



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 16004.001165/2007-83
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.051 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 28 de outubro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOAO CARLOS ALTOMARI

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2005

IRPF. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGENS NÃO COMPROVADAS. COMPROVAÇÃO DAS ORIGENS APÓS O LANÇAMENTO. EFEITOS.

No caso de comprovação, após a autuação, das origens de depósitos bancários que serviram de base para lançamento, por presunção legal, com fundamento no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1.996, quando se tratar de rendimentos tributáveis, o lançamento deve ser mantido. Neste caso, a prova das origens dos depósitos bancários apenas confirma a presunção.

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 maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro Joao Victor Ribeiro Aldinucci (relator), que lhe negou provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

(assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão de recurso voluntário 2202-005.907, e que foi parcialmente admitido pela Presidência deste

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em decisão proferida em sede de agravo e com base no paradigma 9202-003.684, para que seja rediscutida a seguinte matéria: exigência de que, após a autuação, a presunção legal do art. 42 da Lei 9.430/96, somente poderia ser afastada se houvesse a comprovação de tratar-se de valores não sujeitos à incidência do imposto. Segue a ementa da decisão nos pontos que interessam:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. PROCEDÊNCIA EM PARTE.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, tendo ele se desincumbindo (sic) parcialmente deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para: a) afastar do lançamento: i) o depósito no valor de R\$ 31.532,00, realizado em 05/10/2005, na conta bancária do contribuinte junto ao banco Bradesco; ii) o depósito realizado no valor de R\$ 22.700,00, realizado em 29/12/2005, na conta bancária do contribuinte junto ao (sic) banco HSBC; iii) os 54 depósitos referidos às fls. 643 a 645, realizados na conta bancária do contribuinte junto ao Banco do Brasil, em razão da existência de duplicidade de lançamento; b) reclassificar, para rendimentos da atividade rural, três depósitos realizados em 29/12/2003 na conta bancária do contribuinte junto ao Banco Bradesco nos respectivos valores: R\$ 5.515,00, R\$ 100.000,00 e R\$ 100.000,00, de modo que o resultado tributável da atividade rural no ano-calendário 2003 passa de R\$ 51.454,01 para R\$ 92.557,01. Vencidos os conselheiros Mário Hermes Soares Campos e Ronnie Soares Anderson, que deram provimento parcial em menor extensão.

Neste tocante, em seu recurso especial, a Fazenda Nacional basicamente alega que, conforme acórdão paradigma 9202-003.684, caso o contribuinte faça a prova da origem dos depósitos após a fase da autuação, ou seja, na impugnação ou no recurso voluntário, a presunção do art. 42 da Lei n 9430/96 somente será afastada se o contribuinte comprovar que os valores não deveriam ser ordinariamente tributados, pois, na fase recursal, a autoridade autuante não poderia efetuar a reclassificação dos rendimentos, como determinado pelo art. 42, § 2º da Lei nº 9.430/96.

O sujeito passivo foi intimado, mas não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, *caput*, do Regimento Interno do CARF), e foi demonstrada a existência de

legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que deve ser conhecido.

2 Depósitos bancários - comprovação da origem

A Turma *a quo* deu parcial provimento ao recurso do sujeito passivo, para reconhecer como comprovada a origem e a natureza dos seguintes valores depositados nas contas bancárias do contribuinte: **(i)** depósito no valor de R\$ 31.532,00 realizado em 05/10/2005, na conta bancária do contribuinte junto ao Banco Bradesco, referente a um cheque devolvido; **(ii)** depósito no valor de R\$ 22.700,00 realizado em 29/12/2005, na conta bancária do contribuinte junto ao banco HSBC, relativo a um empréstimo; **(iii)** 54 depósitos (fls. 643 a 645) realizados na conta bancária do contribuinte junto ao Banco do Brasil, em razão da existência de duplicidades de lançamentos; **(iv)** três depósitos realizados em 29/12/2003 na conta bancária do contribuinte junto ao Banco Bradesco, nos valores de R\$ 5.515,00, R\$ 100.000,00 e R\$ 100.000,00, os quais foram reclassificados como procedentes da atividade rural e portanto submetidos às normas de tributação específicas.

Em seu recurso especial, a Fazenda Nacional basicamente alega que, caso o contribuinte faça a prova da origem dos depósitos após a fase da autuação, ou seja, na impugnação ou no recurso voluntário, a presunção do art. 42 da Lei n 9430/96 somente será afastada se o contribuinte comprovar que os valores não deveriam ser ordinariamente tributados, pois, na fase recursal, a autoridade autuante não poderia efetuar a reclassificação dos rendimentos, como determinado pelo art. 42, § 2º, da Lei n 9.430/96.

Como se denota de tal argumentação, a tese recursal visa a reformar apenas o ponto “iv” acima, relativo à reclassificação dos valores como recursos oriundos da atividade rural. Com efeito e no que diz respeito aos itens “i” a “iii”, a decisão recorrida coaduna-se com a tese recursal, visto que os valores referidos nestes últimos três itens não devem ser ordinariamente tributados, pois atinentes a um cheque devolvido, a um empréstimo e vários depósitos em duplicidade, ou seja, quantias que, de qualquer forma, não seriam tributáveis.

Em sendo assim, delimito a presente controvérsia para tratar apenas das quantias de R\$ 5.515,00, R\$ 100.000,00 e R\$ 100.000,00, reclassificadas como oriundas da atividade rural.

Neste particular, e segundo se depreende do próprio recurso, é importante fazer uma nova delimitação, qual seja: a Fazenda Nacional não questiona que tais recursos seriam oriundos da atividade rural (inexiste qualquer alegação em tal sentido), mas apenas defende a tese de que tal comprovação deveria ser rigorosamente efetuada até a data da autuação, sendo descabida, nos seus dizeres, a comprovação da origem e natureza de tais rendimentos depois de efetuado o lançamento. A esse respeito e para maior clareza, transcrevo a conclusão do recurso fazendário, como no original:

Assim, caso o contribuinte faça a prova da origem dos depósitos após a fase da autuação, ou seja, na impugnação ou no recurso voluntário, a presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430/96 somente será afastada se o contribuinte **comprovar que os valores não deveriam ser ordinariamente tributados**, pois, na fase recursal, a autoridade autuante não poderia efetuar a reclassificação dos rendimentos, como determinado pelo art. 42, § 2º da Lei n.º 9.430/96. Transposta a fase da autuação, sem comprovação da origem dos depósitos bancários, o contribuinte deve sofrer o ônus da presunção legal, **a qual somente poderá ser afastada se o contribuinte comprovar, claramente, que os depósitos bancários têm origem em eventos fora do campo da tributação do imposto de renda.**

O Acórdão n.º 2202-005.907 não seguiu essa direção, portanto, merece reforma nesse ponto.

Restringindo-se, portanto, à tese que foi devolvida a esta instância uniformizadora, passo ao julgamento do apelo.

Neste tocante, o recurso deve ser desprovido, já que a regra hipotético-condicional do art. 42 da Lei 9430/96 não faz o recorte temporal defendido pela Fazenda Nacional no sentido de que a comprovação da origem teria como termo final a data da lavratura do auto de infração. Veja-se:

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.

§2º Os valores **cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.**

É sabido, nesse contexto, que “*aquilo que foi dito deve prevalecer sobre o que deixou de ser*”¹. Vale dizer, foi dito, na lei, que os valores cuja origem houver sido comprovada se submeterão às normas de tributação específicas, mas não foi dito que tal comprovação deve ser efetuada pelo sujeito passivo apenas até a data do lançamento.

Além disso, a tese da Fazenda Nacional fere o princípio da legalidade e seu consectário princípio da verdade real, pois permitiria que se mantivesse a aplicação de uma regra presuntiva mesmo quando comprovada a origem e a natureza dos depósitos; fere o princípio do contraditório e da ampla defesa, pois cria uma restrição temporal para a comprovação da origem dos valores depositados na conta do contribuinte; e fere o direito de impugnação assegurado nos arts. 14, 15 e 16 do Decreto 70235/72, pois restringiria a matéria que poderia ser impugnada pelo atuado e restringiria as provas que podem ser apresentadas na impugnação.

Por fim, é importante dizer que a conclusão da decisão recorrida não trouxe prejuízo à Fazenda Nacional, pois submeteu (e não houve recurso do contribuinte neste ponto) as omissões às normas de tributação específicas.

Destarte, deve ser desprovido o recurso especial da Fazenda Nacional.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

¹ ÁVILA, Humberto. Limites à tributação com base na solidariedade social. In GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra. (Coords). Solidariedade Social e Tributação. São Paulo: Dialética, 2005, p. 86.

Fl. 5 do Acórdão n.º 9202-010.051 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 16004.001165/2007-83

Voto Vencedor

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Redator Designado

Divergi do Relator quanto à possibilidade de reclassificar os rendimentos quando a comprovação da origem dos recursos se dá após a autuação, na fase do contencioso administrativo. Entende o Relator que o art. 42, da Lei nº 9.430, de 1.996, ao referir que, no caso de comprovação da origem dos depósitos bancários, o lançamento deve ser realizado com base na legislação específica, não delimitou que tal somente se aplicaria no caso de a comprovação ser feita antes do lançamento. É aí que reside o ponto de discordância.

O art. 42, da Lei nº 9.430, de 1.996 estabelece uma presunção de omissão de rendimentos. Instituiu uma forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Compete à Fiscalização, após intimar o contribuinte a comprovar a origem dos depósitos bancários, realizar o lançamento por presunção, no caso de não comprovação. Caso seja comprovada a origem dos depósitos e se trate de rendimentos tributáveis omitidos, a fiscalização deve proceder ao lançamento com base na legislação específica. Realizado o lançamento por presunção, cabe ao contribuinte ilidir a presunção, mediante a apresentação de provas da origem dos depósitos bancários. Caso o contribuinte comprove as origens após o lançamento, e esta indique que se trata de rendimentos tributáveis, esse fato apenas demonstra que a presunção era correta, e nesse caso, o lançamento deve ser mantido.

Ora, o entendimento de que, no caso de comprovação das origens dos depósitos após a autuação, afasta a exigência tributária, pela impossibilidade de reclassificação dos rendimentos, não faz sentido, pois desencorajaria os contribuintes a comprovarem as origens dos depósitos antes da autuação, quando se tratar de rendimentos tributáveis, deixando para fazê-lo apenas após a autuação, pois, segundo o entendimento do relator, essa comprovação afastaria a autuação, mesmo em se tratando de rendimentos tributáveis.

Portanto, entendo que, quando o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1.996 refere-se ao lançamento com base na legislação específica, no caso de comprovação de origem dos depósitos e esta ser de rendimentos tributáveis, está se dirigindo à autoridade lançadora, que é aquela que, de fato, realiza o lançamento com base em presunção. Ao órgão julgador cabe apenas, com base nas alegações e provas trazidas no curso do contencioso, afastar a presunção, no caso de provas de que os depósitos tiveram origem em fatos ou rendimentos não tributáveis, ou manter a presunção, caso o contribuinte não comprove as origens ou comprove e esta revele que se trata de rendimentos tributáveis não oferecidos à tributação. Neste último caso é que realiza a reclassificação de uma omissão de rendimentos com base na presunção com base na legislação específica. Neste último caso, a norma atingiu plenamente o seu objetivo: revelar a origem dos depósitos e apurar eventuais omissões de rendimentos.

Portanto, entendo que a reclassificação dos rendimentos no caso de comprovação das origens no curso do contencioso, ajustando a exigência à efetiva incidência tributária com base na legislação específica não só é permitida como é a plena realização dos objetivos da norma que estabeleceu a presunção.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso da procuradoria.

Assinado digitalmente
Pedro Paulo Pereira Barbosa

