



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13656.720179/2011-13
Recurso Voluntário
Resolução nº **2402-001.226 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 6 de abril de 2023
Assunto CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente REYNALDO GUAZZELLI FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil adote as providências solicitadas nos termos do voto que segue na resolução.

(documento assinado digitalmente)

Francisco da Silva Ibiapino – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior, José Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto do Acórdão nº 16-64.600 (fls. 354 a 363) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito lançado por meio do Auto de Infração de IRPF (fls. 292 a 296), lavrado em 29/03/2011, no valor de R\$ 4.283.521,01, em decorrência da apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, nos anos-calendários 2006 e 2007.

A impugnação (fls. 341 a 348) foi julgada improcedente nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2007, 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

No processo administrativo fiscal, são nulos apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com

Fl. 2 da Resolução n.º 2402-001.226 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13656.720179/2011-13

preterição do direito de defesa. Outras irregularidades, incorreções ou omissões não implicam em nulidade do lançamento e podem ser sanadas, se o sujeito passivo restar prejudicado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO SEM ORIGEM COMPROVADA.

Caracterizam-se omissão de rendimentos 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 comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ALEGAÇÃO GENÉRICA.

A regular intimação da autoridade fiscal para que o contribuinte comprove a origem dos créditos em suas contas bancárias deve ser atendida com apresentação de documentos hábeis e idôneos. A mera alegação genérica de que os créditos seriam oriundos da movimentação financeira das pessoas jurídicas das quais o contribuinte é sócio não supre a ausência de comprovantes para cada uma dessas operações, permanecendo a origem dos recursos, nesses casos, sem comprovação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado da decisão em 04/02/2015 (fls. 450) e apresentou recurso voluntário em 06/03/2015 (fls. 371 a 383) e documentos (fls. 384 a 453) sustentando: a) juntada de documentos comprovando a origem dos depósitos; b) que é controlador de várias empresas e também exerce atividades relacionadas à agricultura; c) que transferia dinheiro de suas empresas para sua conta individual e pagava contas das empresas.

Em 09/09/2021, esta Turma converteu o julgamento em diligência (Resolução 2402-001.096 – fls. 457 a 460) para a Unidade de Origem informar se o depósito de R\$ 60.000,00, realizado no Banco Bradesco, em 25/04/2007, de emissão do contribuinte, foi excluído da base de cálculo do lançamento.

Em resposta, a Unidade de Origem informou que o depósito não havia sido excluído e fez a retificação, nos termos do Relatório de Diligência (fl. 464).

Intimado, o contribuinte não apresentou manifestação (fl. 469).

É o relatório.

Voto

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

Das Provas Juntadas em Recurso Voluntário e a comprovação da origem dos depósitos

Fl. 3 da Resolução n.º 2402-001.226 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13656.720179/2011-13

O recorrente sustenta que não foram analisados os comprovantes apresentados aptos a lastrear a origem dos depósitos; que é controlador de diversas empresas e transferiu dinheiro das empresas para sua conta individual com a finalidade de realizar pagamentos de responsabilidade das empresas e, por fim, que exerce atividades relacionadas à agricultura.

A Lei nº 9.430, 27 de dezembro de 1996, revogou o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990¹, que exigia a prévia demonstração de sinais exteriores de riqueza pelo agente fiscal para o lançamento de ofício com base na renda presumida decorrente de depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430/96, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não for comprovada pelo titular, após regular intimação para fazê-lo.

Segundo o preceito legal, os extratos bancários possuem força probatória, recaindo o ônus de comprovar a origem dos depósitos sobre o contribuinte, que deve fazê-lo por meio de documentação hábil e idônea, sob pena de presunção de rendimentos tributáveis omitidos em seu nome.

O que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos representada por eles. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Os depósitos bancários são, num primeiro momento, simples indício de existência de omissão de rendimentos.

O indício transforma-se em prova da omissão de rendimentos apenas quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, após regular intimação fiscal, não o faz, a tempo e modo, ou não o faz satisfatoriamente.

É função privativa da autoridade fiscal, entre outras, investigar a aferição de renda por parte do contribuinte, para tanto podendo se aprofundar sobre o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o sujeito passivo da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência, ou não, de omissão de rendimentos.

Para o lançamento tributário com base nesse dispositivo de lei nem mesmo há necessidade de descortinar a origem do crédito bancário na obtenção de riqueza nova pelo titular da conta ou mostrar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Na mesma linha de entendimento é o Enunciado da Súmula do CARF nº 26:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

¹ Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

(...)

§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. (...)

Fl. 4 da Resolução n.º 2402-001.226 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13656.720179/2011-13

A disposição contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 é de cunho probatório e afasta a possibilidade de se acatarem afirmações genéricas e imprecisas.

A comprovação da origem deve ser feita pelo contribuinte de forma minimamente individualizada, a fim de permitir a mensuração e a análise da coincidência entre as origens e os valores creditados em conta bancária. Trata-se de ônus do contribuinte, conforme dicção do art. 36 da Lei nº 9.784/99:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Há uma presunção legal, no entanto, relativa, dado que, conforme estabelece o próprio dispositivo legal, pode ser afastada por prova em contrário a cargo do contribuinte, no caso, do recorrente.

O Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, informa que a prova documental deve ser apresentada junto à impugnação, precluindo o direito do contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se: a) demonstrar a impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) referir-se a fato ou a direito superveniente; c) destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos – art. 16, § 4º.

Ao lado deste mandamento, entre os princípios que regem o processo administrativo fiscal, encontra-se o da **verdade material**, que decorre do princípio da legalidade e impõe a apuração da devida ocorrência do fato gerador, podendo o julgador, inclusive de ofício, realizar diligências para verificar os fatos ocorridos.

Assim, ao apreciar a prova, o julgador formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, inclusive de ofício, quando entender pela necessidade para formação da sua livre convicção – arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72.

Não obstante ser regra geral a apresentação da prova junto à impugnação, tendo o contribuinte apresentado por ocasião do recurso voluntário, razoável admitir a sua juntada e o exame.

Nesse sentido, o “artigo 16 do Decreto-Lei 70.235/72 deve ser interpretado com ressalvas, considerando a primazia da verdade real no processo administrativo. Se a autoridade tem o poder/dever de buscar a verdade no caso concreto, agindo de ofício (fundamentado no mesmo dispositivo legal - art. 18 - e subsidiariamente na Lei 9.784/99 e no CTN) não se pode afastar a prerrogativa do contribuinte de apresentar a verdade após a Impugnação em primeira instância, caso as autoridades não a encontrem sozinhas. Toda a legislação administrativa, incluindo o RICARF, aponta para a observância do Princípio do Formalismo Moderado, da Verdade Material e o estrito respeito às questões de Ordem Pública, observado o caso concreto. Diante disso, o instituto da preclusão no processo administrativo não é absoluto” (Acórdão nº 9101-003.953, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado 20/02/2019).

Em complemento, “Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014)” (Acórdão nº 1003-003.475, publicado 21/03/2023).

Desse modo, além de razoável, imprescindível a análise das provas colacionadas pelo contribuinte junto ao recurso voluntário, o que deve ser feito pela Unidade da Origem, sob pena de supressão de instância e cerceamento do direito de defesa.

Fl. 5 da Resolução n.º 2402-001.226 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13656.720179/2011-13

No termo de constatação fiscal (fl. 286), a Autoridade Fiscal colaciona tabela com os depósitos cuja origem não foi identificada, colocando os valores mês a mês. Confira-se:

14. Diante do exposto a fiscalização procederá ao lançamento de ofício, como omissão de rendimentos, os depósitos cuja origem não foram comprovados, conforme demonstrado na planilha abaixo:

MÊS/ANO	DEPÓSITOS/CRÉDITOS	COMPROVADO	OMISSÃO RECEITAS
jan/06	139.555,74	0,00	139.555,74
fev/06	203.325,68	0,00	203.325,68
mar/06	226.702,61	0,00	226.702,61
abr/06	191.238,12	0,00	191.238,12
mai/06	250.983,91	0,00	250.983,91
jun/06	313.671,14	0,00	313.671,14
Jul/06	244.040,65	0,00	244.040,65
ago/06	207.590,67	0,00	207.590,67
set/06	139.740,00	0,00	139.740,00
out/06	715.557,34	0,00	715.557,34
nov/06	906.705,84	0,00	906.705,84
dez/06	367.714,24	0,00	367.714,24
jan/07	203.062,50	0,00	203.062,50
fev/07	93.909,00	0,00	93.909,00
mar/07	157.244,80	0,00	157.244,80
abr/07	582.072,63	0,00	582.072,63
mai/07	126.304,55	0,00	126.304,55
jun/07	255.673,43	0,00	255.673,43
Jul/07	341.688,47	0,00	341.688,47
ago/07	387.612,63	0,00	387.612,63
set/07	297.307,00	0,00	297.307,00
out/07	432.269,44	0,00	432.269,44
nov/07	384.007,31	0,00	384.007,31
dez/07	309.862,82	0,00	309.862,82

Ocorre que a Fiscalização não menciona quais depósitos foram considerados em cada mês, não sendo possível verificar se os comprovantes juntados pelo recorrente referem-se, ou não, a depósitos considerados pela Fiscalização,

Além do mais, nos termos do art. 42, § 3º, II da Lei nº 9.430/96, com alteração promovida pelo art. 4º da Lei nº 9.481/97, combinado com a Súmula CARF nº 61, os depósitos de até R\$ 12.000,00, cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 no ano-calendário, não são considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Confira-se:

Súmula CARF nº 61: Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Nesse sentido:

IRPF. AUTO DE INFRAÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO PARCIAL OMISSÃO PARCIAL DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL. Comprovada parcialmente a origem dos depósitos bancários, a presunção de omissão de rendimentos autorizada pelo art. 42 da Lei n. 9.430/1996 para fatos ocorridos a partir de 01/01/1997, restringe-se aos depósitos não comprovados.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. VALORES INFERIORES A R\$ 12.000,00. SOMATÓRIO SUPERIOR A 80.000,00 NO ANO-CALENDÁRIO. PESSOA FÍSICA. Restando comprovado que o somatório dos depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), ultrapassam R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, impõe-se a presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física.

Fl. 6 da Resolução n.º 2402-001.226 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13656.720179/2011-13

(Acórdão nº 2402-010.070, Relator Conselheiro Luís Henrique Dias Lima, publicado 06/07/2021)

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. FATO GERADOR. SÚMULA CARF Nº 38. Para efeitos de contagem do prazo decadencial do lançamento de ofício, considera-se que o fato gerador do IRPF, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO. O art. 42 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu a hipótese da caracterização de omissão de receita com base em movimentação financeira não comprovada. A presunção legal trazida ao mundo jurídico pelo dispositivo em comento torna legítima a exigência das informações bancárias e transfere o ônus da prova ao sujeito passivo, cabendo a este prestar os devidos esclarecimentos e apresentar a documentação hábil e idônea a comprovar que os recursos movimentados eram referentes à devolução de empréstimos. DEPÓSITO BANCÁRIOS. VALORES IGUAIS OU INFERIORES A R\$ 12.000,00. SÚMULA CARF Nº 61. Os depósitos bancários de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 não são considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física, desde que o somatório deles não ultrapasse o montante de R\$ 80.000,00, em cada ano-calendário.

(Acórdão nº 2402-009.960, Relator Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, publicado 15/06/2021)

Outrossim, não é possível verificar se os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, foram considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, o direito ao contraditório e à ampla defesa devem ser plenamente garantidos ao contribuinte desde a ciência do lançamento, sob pena de nulidade.

Nos termos dos arts. 59 do Decreto nº 70.235/72 (PAF) e 12 do Decreto nº 7.574/11, serão nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

O princípio do contraditório e da ampla defesa se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

Destarte, surge que é nulo o lançamento impugnado por cerceamento do direito de defesa em face da ausência de discriminação dos depósitos individualizados que compõem a base de cálculo de cada mês.

Se assim não fosse, caberia analisar se os comprovantes anexados no recurso voluntário são, ou não, aptos a lastrear a origem dos depósitos, o que não é viável sem a discriminação dos depósitos que foram considerados, em cada mês.

Do exposto, proponho a conversão do julgamento em diligência para a Unidade de Origem informar, de forma discriminada, todos os depósitos considerados na base de cálculo do lançamento e se foram incluídos os depósitos inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), nos termos do voto que segue na resolução, consolidando o resultado da diligência, de forma conclusiva, em Informação Fiscal que deverá ser cientificada ao contribuinte para que, a seu critério, apresente manifestação em 30 (trinta) dias.

Fl. 7 da Resolução n.º 2402-001.226 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13656.720179/2011-13

Conclusão

Diante do exposto, o julgamento deve ser convertido em diligência, para que a unidade de origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil instrua os autos com as informações solicitadas.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira