ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13984.000819/2009-39

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	13984.000819/2009-39
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2202-004.429 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	10 de maio de 2018
Matéria	DESAPROPRIAÇÃO
Recorrente	VALDOMIRO LEOPOLDO SCHONS
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

Ementa:

DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO RELATIVA ESTABELECIDA POR LEI.

A Lei nº 9.430/1996 estabelece, em seu art. 42, uma presunção relativa de omissão de rendimentos quando, identificados depósitos bancários em favor do sujeito passivo, e previamente intimado, este não é capaz de apresentar provas da origem dos mesmos.

DESAPROPRIAÇÃO. IRPF. GANHO DE CAPITAL. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA

"Não incide o imposto sobre a renda das pessoas físicas sobre os valores recebidos a título de indenização por desapropriação." (Súmula CARF nº 42)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a infração referente ao ganho de capital.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, Waltir de Carvalho, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Fabia Marcilia Ferreira Campelo (suplente convocada), Dilson Jatahy Fonseca Neto, Virgilio Cansino Gil (suplente convocado), Ronnie Soares Anderson. Ausente, justificadamente, o conselheiro Paulo Sergio Miranda Gabriel Filho.

Relatório

Trata-se, em breves linhas, de auto de infração lavrado em desfavor do Contribuinte para constituir crédito de IRPF. Tendo a DRJ negado provimento à Impugnação, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, ora sob julgamento.

Feito o breve resumo da lide, passo ao relatório pormenorizado dos autos.

Em 07/07/2009 foi lavrado auto de infração (fls. 257/264), para constituir crédito de IRPF, identificando:

1) *"OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL";*

2) *"OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS"; e*

3) *"OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA".*

Conforme o Termo de Constatação Fiscal (fls. 265/286),

> *"Os depósitos créditos/bancários com origem não comprovada correspondem a 185.584,50.*
>
> *Portanto, os créditos/depósitos bancários que não tiveram a origem comprovada mediante documentação hábil e idônea, constantes da Relação dos Depósitos Bancários não Comprovados, foram submetidos à tributação a título de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada. A origem destes depósitos, o Fiscalizado, regularmente intimado através do Termo de Intimação Fiscal Nº 001 e do Termo de Intimação Fiscal Nº 002, não comprovou mediante documentação hábil e idônea." - fls. 272/273;*
>
> *(...)*
>
> *"Como pode ser visto na Relação das Notas Fiscais de Produtor Rural, o Fiscalizado emitiu notas fiscais de produtor rural com valores inferiores aos valores efetivamente recebidos." - fl. 274;*
>
> *(...)*
>
> *"A Declaração de Ajuste Anual - Ano-Calendário 2006 - Original (fls. 81-87) e a Declaração de Ajuste Anual - Ano-*

Calendário 2006 - Retificadora (fls. 203-208) somente foram entregues após o início da fiscalização que se deu em 27/03/2009 cola a ciência ao Fiscalizado do Termo de Início de Fiscalização (lis. 34). O Fiscalizado havia apresentado apenas a Declaração de Isento - 2007 (fl. 2).

Portanto, foi apurada omissão de Receita da Atividade Rural desenvolvida pelo Fiscalizado. A Receita Bruta da Atividade Rural apurada é de R$ 87.281,28.

A base de cálculo foi arbitrada à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário, conforme opção do Fiscalizado, exercida no ato da entrega da Declaração de Ajuste Anual (art. 5° da Lei No 8.023/90).

Assim, foi apurado o Resultado Tributável da Atividade Rural no valor de R$ 17.456,26 correspondente a 20% da Receita Bruta da Atividade Rural." - fl. 274;

(...)

"Caracterizado o evidente intuito de fraude pela inserção nas Notas Fiscais de Produtor de valores inferiores aos ocorridos efetivamente conforme recebimentos através de créditos/depósitos em suas contas bancárias e pela apresentação da Declaração de Isento — 2007 (fl. 2) quanto estava obrigado a apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos previstos no art. 44, inciso II, da Lei n" 9.430/96, a multa aplicável a esta infração é de 150%." - fl. 275;

(...)

"Dessa forma, diante da disposição literal do artigo 117 do Decreto n" 3.000, de 1999, fica evidenciado que apenas o valor decorrente da desapropriação efetuada para fins de reforma agrária está beneficiado pela imunidade tributária conferida pela Constituição Federal.

Deve-se notar que a tribulação da indenização por desapropriação ocorrerá apenas quando houver a apuração do ganho de capital; assim sendo, quando do recebimento de indenização de imóvel desapropriado, a pessoa física beneficiária se obriga a verificar a existência de ganho de capital na operação e, em caso positivo, deverá haver o pagamento do imposto de renda sob a forma de tributação definitiva, nos termos dos arts. 117, § 4" e 142 do Decreto n" 3.000, de 1999, que determina o pagamento do imposto apurado sobre o ganho de capital à alíquota de 15% (quinze por cento). Acrescente-se ainda que, segundo o art. 21 da Lei n" 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o cálculo e o pagamento do Imposto de Renda incidente sobre o ganho de capital, sujeito à tributação sob a forma definitiva, devem ser efetuados em separado dos demais rendimentos tributáveis recebidos no mês e o imposto pago não é compensável na declaração de ajuste anual.

> *Desta forma, verificada desapropriação de áreas de terras pertencentes ao Fiscalizado em condomínio cujo valor de R$ 3.164.204,73 foi recebido em sua conta do Banco do Brasil através de TED-Crédito em conta no dia 22/03/2006, elaborei o Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital (...)" - fls. 276/277;*
>
> *(...)*
>
> *"Desta forma, verifica-se que o Fiscalizado omitiu os Demonstrativos da Apuração dos Ganhos de Capital deixando de apresentar a Declaração de Ajuste Anual na época devida. O imposto devido decorrente dos ganhos de capital apurados não foi pago.*
>
> *Pelo exposto, está demonstrada a falta de recolhimento do imposto decorrente do ganho de capital na alienação de bens.*
>
> *Portanto, o Imposto de Renda sobre os ganhos de capital na alienação de bens devido e não recolhido está sendo lançado." - fl. 284.*

Intimado em 08/07/2009 (fl. 287), o Contribuinte apresentou Impugnação em 07/08/2009 (fls. 290/297 e docs. anexos fls. 298/334). Analisando a questão, a DRJ proferiu o acórdão nº 07-21.712, de 22/10/2010 (fls. 337/352), que negou provimento à defesa, e restou assim ementado:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÌs1CA - IRPF*
>
> *Ano-calendário: 2006*
>
> *DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.*
>
> *Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil é - idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*
>
> *PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO 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 as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.*
>
> *PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ONUS PROBANDI A CARGO DO CONTRIBUINTE.*
>
> *A comprovação da origem dos depósitos bancários no âmbito do artigo 42 da Lei n.° 9.430/96 deve ser feita de forma individualizada (depósito a depósito), por via de documentação hábil e idônea.*

AFIRMAÇÕES RELATIVAS A FATOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃ.O

O conhecimento de afirmações relativas a fatos, apresentadas pelo contribuinte para contraditar elementos regulares de prova trazidos aos autos pela autoridade Fiscal, demanda sua consubstanciação por via de outros elementos probatórios, pois sem substrato mostram-se como meras alegações, processualmente inacatáveis.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO A QUALQUER TÍTULO PARA FINS FISCAIS.

Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, procuração em causa própria, promessa de compra e venda de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. GANHO DE CAPITAL. DESAPROPRIAÇÃO DE IMÓVEL.

Ressalvada a isenção legalmente prevista, sujeita-se à tributação o ganho de capital apurado no recebimento de indenização em virtude de desapropriação de imóvel.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

JUNTADA DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO REQUISITOS

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

PEDIDOS DE PERÍCIA. DESCABIMENTO.

Descabe o pedido de perícia quando a matéria que seria objeto deste procedimento já tem seu conteúdo definido em lei.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à disposição literal de lei, quando não comprovado que o contribuinte figurou como parte na referida ação judicial.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado em 22/11/2010 (fl. 358), e ainda inconformado, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 22/12/2010 (fls. 363/372 e docs. anexos fls. 373/377), argumentando, em síntese:

- Que "não há como atribuir ao contribuinte o ônus probatório da integralidade dos lançamentos a crédito em suas contas bancárias, de forma diária e individualizada, eis que nem sempre os depósitos efetuados representam acréscimo patrimonial ou renda efetiva" (fls. 364/365), devendo coexistir elementos externos demonstrando acréscimo patrimonial, o que não ocorreu no caso;

- Que devem ser excluídos diversos valores depositados nas contas bancárias mas com informação de que estavam em "depósito bloqueados", não havendo nos autos provas ou indícios de que se tornaram disponíveis;

- Que é possível que alguns dos créditos sejam provenientes de transferências de outras contas bancárias mantidas pelo próprio Contribuinte;

- Que não é possível presumir omissão de rendimento;

- Que devem ser considerados os lançamentos a débito, verificando-se ao final do período o saldo positivo ou negativo;

- Que o Contribuinte sacou dinheiro de suas contas ("cheque pago caixa" e "cheque avulso"), gerando disponibilidade para o Contribuinte;

- Que há precedentes judiciais reconhecendo a que não se pode presumir a omissão de rendimentos tão somente com base nos depósitos bancários;

- Que não houve ganho de capital, mas sim indenização, porquanto a alienação ocorreu por desapropriação; e

- Que também não podem ser objeto de tributação os juros recebidos em decorrência da desapropriação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

É interessante consignar desde já que a Contribuinte não impugnou nem recorreu do lançamento em relação à infração 001 - *OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL*. Nessa trilha, encontram-se sob litígio exclusivamente a questão dos depósitos bancários e do ganho de capital.

Presunção de omissão de rendimentos - depósitos bancários

Argumenta o Recorrente contra a presunção de omissão de rendimentos, afirmando não bastar a identificação de créditos em suas contas bancárias, mas também ser necessário apontar a ocorrência de acréscimo patrimonial ou de sinais exteriores de riqueza. Ainda, que devem ser considerados os valores a débito para se tributar apenas o saldo final, caso haja.

Trata-se de questionamento de grande valia para o Poder Judiciário, o que é atestado, inclusive, pela recente declaração do STF de que o argumento é objeto de repercussão geral, no Tema nº 842, em decisão que restou assim ementada:

> *"IMPOSTO DE RENDA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – ORIGEM DOS RECURSOS NÃO COMPROVADA – OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA – INCIDÊNCIA – ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996 – ARTIGOS 145, § 1º, 146, INCISO III, ALÍNEA "A", E 153, INCISO III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia acerca da constitucionalidade do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a autorizar a constituição de créditos tributários do Imposto de Renda tendo por base, exclusivamente, valores de depósitos bancários cuja origem não seja comprovada pelo contribuinte no âmbito de procedimento fiscalizatório. (RE 855649 RG, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 27/08/2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-188 DIVULG 21-09-2015 PUBLIC 22-09-2015)*

Em sede de processo administrativo, entretanto, essa tese não pode prevalecer. A verdade é que a presunção foi criada por Lei, que permanece vigente, não sendo possível a este Conselho afastar a sua aplicação, nos termos do *caput* do art. 62 do RICARF. Ademais, a redação da Lei é clara:

> *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.*

Em outras palavras, identificados depósitos bancários, exige-se tão somente que a autoridade fazendária intime o Contribuinte para comprovar a origem dos recursos. A este é que cabe o ônus da prova, não sendo suficiente a apresentação de argumentos ou indícios. Nesse caminho, não pode prevalecer a tese de que cabia à autoridade fazendária aprofundar as investigações quando o Contribuinte, devidamente intimado, não logrou apresentar os documentos requeridos. Tampouco pode prevalecer a tese de que deve ser tributado apenas o saldo positivo, levando em consideração os lançamento a débito, porquanto não há previsão legal nesse sentido.

Convém ressaltar, ademais, que o CARF tem diversas súmulas tratando da matéria, e nenhuma delas questiona a sua legalidade. São os casos das Súmulas CARF nº 26, 30 e 38.

Da comprovação da origem dos depósitos

Argumenta, subsidiariamente, o Recorrente que devem ser excluídos da base de cálculo os valores referentes a lançamentos a crédito nas suas contas bancárias que não foram efetivamente liberados bem como os valores provenientes de transferências do próprio Recorrente.

A despeito de suas alegação, o Recorrente não indica um único caso concreto de lançamento componente da base de cálculo que seja proveniente de transferência de outra conta sua ou que tenha ficado bloqueado, ou seja, não tenha sido disponibilizado em seu favor.

Analisando a lista de valores identificados pela autoridade lançadora, por outro lado, constata-se que constam alguns lançamentos a crédito identificados como "Depósito Bloqueado 1 Dia Útil" em 10/01/2006 e outro em 20/12/2006 (fl. 272). Compulsando os respectivos extratos bancários, constata-se que em ambos os casos os valores foram desbloqueados no primeiro dia útil subsequente (fls. 8 e 36).

Nenhum dos lançamentos consta descrição de transferência de outras contas; há sim depósitos em dinheiro, mas não demonstrou o Recorrente que o depósito foi feito por ele.

Por tudo isso, não é possível dar provimento ao recurso nesse ponto.

Do ganho de capital - desapropriação

Argumenta ainda o Recorrente que a infração de ganho de capital deve ser cancelada, vez que a alienação não decorreu de negócio privado, mas sim de desapropriação.

A despeito do entendimento esposado pela autoridade lançadora e pela DRJ, no sentido de que a Lei só reconhece a isenção do ganho de capital em caso de desapropriação de imóvel rural para fins de reforma agrária, este Conselho já consolidou seu entendimento desde dezembro/2009 no sentido de que não incide IRPF sobre ganho de capital quando a alienação ocorre em função de desapropriação:

> *Súmula CARF nº 42: Não incide o imposto sobre a renda das pessoas físicas sobre os valores recebidos a título de indenização por desapropriação.*

Tendo em vista que a Súmula é de observância obrigatória por este Conselheiro, nos termos do art. 45, VI, do Anexo II ao RICARF, é necessário repetir tal entendimento no âmbito desse julgamento.

Ainda que não fosse, o STJ já julgou a matéria no REsp nº 1.116.460, em sede de Recurso Repetitivo, que restou assim ementado:

> *TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. IMPOSTO DE RENDA. INDENIZAÇÃO DECORRENTE DE*

DESAPROPRIAÇÃO. VERBA INDENIZATÓRIA. NÃO-INCIDÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A incidência do imposto de renda tem como fato gerador o acréscimo patrimonial (art. 43, do CTN), sendo, por isso, imperioso perscrutar a natureza jurídica da verba percebida, a fim de verificar se há efetivamente a criação de riqueza nova: a) se indenizatória, que, via de regra, não retrata hipótese de incidência da exação; ou b) se remuneratória, ensejando a tributação. Isto porque a tributação ocorre sobre signos presuntivos de capacidade econômica, sendo a obtenção de renda e proventos de qualquer natureza um deles.

2. Com efeito, a Constituição Federal, em seu art. 5º, assim disciplina o instituto da desapropriação: "XXIV - a lei estabelecerá o procedimento para desapropriação por necessidade ou utilidade pública, ou por interesse social, mediante justa e prévia indenização em dinheiro, ressalvados os casos previstos nesta Constituição;" 3. Destarte, a interpretação mais consentânea com o comando emanado da Carta Maior é no sentido de que a indenização decorrente de desapropriação não encerra ganho de capital, porquanto a propriedade é transferida ao poder público por valor justo e determinado pela justiça a título de indenização, não ensejando lucro, mas mera reposição do valor do bem expropriado.

4. "Representação. Arguição de Inconstitucionalidade parcial do inciso ii, do parágrafo 2., do art. 1., do Decreto-lei Federal n. 1641, de 7.12.1978, que inclui a desapropriação entre as modalidades de alienação de imóveis, suscetíveis de gerar lucro a pessoa física e, assim, rendimento tributável pelo imposto de renda. Não há, na desapropriação, transferência da propriedade, por qualquer negócio jurídico de direito privado. Não sucede, aí, venda do bem ao poder expropriante. Não se configura, outrossim, a noção de preço, como contraprestação pretendida pelo proprietário, 'modo privato'. O 'quantum' auferido pelo titular da propriedade expropriada é, tão-só, forma de reposição, em seu patrimônio, do justo valor do bem, que perdeu, por necessidade ou utilidade pública ou por interesse social. Tal o sentido da 'justa indenização' prevista na Constituição (art. 153, parágrafo 22). Não pode, assim, ser reduzida a justa indenização pela incidência do imposto de renda. Representação procedente, para declarar a inconstitucionalidade da expressão 'desapropriação', contida no art. 1., parágrafo 2., inciso ii, do decreto-lei n. 1641/78. (Rp 1260, Relator(a): Min. NÉRI DA SILVEIRA, TRIBUNAL PLENO, julgado em 13/08/1987, DJ 18-11-1988) 4. In casu, a ora recorrida percebeu verba decorrente de indenização oriunda de ato expropriatório, o que, manifestamente, consubstancia verba indenizatória, razão pela qual é infensa à incidência do imposto sobre a renda.

5. Deveras, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido da não-incidência da exação sobre as

> *verbas auferidas a título de indenização advinda de desapropriação, seja por necessidade ou utilidade pública ou por interesse social, porquanto não representam acréscimo patrimonial.*
>
> *6. Precedentes: AgRg no Ag 934.006/SP, Rel. Ministro CARLOS FERNANDO MATHIAS, DJ 06.03.2008; REsp 799.434/CE, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, DJ 31.05.2007; REsp 674.959/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, DJ 20/03/2006; REsp 673273/AL, Rel. Ministro LUIZ FUX, DJ 02.05.2005; REsp 156.772/RJ, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ 04/05/98; REsp 118.534/RS, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, DJ 19/12/1997.*
>
> *7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.*
>
> *(REsp 1116460/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/12/2009, DJe 01/02/2010)*
>
> Neste, foi consolidada a Tese nº 397:
>
> *A indenização decorrente de desapropriação não encerra ganho de capital, porquanto a propriedade é transferida ao poder público por valor justo e determinado pela justiça a título de indenização, não ensejando lucro, mas mera reposição do valor do bem expropriado. (...) Não-incidência da exação sobre as verbas auferidas a título de indenização advinda de desapropriação, seja por necessidade ou utilidade pública ou por interesse social, porquanto não representam acréscimo patrimonial.*

Mais uma vez, trata-se de entendimento que deve ser repetido no âmbito deste Conselho, nos termos do art. 45, VI, e do art. 62, ambos do Anexo II ao RICARF. Registra-se que esta decisão judicial levou, inclusive, à publicação da Solução de Consulta COSIT nº 105/2014, que reformou Solução anterior, e reconheceu a não incidência do IRPF sobre o ganho de capital quando a alienação ocorre em decorrência de desapropriação.

Dispositivo

Diante de tudo quanto exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para afastar a infração referente ao ganho de capital.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator