



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

Processo nº 15504.020581/2010-82
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.827 – 2ª Turma
Sessão de 25 de abril de 2019
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSE RAIMUNDO MARTINS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006, 2007

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

Incabível a exclusão, da base de cálculo do Imposto de Renda incidente sobre depósitos bancários sem identificação de origem, de rendimentos que não tenham sido comprovadamente tributados na Declaração de Ajuste Anual correspondente, portanto incabível a exclusão de Rendimentos Isentos e não Tributáveis, como é o caso de lucros e dividendos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Ana Paula Fernandes (relatora), Patrícia da Silva, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Redatora Designada

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2801-003.106, proferido pela 1ª Turma Especial / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de auto de infração de fls. 1/10 com exigência de crédito tributário no valor de R\$ 676.507,28 a título de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), juro de mora e multa proporcional de 150%. O lançamento decorre da tributação de rendimentos apontados como omitidos provenientes de valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, cuja origem de recursos utilizados não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 11/39. Também foi lançada omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebido de pessoa jurídica.

O Contribuinte apresentou a impugnação, às fls. 205/221.

A DRJ/SDR, às fls. 827/840, julgou pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário na forma originalmente lançado.

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** às fls. 846/865.

A 1ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 868/875, **DEU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, para acolher a decadência referente ao calendário de 2005, cancelar a parcela de R\$ 235.795,76 apurada a título de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, relativamente ao ano-calendário de 2006, e reduzir a multa de ofício para 75% relativamente à parcela remanescente. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2006, 2007

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO. CONTAGEM DO PRAZO.

Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RENDIMENTOS CONFESSADOS. TRÂNSITO PELAS CONTAS DE DEPÓSITOS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO LANÇADO. POSSIBILIDADE.

É razoável compreender que, além dos rendimentos omitidos, os ingressos de recursos declarados oportunamente pelo contribuinte e confirmados tacitamente pelo Fisco transitam, igualmente, pelas contas bancárias do fiscalizado, devendo, assim, os correspondentes valores serem excluídos da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

PENALIDADE. MULTA QUALIFICADA.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. (Súmula CARF nº 14)

Recurso Voluntário Provido.

Às fls. 878/896, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo divergência jurisprudencial acerca das seguintes matérias e respectivos cotejamento: 1. **omissão depósitos bancários - origem exclusão dos valores declarados na DAA.** Arguiu que o Colegiado *a quo*, prolator do acórdão recorrido, entendeu que o valor declarado em DAA pode ser considerado como comprovação de origem dos depósitos bancários, independente de identificação entre as fontes e os depósitos. Por sua vez, a Quarta e a Sexta Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes firmaram o entendimento de que é necessária a demonstração efetiva da origem dos recursos depositados, sendo incabíveis meras alegações, tais como a de que o valor declarado em DAA estaria englobado entre os depósitos. Cada depósito deve ser justificado individualizadamente como determina a lei. 2. **Da multa qualificada.** Alegou haver clara divergência jurisprudencial acerca da interpretação do art. 44, II, da Lei 9.430/96, eis que, diante do mesmo ilícito, qual seja, prestação consciente e reiterada de informações falsas ao Fisco, as Câmaras decidiram de forma contrária à e. Câmara *a quo*, afastando a multa agravada, enquanto que a Primeira e a Quinta Câmaras do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes mantendo a no percentual qualificado.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, às fls. 902/905, a 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU PARCIAL SEGUIMENTO** ao recurso, concluindo restar demonstrada a divergência de interpretação APENAS em relação à primeira matéria alegada: **omissão depósitos bancários - origem exclusão dos valores declarados na DAA.**

A União manifestou-se não haver interesse em recorrer do Despacho que deu parcial provimento ao seu Recurso Especial, conforme fl. 907.

Cientificado à fl. 915, o Contribuinte apresentou **Contrarrrazões**, às fls. 919/928, alegando, preliminarmente, ausência de interpretação divergente. No mérito, reiterou as arguições anteriores, requerendo o não provimento do recurso especial.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se de auto de infração de fls. 1/10 com exigência de crédito tributário no valor de R\$ 676.507,28 a título de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), juro de mora e multa proporcional de 150%. O lançamento decorre da tributação de rendimentos apontados como omitidos provenientes de valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, cuja origem de recursos utilizados não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 11/39. Também foi lançada omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebido de pessoa jurídica.

O Acórdão recorrido deu provimento ao Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **omissão depósitos bancários - origem exclusão dos valores declarados na DAA.**

O acórdão recorrido interpretou que o valor oferecido à tributação na Declaração de Ajuste Anual – DAA pode ser considerado como prova de origem de depósitos bancários, independente de identificação entre as fontes e os depósitos.

Nesse tópico, **a discussão fica por conta de considerar omitidos também aqueles depósitos cujos valores estejam englobados na declaração de imposto de renda pessoa física - DIRPF.**

Ou seja, para os valores constantes da DIRPF também são necessária as comprovações pormenorizadas da origem dos depósitos? A insurgência apontada pela Fazenda consiste na alegada necessidade de comprovação da origem mesmo quando se tratar de rendimentos declarados.

A insurgência principal do contribuinte neste caso é o de que os valores por ele declarados em suas Declarações de Imposto de Renda não foram excluídos da base de cálculo da omissão de rendimentos, quando deveriam ter sido.

Deixo de proceder a análise probatória dos depósitos e das provas, pois a valoração probatória não cabe a esta Câmara Superior, cabendo aqui neste caso tão somente decidir a respeito da tese jurídica - matéria que foi admitida - qual seja, se os valores declarados na DIRPF prescindem ou não de comprovação de origem, tais como os depósitos não declarados (omitidos).

O acórdão recorrido deu razão ao contribuinte, conforme excerto abaixo:

Quanto ao crédito tributário remanescente, o recorrente apenas se insurge em relação ao fato de o fisco na ter considerado como origem de vários depósitos bancários, efetuados durante o ano de 2006, o montante de R\$ 235.795,76 recebido a título de distribuição de lucros da sociedade Gráfica Del Rey, conforme discriminado, às fls. 852/853.

(...)

Na DIRPF sob exame (fls. 211/214), observa-se que foi declarado, a título de rendimentos isentos e não tributáveis, o reclamado valor de R\$ 235.795,76 referente a lucros e dividendos recebidos da fonte pagadora GRAFICA E EDITORA DEL REY IND. E COM.LTDA.

Assim, o citado valor deve ser excluído da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, já que tal rendimento não foi objeto de glosa pela autoridade fiscal, ou seja, estes recursos foram tacitamente confirmados pelo Fisco.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso para acolher a decadência referente ao calendário de 2005, cancelar a parcela de R\$ 235.795,76 apurada a título de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, relativamente ao ano-calendário de 2006, e reduzir a multa de ofício para 75% relativamente à parcela remanescente.

Neste ponto, entendo que assiste razão ao acórdão recorrido, pois o valor declarado pelo sujeito passivo como rendimento da DIRPF deve ser considerado como prova de origem, **pois uma vez que não foi objeto de glosa, não precisa provar identidade entre fonte e depósito.**

Assim, os valores declarados nas DIRPF's - a título de rendimentos isentos e não tributáveis, o reclamado valor de R\$ 235.795,76 - devem ser excluídos da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, já que tais rendimentos não foram objeto de glosa pela autoridade fiscal, ou seja, estes recursos foram tacitamente confirmados pelo Fisco.

Diante do exposto conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Redatora Designada

Discordo do voto da Ilustre Relatora, no que tange ao mérito do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

O presente processo trata de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, tendo em vista a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem comprovação de origem, com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, bem como de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas jurídicas nos exercícios de 2006 e 2007.

No acórdão recorrido, deu-se provimento parcial ao Recurso Voluntário, excluindo-se da base de cálculo valores registrados na Declaração de Ajuste Anual. A Fazenda Nacional, por sua vez, argumenta que tal exclusão não poderia ser efetuada de forma genérica, e sim observar a origem dos depósitos individualizadamente.

A exclusão de rendimentos constantes das Declarações de Ajuste Anual foi assim resumida no acórdão recorrido:

"Quanto ao crédito tributário remanescente, o recorrente apenas se insurge em relação ao fato de o fisco na ter considerado como origem de vários depósitos bancários, efetuados durante o ano de 2006, o montante de R\$ 235.795,76 recebido a título de distribuição de lucros da sociedade Gráfica Del Rey, conforme discriminado, às fls. 852/853.

(...)

Importar salientar que não há dívida de que a autoridade fiscal pode utilizar a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 para considerar como rendimentos omitidos os valores mantidos em conta de depósito sem comprovação de sua origem.

Entretanto, destaco que a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem avançado no sentido de mitigar o rigor da análise individualizada dos créditos, permitindo, por exemplo, que os rendimentos informados nas declarações de ajuste anual da pessoa física, desde que não expressamente vinculados aos depósitos bancários de origem não comprovada, pois nesse caso seriam excluídos pela própria fiscalização, sejam excluídos em bloco. Neste sentido, cito os Acórdãos nº 2102-00.430 (2ª Turma Ordinária/1ª Câmara/2ª Seção/CARF), sessão de 03/12/2009, relator o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, por unanimidade; 2202-00.415 (2ª Turma Ordinária/2ª Câmara/2ª Seção/CARF), sessão de 04/02/2010, relator o Conselheiro Nelson Mallmann, por maioria.

A questão é que não parece plausível defender que somente os rendimentos informados na declaração de ajuste anual não tenham transitado pelas contas bancárias, o que implicaria dizer que somente os rendimentos omitidos transitam pelas contas bancárias.

*Na DIRPF sob exame (fls. 211/214), observa-se que **foi declarado, a título de rendimentos isentos e não tributáveis, o reclamado valor de R\$ 235.795,76 referente a lucros e dividendos recebidos da fonte pagadora GRAFICA E EDITORA DEL REY IND. E COM. LTDA***

Assim, o citado valor deve ser excluído da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, já que tal rendimento não foi objeto de glosa pela autoridade fiscal, ou seja, estes recursos foram tacitamente confirmados pelo Fisco." (grifei)

Nesse contexto, observa-se que a jurisprudência do CARF é no sentido de que, apesar da não identificação individualizada dos depósitos com os rendimentos tributados na Declaração de Ajuste Anual, é cabível a exclusão, do valor a eles correspondente, da base

de cálculo do lançamento, sob o fundamento lógico de que, se o Contribuinte movimenta os rendimentos omitidos nas suas contas bancárias, não haveria de deixar de movimentar os rendimentos declarados.

Com efeito, o objetivo da exclusão, da base de cálculo dos depósitos bancários, dos valores tributados na Declaração de Ajuste Anual, é evitar que haja dupla tributação. Entretanto, esse raciocínio somente pode ser aplicado aos rendimentos que, sem sombra de dúvida, foram efetivamente submetidos à tributação na declaração.

Nesse passo, obviamente que não é admissível a exclusão de valores que, a despeito de constarem como informação na Declaração de Ajuste Anual, não há comprovação de que efetivamente tenham sido tributados, como é o caso do valor de R\$ 235.795,76, referente a lucros e dividendos que, ainda que efetivamente recebidos, ali figuram como Rendimentos Isentos e não Tributáveis (e-fls. 211 a 214).

Se não houve tributação dos lucros e dividendos recebidos, não há fundamento para que seja efetivada a exclusão da base de cálculo dos depósitos bancários, eis que não há qualquer risco de tributação em duplicidade. Recorde-se que a exclusão ora tratada é levada a cabo mediante a aplicação do princípio da razoabilidade, em face do risco já descrito. Todavia, ausente o risco, a exclusão deve seguir a regra aplicável aos demais depósitos, registrando-se que, no presente caso, não se tem notícia de eventual tributação sobre os lucros e dividendos, portanto não há possibilidade de ocorrer o *bis in idem*.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo