



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13982.720751/2013-12
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.552 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de novembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOAO CARLOS PREZZOTTO

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

Exercício: 2008, 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais de admissibilidade, o Recurso Especial deve ser conhecido.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM
COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO.

Somente é cabível a exclusão, da base de cálculo do Imposto de Renda incidente sobre depósitos bancários sem identificação de origem, dos rendimentos comprovadamente tributados na Declaração de Ajuste Anual, à exceção daqueles recebidos de pessoa jurídica, sujeitos a retenção na fonte pelo Imposto sobre a Renda de Pessoa Física e pelas contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial, vencidos os conselheiros Sheila Aires Cartaxo Gomes e Eduardo Newman de Mattera Gomes, que lhe deram provimento integral. Foi necessário aplicar as votações sucessivas conforme art. 60, anexo II, do RICARF. Em primeira votação os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bachieri negaram provimento ao recurso. Ausentes, momentaneamente, os conselheiros Rayd Santana Ferreira e Carlos Henrique de Oliveira.

(assinado digitalmente)

Eduardo Newman de Mattera Gomes. – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Marcelo Milton da Silva Risso, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Sheila Aires Cartaxo Gomes e Eduardo Newman de Mattera Gomes (Presidente em Exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-010.552 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 13982.720751/2013-12

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança do IRPF, em função de omissão de rendimentos da atividade rural e daqueles caracterizados por depósito bancário de origem não comprovada.

O relatório fiscal encontra-se às fls. 20/32.

Impugnado o lançamento às fls. 1247/1294, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR julgou-o procedente em parte às fls. 1774/1794.

Cientificado do acórdão, o autuado apresentou Recurso Voluntário às fls. 1806/1857.

Por sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Seção, após negar provimento ao recurso de ofício e rejeitar as preliminares argüidas, deu-lhe parcial provimento ao recurso voluntário por meio do acórdão 2201-004.017 – fls. 1936/1955.

Inconformada, a União opôs Embargos de Declaração às fls. 1957/1959, suscitando omissão no acórdão de recurso voluntário, mas que foram rejeitados pelo Presidente da Turma às fls. 1969/1972.

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial às fls. 1974/2001, 3/912, pugnando, ao final, pela reforma do acórdão recorrido a fim de que **a)** seja restabelecida a qualificação da multa de ofício; **b)** sejam reincluídos na base de cálculo do imposto de renda todos os rendimentos declarados em DIRPF, eis que inservíveis para comprovar a origem dos depósitos bancários; ou, subsidiariamente, ao menos aqueles declarados a título de rendimentos isentos ou não tributáveis, sujeitos à tributação exclusiva na fonte e as receitas da atividade rural.

Em 11/8/18 - às fls. 2004/2014 - foi dado seguimento **parcial** ao recurso, para que fosse rediscutida a matéria **“exclusão, da base de cálculo do lançamento com base em depósitos bancários sem comprovação de origem, dos rendimentos e receitas declarados”**. Não foi dado seguimento quanto à matéria “qualificação da multa de ofício”.

A unidade de origem da RFB apresentou Embargos de Declaração, os quais foram acolhidos pelo Presidente da Turma às fls. 2029/2034.

Na sequência, o mesmo colegiado da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Seção decidiu acolher os embargos para, com efeitos infringentes, sanar o vício apontado – acórdão 2201-005.055 – fls. 2035/2044.

Mais a frente, houve a interposição de embargos de Conselheiro, suscitando omissão no acórdão de embargos, os quais foram admitidos pelo Presidente da Turma às fls. 2045/2046.

Nesse contexto, o colegiado, em sessão plenária de 12/9/19, decidiu acolher os embargos para, com efeitos infringentes, sanar o vício identificado e, assim, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário em maior extensão – acórdão 2201-005.487 – fls. 2052/2060.

Cientificado do acórdão, a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração às fls. 2062/2065, que foram acolhidos pelo Presidente da Turma às fls. 2069/2073.

Novo acórdão foi prolatado pelo Colegiado, ocasião em que não se acolheu dos aclaratórios – acórdão 2201-007.651 – fls. 2075/2080.

Cientificado dos acórdãos, REsp da União, bem como do despacho que lhe dera seguimento em 16/3/21 (fl. 2104), o sujeito passivo apresentou contrarrazões tempestivas em 30/3/21, pugnado pelo não conhecimento do recurso e, sucessivamente, pelos seu desprovimento - 2108/2110

É, por fim, o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

A Fazenda Nacional tomou ciência (*presumida*) do despacho que rejeitara seus embargos tempestivos em 14/4/18 (processo movimentado em 15/3/18 (fl. 1973) e apresentou seu recurso tempestivamente em 2/4/18, consoante se denota de fl. 2002. Passo, com isso, à análise dos demais requisitos para o seu conhecimento.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria **“exclusão, da base de cálculo do lançamento com base em depósitos bancários sem comprovação de origem, dos rendimentos e receitas declarados”**.

O acórdão recorrido – de recurso voluntário - foi assim ementado, naquilo que foi devolvido ao exame desta turma:

DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INTIMAÇÃO DO COTITULAR DA CONTA BANCÁRIA EM PROCESSO CORRELATO. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA CARF N.º 29. VALORES DECLARADOS. EXCLUSÃO EM BLOCO.

Devem ser mantidos no lançamento os valores relativos aos depósitos nas contas em que o cotitular foi intimado para apresentar justificativas sobre as origens dos valores, em processo correlato.

Devem ser excluídos os valores correspondentes aos ingressos de recursos declarados oportunamente pelo contribuinte, seja a título de rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte e receitas da atividade rural, em bloco, da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada;

Por sua vez, a decisão se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao voluntário, também por unanimidade, em rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, em dar provimento parcial, nos termos do voto da Relatora.

Tomando por base a matéria com seguimento admitido, importa contextualizar o caso, consolidando o decidido nos três acórdãos preferidos pelo colegiado ordinário.

Vejamos:

A fiscalização, de posse dos extratos bancários do autuado, e tendo em vista que este não teria prestado a ela os esclarecimentos devidos, apurou duas infrações a partir das seguintes circunstâncias:

1 – Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada: **Depósitos bancários sem origem ou sem motivo** (tributado 50% dos depósitos, por se tratar de conta conjunta) ; e

2 – Omissão de rendimentos da atividade rural: **Depósitos em que o autuante identificou o depositante como pessoa jurídica ou pessoa física que atua na atividade rural e não contabilizados em seu Livro Caixa (tributado 24% dos depósitos, por representar o percentual que coube ao autuado na participação das receitas e despesas da atividade rural em condomínio).** Em relação a essa tributação, o Fisco manteve a opção adotada pelo contribuinte em sua DIRPF, qual seja, receitas (-) despesas.

Em resumo, esses foram os valores levados ao ajuste:

AC	DEPÓSITOS BANCÁRIOS	ATIVIDADE RURAL	TOTAL
2008	2.444.242,43	1.717.339,64	4.161.582,07
2009	3.175.169,27	4.484.387,59	7.659.556,86
total=>	5.619.411,70	6.201.727,23	

Não há informação de que o autuante já houvesse deduzido dos depósitos, os valores já declarados pelo sujeito passivo em suas DIRPF.

Na sequência, a decisão de primeira instância assentou que “o auto de infração merece reparo no sentido de estabelecer a base de cálculo a razão de 20% sobre R\$ 4.161.582,07 (omissão) somado ao valor já declarado como receita bruta pelo próprio contribuinte, com o reflexo correspondente na multa de ofício.”

E, na apuração ao final do voto, tomou com referência valores diferentes dos que foram lançados para a infração “omissão de rendimentos da atividade rural” e, por fim, recorreu de ofício ao CARF.

Passemos, agora, aos acórdãos proferidos pelo colegiado ordinário.

Acórdão de Recursos de Ofício e Voluntário de nº 2201-004.017 – fls. 1936/1955.

Recurso de Ofício: negado provimento.

Recurso Voluntário: i) rejeitada a preliminar de decadência, ii) mantida a omissão de rendimentos da atividade rural, iii) mantida a decisão que apurou o limite de 20%, iv) mantida a omissão por depósito bancário de origem não comprovada, v) determinou que os rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte e receitas da atividade rural fossem excluídos em bloco apenas da base de cálculo dos depósitos e vi) afastada a qualificadora da multa de ofício.

Acórdão de Embargos de nº 2201-005.055 – fls. 2035/2044.

Procurou sanar o vício na apuração promovida pela primeira instância de julgamento, alterando-se, todavia, apenas o valor dos rendimentos declarados pelo sujeito passivo para atividade rural.

Acórdão de Embargos de nº 2201-005.487 – fls. 2052/2060.

Refez o cálculo promovido pela decisão de primeira instância, chegando-se a um valor de crédito exonerado a maior, implicando o provimento do recurso voluntário em maior extensão.

Acórdão de Embargos de nº 2201-007.651 – fls. 2075/2080.

Não se acolheu dos embargos.

Pois bem.

Como já relatado, o recurso da Fazenda Nacional visa rediscutir a temática da exclusão de rendimentos declarados a título de rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte e receitas da atividade rural da base de cálculo da infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, única matéria com seguimento admitido pela presidente da câmara recorrida. Para tanto, indicou os acórdãos de n.º **106-16.977** e **9202-003.901** como paradigmas representativos da controvérsia.

Isto porque, o colegiado recorrido, no julgamento do recurso voluntário, assentiu que os rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte e receitas da atividade rural fossem excluídos em bloco apenas da base de cálculo dos depósitos.

Passando ao paradigma de n.º **9202-003.901**, onde se analisou lançamento efetuado com fulcro no artigo 42 da Lei 9.430/96, constata-se, de plano, que o entendimento lá vazado, em oposto ao do acórdão recorrido, foi no sentido de que “*a declaração de valores a título de Rendimentos Isentos ou não Tributáveis, rendimentos sujeitos à tributação exclusiva na fonte ou, ainda, Receitas da Atividade Rural, não tem o efeito de comprovação de origem desses valores, aplicando-se a eles a presunção legal de omissão de rendimentos*”.

Nesse rumo, não procede a argumentação do recorrido em suas contrarrazões no sentido de que não haveria similitude fática entre os casos – recorrido e paradigmas – tal como, segundo enxergou, teria constatado a Presidente da Câmara recorrida quando da análise prévia de admissibilidade. Note-se que o registro acerca da ausência de similitude fática retro citada, como conclusão do confronto entre o recorrido e os paradigmáticos de n.º 2401-004.693 e 2802-002.726 promovido pela câmara recorrida, relacionou-se à matéria “*qualificação da multa de ofício*” e não a que teve seguimento admitido.

Com efeito, entendendo por demonstrada a existência de dissenso jurisprudencial, encaminho por conhecer do recurso e já passo-lhe ao mérito.

Quanto a este tema, malgrado o entendimento pessoal deste Relator, a jurisprudência deste colegiado pode ser representada por meio do excerto do voto condutor do acórdão **9202-008.669**, da sessão de 17/3/20, da lavra do Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, nos seguintes termos:

[...]

Embora já tenha trilhado por caminho semelhante ao delineado no Acórdão n.º 9202-003.901, refletindo melhor a respeito do tema, entendo que esse raciocínio não deve ser aplicado de forma indiscriminada. Em se tratando de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, sobretudo daqueles sujeitos a retenção de IRPF ou de contribuição destinada à Previdência Social, embora admita a hipótese de que esses tenham transitado pelas contas bancárias do contribuinte, depreendo ser absolutamente improvável que a Fiscalização os inclua entre os depósitos tidos como de origem não comprovada. Além do que, caso isso venha a ocorrer, não há maiores dificuldade por parte do autuado em comprovar a origem e causa de tais pagamentos.

Nesse sentido, entendo que a DIRPF, com declaração de valores oferecidos ao Fisco como rendimentos tributáveis, pode até ser considerada documentação hábil e idônea para confirmação de origem dos depósitos, mas esse abrandamento da norma que trata da presunção de omissão de rendimentos estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/1996 não pode se estender a valores declarados como recebidos de pessoas jurídicas, sobretudo, reitere-se, quando tais valores submetem-se a retenção na fonte de IRPF ou de contribuição destinada à Previdência Social, como no caso dos valores recebidos a

título de rendimentos tributáveis das empresas GEAC CONSTR. INCORP. LTDA., CNPJ nº 00.511.873/0001-69 e BRASÍLIA COMUNICAÇÃO LTDA., CNPJ nº 33.477.670/0001-52.

[...]

Em vista disso, e considerando o raciocínio desenvolvido acima de que, à exceção dos valores recebidos de pessoa jurídica sujeitos a retenção na fonte de IRPF ou de contribuições destinadas à Previdência Social, **é cabível a supressão, do lançamento formalizado com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, somente dos rendimentos tributados na DAA**, entendo que, no presente caso, deve ser restabelecida a presunção em relação aos valores relacionados a rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica, isentos e não tributáveis e sujeitos a tributação exclusiva/definitiva.

E mais, no volto do relator, foi feita menção ao julgamento do acórdão 9202-003.901, sessão de 12/4/16, onde se admitiu, naquele caso, apenas a exclusão do valor relativo à atividade rural que foi efetivamente levado à tributação na DIRPF. Confira-se:

No caso do processo, foi excluído o valor total de R\$ 26.608,07, sob o argumento de que seria razoável compreender que, além dos rendimentos omitidos, os ingressos de recursos declarados pelo Contribuinte como receitas da atividade rural teriam transitado, igualmente, por suas contas bancárias. Ocorre que, desse total, apenas a quantia de R\$ 5.321,61 foi levada à DIRPF, como rendimento tributável da atividade rural.

Com efeito, na declaração, constam os seguintes valores: (i) uma receita bruta de R\$ 26.608,07, (ii) despesas de custeio de R\$ 6.375,00 e (iii) consequentemente, um resultado de R\$ 20.233,07 para aquela atividade.

Perceba-se do racional construído que o colegiado admite a relativização da regra insculpida no § 3º do artigo 42 da Lei 9.430/96, no sentido de que os depósitos **devam ter suas origens comprovadas individualizadamente por parte do contribuinte**, quando houver rendimento tributado na DAA, com vistas a se evitar uma indesejada dupla tributação da renda.

Nesse sentido, a bem de se evitar essa dupla tributação, abre-se espaço para a presunção *hominis* de que esses rendimentos tributados transitaram pela conta auditada e estão, assim sendo, também compondo a base de cálculo do lançamento, justificando o abrandamento da exigência contida no dispositivo acima.

Todavia, esse abrandamento cede espaço ao rigor da norma, exigindo-se a comprovação individualizada do depósito nos casos que tratam de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, notadamente com retenção na fonte ou contribuição social incidentes sobre eles na DAA, posto que, em relação a esses rendimentos declarados, de forma bastante improvável haveriam de ter sido incluídos pelo Fisco dentre os depósitos de origem não comprovada e, se caso houvessem sido incluídos, a sua comprovação/vinculação aos depósitos arrolados pelo autuante seria tarefa de fácil execução. Ou seja, não se justificaria relativizar a regra a pretexto de se evitar uma dupla tributação, se o fiscalizado não cumpre minimamente seu dever instrumental, que, diga-se, não se mostra complexo no caso.

No caso em tela, as DIRPF apresentadas pelo autuado podem ser assim espelhadas, ressaltando que os rendimentos recebidos de pessoa jurídica se sujeitaram ao desconto de IR e/ou da contribuição para previdência oficial:

RUBRICAS	DIRPF/09 - fls. 144/190	DIRPF/10 - fls. 191/225
RENDIMENTOS ISENTOS E N/T	17.697,73	0,00
RENDIMENTOS TRIB EXCLUSIVAMENTE NA FONTE	4.967,08	1.733,51

REND TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PJ - TITULAR E DEPENDENTES	24.936,12	24.065,01
RESULTADO TRIBUTÁVEL DA ATIVIDADE RURAL	68.858,24	61.145,60
REND TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS	0,00	0,00
RECEITA BRUTA DA ATIVIDADE RURAL	3.954.945,00	3.395.274,96

Ante aos fundamentos acima, é de se admitir a dedução, na base de cálculo dos depósitos bancários de origem não comprovada, apenas dos valores tributados nas DIRPF a título de “**Resultado Tributável da Atividade Rural**”, como acima especificado e destacado.

Com isso, como o pleito principal da Fazenda Nacional foi no sentido de que fossem reincluídos na base de cálculo do imposto todos os rendimentos declarados e, subsidiariamente, ao menos aqueles declarados a título de rendimentos isentos ou não tributáveis, sujeitos à tributação exclusiva na fonte e as receitas da atividade rural, tenho que deva ser dado provimento parcial ao recurso para a reinclusão dos valores:

- 1 – declarados como isentos ou não tributáveis;
- 2 - declarados como sujeitos à tributação exclusiva;
- 3 – declarados como recebidos de pessoa jurídica; e
- 4 – declarados como receitas da atividade rural.

Com efeito, VOTO por CONHECER do recurso para DAR-LHE parcial provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti