplando necessariamente a natureza do recebimento, informação esta, em meu entendimento, de ônus exclusivo do contribuinte a par da presunção estabelecida, poderia a autoridade fiscal identificar e aplicar a tributação específica, na forma constante do §2º. do mesmo art. 42, aplicação esta inclusive defendida pelo voto condutor do recorrido.

A propósito, cediço que a mera indicação da procedência do recurso termina por manter indefinida qual seria a tributação específica aplicável ao montante recebido, devendo-se rejeitar, em meu entendimento, que o legislador, ao mencionar "valores cuja origem houver sido comprovada" no âmbito do referido §2º., estivesse a se satisfazer com a mera indicação de procedência, condicionando, assim, a aplicação do dispositivo a uma etapa posterior de identificação da natureza dos recursos, de responsabilidade da Fiscalização, com a devida vênua a este entendimento, esposado, inclusive, por muitos dos membros deste Conselho.

Feitas tais considerações, me alinho, inicialmente, agora quanto ao momento de comprovação, como já mencionei em outras ocasiões, à interpretação do recorrente no sentido de que a comprovação de origem (abrangendo a natureza da operação que originou o rendimento) deve-se dar no curso da ação fiscal, ou seja, que tem como limite temporal o momento do encerramento da referida ação, revestindo-se de plena legalidade o lançamento efetuado com base no mencionado art. 42, quando não houver sido comprovada, até o encerramento da ação fiscal, a origem dos recursos, aqui inclusa a sua natureza.

Excetuo de tal limitação somente, novamente em linha com o pleito recursal e, agora, em ponderação com o princípio da

verdade material, os casos em que os rendimentos recebidos restem comprovados como fora da incidência do Imposto sobre a Renda em sede impugnatória ou recursal.

Agora, atendo-me agora mais especificamente ao caso dos autos e à matéria sob litígio, faço notar que entendo que, mesmo que se considere como comprovação de origem a mera indicação de procedência dos recursos acompanhada de documentação hábil e idônea (conforme admitido pelo vergastado e já transitado em julgado), é de se defender que, também nesta hipótese, é o encerramento da ação fiscal o momento-limite para indicação de tal “origem”, exceto no caso em que se comprove, em sede impugnatória ou recursal, que está a se tratar, no crédito, de rendimentos não-tributáveis recebidos (hipótese não aplicável quando se identifique a mera procedência dos recursos, tal como nos autos).

Sustento tal posicionamento ao observar que:

a) De outra forma, passaria a se inquirar de ilegalidade (ao menos parcialmente) a constituição de crédito tributário feita em plena observância ao princípio da legalidade, utilizando-se de presunção legalmente estabelecida e indiscutivelmente à disposição da autoridade autuante quando do lançamento, uma vez, note-se que ali não havia sido comprovada, através de documentação hábil e idônea, a origem (a meu ver, procedência) dos recursos.

Note-se, ainda, que, aqui, quando da adoção do encerramento da ação fiscal como momento-limite de comprovação, ou sejam mesmo quando da aceitação da tese de comprovação de origem mediante mera comprovação de procedência, com a comprovação realizada somente em sede recursal e, assim rejeitada por extemporânea, não há que se falar de qualquer violação ao princípio da verdade material, uma vez que não há, nos autos, até o presente instante inclusive, como se identificar qual seria a correta tributação específica aplicável aos valores recebidos de e-fls. 229, 230, 235 e 236, suportados por documentação bancária bastante singela. Ainda, garante-se a plena observância aos art. 16, §4º. e 17 do Decreto nº. 70 235, de 06 de março de 1972.

Rejeito ainda, terminantemente, possível consectário prático adicional que surgiria, no caso da adoção da tese da origem se confundir com procedência e caso, adicionalmente, se encampasse posicionamento contrário a esta limitação temporal de comprovação, qual seja: ter de se aceitar, quando da comprovação em sede impugnatória ou recursal da “origem” (considerada como sinônimo de procedência), que fosse possível que a Administração estivesse, naquele momento, impedida, pela fluência do prazo decadencial e/ou outras considerações de natureza prática (localização da fonte pagadora e de documentação-suporte) de identificar e realizar a tributação específica de rendimentos tributáveis eventualmente omitidos, recebidos por depósitos cuja origem haja somente naquele instante sido comprovada, na forma do art. 42, §2º. da Lei 9.430, de 1996.

Entendo como insustentável, sob uma ótica teleológica, qualquer interpretação que respalde esta(e) possível consequência (impedimento) e, destarte, mesmo para os que entendem ser ônus da Administração a comprovação da natureza da operação (hipótese já transitada em julgado nos autos), concluo que se deva limitar tal ônus até o momento de encerramento da ação fiscal, vedado seu estabelecimento em sede impugnatória ou recursal, quando da posterior indicação de procedência realizada pelo autuado.

Quanto a possível afronta aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e capacidade contributiva, entendo que razão não assiste ao sujeito passivo. Embora se reconheça a importância dos referidos princípios, deve-se ter em mente que estamos diante de um lançamento tributário, para o qual, a lei, expressamente determinou a sua vinculação, não deixando para o agente fiscal, qualquer espaço para discricionariedade. Dessa forma, não poderia a administração a pretexto de adequar a exigência a um critério subjetivo de razoabilidade, proporcionalidade ou mesmo capacidade contributiva, reduzir o montante do crédito exigido.

Note-se que o crédito ora sob julgamento emergiu da elevada movimentação financeira de conta corrente onde o sujeito passivo e co-titular e foi apurado nos estreitos limites da legislação oportunizando o direito ao contraditório e a ampla defesa. Se o montante é elevado é porque foram movimentados consideráveis valores e o sujeito passivo não logrou êxito em comprovar, no entendimento da autoridade lançadora a origem desses recursos.

Como assinala Alfredo Augusto Becker (Becker, A. Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 32 Ed. — São Paulo: Lejus, 2002, p.508):

"As presunções ou são resultado do raciocínio ou são estabelecidas pela lei, a qual raciocina pelo homem, donde classificam-se em presunções simples; ou comuns, ou de homem (praesumptiones hominis) e presunções legais, ou de direito (praesumptiones júris). Estas, por sua vez, se subdividem em absolutas, condicionais e mistas. As absolutas (júris et de jure) não admitem prova em contrário; as condicionais ou relativas (júris tantum), admitem prova em contrário; as mistas, ou intermédias, não admitem contra a verdade por elas estabelecidas senão certos meios de prova, referidos e previsto na própria lei.

E o próprio Alfredo A. Becker, na mesma obra, define a presunção como sendo "o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa se infere o fato desconhecido cuja existência é provável" e mais adiante averba: "A regra jurídica cria uma presunção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja existência é provável em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos".

Face a todo o exposto, tendo o lançamento sido formalizado com base em presunção legal autorizada pelo art. 42 da Lei 9430/96, onde pelos extratos restou demonstrada a existência de depósitos bancários realizados a margem da tributação, entendo que referida presunção só poderia ser ilidida mediante prova inequívoca em contrário, a cargo do autuado.

Dessa forma, não basta a indicação de prováveis fontes de recursos que dariam suporte aos depósitos, como a apresentação de declarações e notas com fechamento de

valores feitos pelo próprio recorrente, é preciso identificar, de forma individualizada, de onde saíram os recursos que aportaram às contas. Isto é, é preciso demonstrar, com coincidência de datas e valores, de onde saíram os recursos depositados nas contas bancárias e não simplesmente fazer fechar eventos com grupos de valores de forma forçosa.

Por fim, quanto a exclusão dos valores abaixo de R\$ 12.000,00, entendo que não compete sua apreciação, considerando tratar-se de matéria fora do alcance do recurso da Fazenda Nacional, não alcançável a apreciação por via de contrarrazões, Caso entendesse ser questionável a decisão a quo, o sujeito passivo deveria manusear recurso especial próprio com esse objetivo.

CONCLUSÃO

Face todo o exposto, voto por CONHECER do recurso da Fazenda Nacional e no mérito por DAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL, para reformar o acórdão recorrido, julgando integralmente procedente o lançamento efetuado, uma vez que não conseguiu o sujeito passivo, mediante documentação hábil e idônea, demonstrar a origem dos recursos exonerados pelo Colegiado.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.