



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

Processo nº 16004.001138/2008-91
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-005.635 – 2ª Turma
Sessão de 25 de julho de 2017
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MARISA SUZANA DE CAMPOS VOGEL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006, 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - RENDIMENTOS CONFESSADOS NAS DECLARAÇÕES DE AJUSTE ANUAL - TRÂNSITO PELAS CONTAS DE DEPÓSITOS - EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO LANÇADO POSSIBILIDADE.

Uma vez que se pode presumir relação entre os rendimentos tributáveis declarados e os créditos bancários caracterizados como rendimentos omitidos, deve-se fazer a competente exclusão da base de cálculo do imposto lançado dos rendimentos tributáveis constantes da declaração de ajuste anual do contribuinte.

Recurso Especial Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2801-01.866, proferido pela 1ª Turma Especial / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração referente ao imposto sobre a renda da pessoa física anos-calendário 2005 e 2006, decorrente de omissão de rendimentos proveniente de depósitos bancários com origem não comprovada, no valor de R\$ 65.041,40, dos quais R\$ 32.896,00 correspondem a imposto, R\$ 24.672,00, a multa proporcional, e R\$ 7.473,40, a juros de mora, calculados até 29/08/2008.

O Contribuinte, às fls. 293/312, apresentou a impugnação alegando, em síntese, a presunção legal contida no art. 42 da Lei 9.430/96 é relativa e, como toda presunção legal, uma ofensa ao princípio da verdade material, uma vez que não teria sido verificada a ocorrência do fato gerador do imposto de renda; não haveria acréscimo patrimonial, necessário, ao ver da contribuinte interessada, para caracterizar a ocorrência do imposto de renda.

A DRJ/SPOII, às fls. 339/344, julgou improcedente a impugnação.

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** às fls. 349/374, alegando, dentre outras, o lançamento merecia total anulação, já que não foi apreciado corretamente e a metodologia utilizada para aferição dos documentos apresentados na vistoria, bem como a responsabilidade da recorrente quanto à sua conduta, foi baseada exclusivamente na presunção das práticas apontadas como “ilegais”, levando-se em conta apenas as imputações lançadas em nome do seu marido, também fiscalizado (processo nº 16004.001127/200810); não foram excluídos da base de cálculo do lançamento os rendimentos que declarou como recebidos de pessoas jurídicas, os valores recebidos/depositados decorrentes da venda de bens imóveis, aqueles relacionados à transferência entre contas bancárias da própria recorrente, bem como os provenientes de rendimentos de aplicações financeiras; foi tolhida no seu direito de defesa, visto que não lhe foi aberto o direito a ampla defesa, encontrando-se o auto de infração e o acórdão recorrido eivados de vícios formais, vez que violaram direito líquido e certo da recorrente passível inclusive de Mandado de Segurança, diante do cerceamento de defesa e pré-julgamento do mérito, pois apenas foi observado, presumidamente, a qualidade da pessoa e não o verdadeiro mérito da fiscalização; foi exigida multa que não se coaduna com a realidade fática ou o ato supostamente praticado pela recorrente, o que, a par de se constituir em cobrança indevida, nos termos do disposto no artigo 150, inciso II da Constituição Federal, constitui-se em artifício tributário de caráter confiscatório; não houve e não ficou demonstrado o dolo da recorrente em tentar esconder ou omitir qualquer informação acerca de sua declaração de imposto de renda, sendo que, o dolo, neste caso, não é admitido na forma presumida, como pretendeu a fiscalização na autuação do cônjuge da recorrente, por isso não houve a majoração da multa para 150%.

A 1ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 378/386, **DEU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Ordinário, para excluir da base de cálculo da infração apurada no lançamento o montante de R\$ 34.500,00, sendo R\$ 19.600,00 relativo ao ano-calendário 2005, e R\$ 14.900,00 ao ano-calendário 2006. A Decisão restou assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Ano-calendário: 2005, 2006

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO.

Demonstrado que não houve qualquer violação ao disposto nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal PAF, assim como ao disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional CTN, não cabe a arguição de nulidade do lançamento, ou do procedimento fiscal que lhe deu origem.

CERCEAMENTO DO DIREITO À AMPLA DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Caracterizado nos autos que o contribuinte teve ampla oportunidade, tanto durante a fase procedimental, quanto na fase litigiosa, de se manifestar e apresentar a documentação solicitada e tudo o que mais pretendesse, é de se afastar as alegações de cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório.

PROTESTO GENÉRICO PELA JUNTADA DE DOCUMENTOS. PEDIDO DE DILIGÊNCIA E/OU PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência e/ou perícia, quando a documentação constante dos autos revela-se suficiente para formação da convicção do julgador e consequente solução do litígio, e quando visa a produção de provas cujo ônus é do contribuinte.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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. 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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DECLARADOS. EXCLUSÃO. POSSIBILIDADE.

Os rendimentos tributáveis espontaneamente declarados no ajuste anual podem ser excluídos do montante dos rendimentos omitidos, caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada, salvo se demonstrado que tais rendimentos não compuseram os depósitos objeto da autuação.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ALEGAÇÃO DE ERRO. PROVA.

A alegação de que os rendimentos tributáveis lançados são os mesmos já declarados, deve vir acompanhada de elementos robustos de prova, sob pena de a retificação pretendida ser indeferida.

MULTA DE OFÍCIO. VEDAÇÃO AO CONFISCO. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Preliminares Rejeitadas.

Pedido de Diligência/Perícia Indeferido.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Às fls. 392/404, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, no qual argumentou 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. Com efeito, o paradigma concluiu que o contribuinte para elidir a presunção legal relativa do art. 42 da Lei 9.430/96 deve trazer aos autos provas com coincidência de datas e valores para provar a origem dos rendimentos omitidos.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, às fls. 415/416, a 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, concluindo restar demonstrada a divergência de interpretação em relação à seguinte matéria: **omissão de depósito bancário**, pois, no recorrido, a turma decidiu excluir os rendimentos declarados da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, embora não haja prova de que esses recursos foram realmente depositados nas suas contas bancárias. Por outro lado, o paradigma considerou indispensável a individualização e a vinculação de cada depósito, com coincidência de datas e valores, para a comprovação da sua origem. Resta, portanto, patente a divergência jurisprudencial.

Cientificado à fl. 420, o Contribuinte manteve-se inerte, vindo os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

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 o presente processo de Auto de Infração referente ao imposto sobre a renda da pessoa física anos-calendário 2005 e 2006, decorrente de omissão de rendimentos proveniente de depósitos bancários com origem não comprovada, no valor de R\$ 65.041,40, dos quais R\$ 32.896,00 correspondem a imposto, R\$ 24.672,00, a multa proporcional, e R\$ 7.473,40, a juros de mora, calculados até 29/08/2008.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **omissão de depósito bancário**, tendo em vista que, diferente do entendimento do acórdão recorrido, os paradigmas consideram indispensável a individualização e a vinculação de cada depósito aos rendimentos declarados para a comprovação da sua origem.

Observe-se que a discussão em tela trata de presunção legal, que permite à Fazenda tributar depósitos bancários sem origem e/ou tributação justificados, cabendo prova em contrário, por parte da contribuinte.

Utiliza-se aqui das lições de Alfredo Augusto Becker, para que possamos compreender o sentido axiológico do instituto em discussão. Assim, "*presunção é o resultado de processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa se infere o fato desconhecido cuja existência é provável* (Teoria Geral do Direito Tributário, 3. ed. São Paulo : Lejus. 1998. pg. 508).

No caso da técnica de apuração baseada em presunção estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96, o fato conhecido é a existência de depósitos bancários, que denotam, a priori, acréscimo patrimonial. Tendo em vista que renda, para fins de imposto de renda, é considerada como o acréscimo patrimonial em determinado período de tempo, a existência de depósitos sem origem e sem tributação comprovados levam à presunção de que houve acréscimo patrimonial não oferecido à tributação; logo, omitido o fato desconhecido de existência provável.

Vejamos o que diz o artigo:

“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.”

Podemos, deste dispositivo, destacar os comandos principais: caracteriza-se omissão de receitas + contribuinte regularmente intimado + não comprove origem com documentação hábil e idônea. Isso significa que tem-se uma autorização legal para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Não há dúvidas, portanto, de que o art.42 da Lei 9430/96 é uma presunção legal a favor do fisco que inverte o ônus da prova, trazendo ao contribuinte (caso não se trate de omissão) o dever de fazer prova em contrário capaz de refutar essa presunção disposta em lei.

Contudo, se cabe ao contribuinte fazer prova a seu favor, isso rende a esta "presunção legal" uma nota de relatividade. Remetendo a análise das provas dos autos, sob as quais se manifesta pontualmente o acórdão recorrido.

No caso em tela, 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:

Contudo, para os rendimentos recebidos de pessoas físicas oferecidos à tributação no montante de R\$ 34.500,00 (sendo R\$ 19.600,00 em 2005, e R\$ 14.900,00 em 2006, todos declarados, respectivamente, às fls. 13 e 16), no contexto dos autos, entendo que há dúvida razoável que estejam contidos na base de cálculo lançada. Assim sendo, deve ser observado o disposto no art. 112, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN).

Portanto, diante destas considerações, no presente caso, deve ser excluído da base de cálculo da infração apurada no lançamento o montante de R\$ 34.500,00, sendo R\$19.600,00 relativo ao ano base 2005, e R\$ 14.900,00 ao ano base 2006.

Desta forma, devemos excluir da base de cálculo dos valores informados nas Declarações de Rendimentos a título de rendimento tributável R\$ 34.500,00 (sendo R\$ 19.600,00 em 2006, e R\$ 14.900,00 em 2007, todos declarados, respectivamente, às fls. 13 e 16).

Neste ponto, entendo, inclusive, de modo mais abrangente, pois o valor declarado pelo sujeito passivo como rendimento da DIRPF pode ser considerado como prova de origem, independentemente de sua natureza (tributável, não tributável ou isento), **pois uma vez que não foi objeto de glosa, não precisa sobre ele ser provada a identidade entre fonte e depósito.**

Assim, os valores declarados nas DIRPF's deveriam 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.

Ressalto que a maioria do colegiado entende de modo diverso, devendo tão somente o valor declarado pelo sujeito passivo como rendimento tributável ter sua origem como comprovada.

Diante do exposto voto no sentido de conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para no mérito negar-lhe provimento, mantendo o acórdão recorrido na sua integralidade.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes