



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

Processo nº 19515.001157/2008-46
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.696 – 2ª Turma
Sessão de 27 de março de 2019
Matéria IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ROBERTO NICOLA SCHIOPPA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

RECURSO ESPECIAL. SITUAÇÕES FÁTICAS SEMELHANTES. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. POSSIBILIDADE.

O Recurso Especial da Divergência deve ser conhecido sempre que restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

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

É cabível a exclusão, da base de cálculo do Imposto de Renda incidente sobre depósitos bancários sem identificação de origem, dos valores dos rendimentos tributáveis informados na Declaração de Ajuste Anual correspondente.

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 parcial para excluir da base de cálculo dos depósitos bancários os valores líquidos declarados nos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005, vencidos os conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Mário Pereira de Pinho Filho e Maria Helena Cotta Cardozo, que lhe deram provimento integral. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo.

Relatório

Trata-se de lançamento de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física decorrente de omissão de rendimentos por depósitos bancários com origem não comprovada, para os anos de 2002, 2003, 2004 e 2005.

Após o trâmite processual, a 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária deu provimento parcial ao Recurso Voluntário para declarar extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2002, e para excluir da base de cálculo da exigência os valores relativos aos rendimentos tributáveis declarados pelo contribuinte em suas respectivas Declarações de Ajuste Anual dos anos de 2003, 2004, 2005. O acórdão 2202-01.838 recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

PRAZO DE VALIDADE DO MPF - PRORROGAÇÃO REGISTRO NO SISTEMA DA RFB - NOTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE - Tendo sido prorrogado corretamente o MPF, não há que se falar em nulidade do auto de infração

DECADÊNCIA – TERMO INICIAL – APLICAÇÃO DO ARTIGO 62A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

Tendo em vista o artigo 62A do Regimento Interno do CARF, que determina a aplicação das decisões definitivas de mérito do STJ e STF, para fins da contagem do prazo da decadência devemos verificar se houve ou não pagamento. Se houve pagamento aplica-se o parágrafo 4, do artigo 150 do CTN, se não houve pagamento aplica-se o inciso I, do artigo 173 do CTN

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção relativa 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

MULTA DE OFÍCIO - CONFISCO - Em se tratando de lançamento de ofício, é legítima a cobrança da multa correspondente, por falta de pagamento do imposto, sendo inaplicável o conceito de confisco que é dirigido a tributos

TAXA SELIC – A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais (Súmula nº 04 do CARF)

Intimada da decisão a Fazenda Nacional interpõe recurso especial contra parte da decisão que entendeu pela exclusão, da base de cálculo dos depósitos, dos valores declarados na Declaração de Ajuste Anual - DAA. São citados como paradigmas os acórdãos 104-22510 e 104-22954.

Contrarrazões do Contribuinte pugnando pelo não conhecimento do recurso por ausência de similitude fática entre os acórdãos e, no mérito, pela manutenção do acórdão recorrido por seus próprios fundamentos. Destaca-se que, nos termos dos despachos de fls. 1365/1368 e 1383, o recurso especial interposto pelo Contribuinte não foi admitido haja ausência de prequestionamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Antes de analisarmos o mérito, considerando as ponderações feitas pela recorrida, necessário tecer comentários sobre a admissibilidade do recurso. Segundo o contribuinte as divergências fáticas entre os acórdãos recorrido e paradigmas impediria o conhecimento da tese suscitada pela Fazenda Nacional.

Em que pese os apontamentos, entendo que não merece reparo o despacho de fls. 1.299 e seguintes. Já a partir do primeiro acórdão indicado, o de nº 104-22510, é clara a semelhança entre os julgados. A recorrente junta aos autos o inteiro teor da decisão paradigmática e do texto vale destacar:

Relatório:

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais (fls. 166/167) a fiscalização apurou as seguintes irregularidades:

"001 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA Omissão de rendimento caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em

relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação lavrado nesta data, anexo (fl...)

...

Voto:

Alega o Recorrente que tais depósitos têm como origem as "rendas declaradas" em suas respectivas declarações de ajuste anual, apresentadas tempestivamente.

De fato, o volume das rendas declaradas pelo Recorrente nos anos-calendário de 2000 a 2003 é significativo e supera em termos aritméticos o montante dos depósitos sem origem comprovada. Nada obstante, embora tivesse tido várias oportunidades o Recorrente deixou de fazer a comprovação de que as tais rendas estão, de alguma forma, efetivamente vinculadas aos depósitos bancários.

A jurisprudência desta Câmara é bastante flexível quanto à comprovação da origem, admitindo parâmetros de verossimilhança na referida prova. Não basta, no entanto, a alegação genérica no sentido de que os depósitos referem-se a rendas declaradas, sem que haja algum esforço do Recorrente na correlação entre os depósitos e respectivas origens. Afinal, a ratio justificadora do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 é precisamente tributar a renda não declarada.

Observa-se que o entendimento do colegiado paradigmático reflete a tese trazida pela Recorrente e a qual é contrária ao posicionamento adotado pela Câmara *a quo*. Esta última concluiu pela exclusão da base de cálculo do lançamento dos rendimentos tributáveis declarados pelo contribuinte, por entender que tais valores servem para justificar parte das origens dos depósitos bancários considerados como de origem não comprovada.

Assim deve o recurso ser conhecido, afinal analisando situações fáticas semelhantes não restam dúvidas que os acórdãos em questão interpretaram o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 de forma divergente.

Superado o conhecimento, no mérito, temos então o recurso interposto pela Fazenda Nacional contra parte do acórdão que excluiu da base de cálculo do lançamento relativo aos depósitos bancários com origem não comprovada os valores tributáveis declarados pelo Contribuinte nas respectivas Declarações de Ajuste Anual.

Segundo a conclusão da Recorrente o art. 42 da Lei nº 9.430/96 obriga o contribuinte a comprovar a origem dos depósitos bancários, de forma individualizada, sob pena deles serem presumidos como rendimentos omitidos assim, a simples declaração de valores não poderia justificar os depósitos lançados sem provas claras que demonstrem o liame entre esses e os respectivos rendimentos.

Ora, sabe-se que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização. Proceder nos termos da lei na hipótese de constituição do crédito tributário é observar a regra do artigo 142 do Código Tributário Nacional, pautando-se a fiscalização nas seguintes premissas: i) verificar a ocorrência do fato gerador; ii) determinar o crédito tributário; iii) calcular o imposto

devido; iv) identificar o sujeito passivo; e v) identificar a penalidade (propor a penalidade a ser aplicada de acordo com a norma legal própria).

Excepcionalmente, presentes fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo, admite-se na atividade de lançamento o uso de presunções como meios indiretos de prova na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário. A presunção é uma ilação que se tira de um fato conhecido para se provar, no campo do Direito Tributário, a ocorrência da situação que se caracteriza como fato gerador do tributo.

Note-se que a utilização de presunção não fere os princípios da segurança jurídica ou da legalidade. Vale citar o entendimento da Professora Maria Rita Ferragut, em sua obra intitulada *Presunções no Direito Tributário* (Quartier Latin, 2ª ed. 2005):

A previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da conduta praticada não se encontra comprometida quando a presunção for corretamente utilizada para criação de obrigações tributárias. O enunciado presuntivo não altera o antecedente da regra-matriz de incidência tributária, nem equipara, por analogia ou interpretação extensiva, fato que não é como se fosse, nem substitui a necessidade de provas. Apenas, e tão-somente, prova o acontecimento factual relevante não de forma direta - mas indiretamente, baseando-se em indícios graves, precisos e concordantes, que levem à conclusão de que o fato efetivamente ocorreu.

E acrescenta:

A utilização das presunções para instituição de tributos é uma forma de atender ao interesse público, já que essas regras são passíveis de evitar que atos que importem evasões fiscais deixem de provocar as consequências jurídicas que lhe seriam próprias não fosse o ilícito. É, nesse sentido, instrumento que o direito coloca à disposição da fiscalização, para que obrigações tributárias não deixem de ser instauradas em virtude da práticas de atos ilícitos pelo contribuinte, tendentes a acobertar a ocorrência do fato típico.

Por isso, ainda que a prova direta deva ser privilegiado, a indireta pode e deve ser sempre produzida (desde que, insistimos, corretamente) para garantir-se a preservação de interesses públicos relevantes, tais como a arrecadação de tributos. Sendo indisponível o interesse perseguido de ofício pela Administração, a supremacia do interesse público sobre o do particular conduz à busca da verdade material, que muitas vezes só pode ser alcançada mediante o emprego de presunções.

Importante destacar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a constatação presumida admitida em lei. As denominadas presunções legais relativas têm, portanto, o condão de transferir o ônus da prova da ocorrência de um dos elementos do fato

gerador da Fiscalização para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida.

Nos serve como exemplo exatamente o art. 42 da Lei nº 9.430/96, o qual dispõe:

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.

Diferentemente das presunções absolutas ou das denominadas qualificadas, onde, respectivamente, não se admite prova em contrário ou somente provas específicas, as presunções relativas podem ser afastadas a partir de quaisquer elementos apresentados pelo Contribuinte. Assim, o teor do disposto no art. 42 acima citado, nos leva a uma interpretação menos restrita para o caso concreto, podendo a origem dos depósitos ser verificada a partir das provas admitidas em direito, independente dessas demonstrarem - no caso dos depósitos bancários - uma exata coincidência entre datas e valores.

Neste sentido, os valores informados pelo Contribuinte na respectiva Declaração Anual devem ser considerados para justificar os valores tidos como rendimento omitido pelo Fisco, afinal os valores declarados estão, salvo prova em contrário da fiscalização, relacionados com aqueles que transitaram pelas contas bancárias. Deve-se concluir que se os valores omitidos transitaram pelas contas, com mais propriedade, os valores declarados. Pensamento diverso poderia levar, em alguns casos, até a uma dupla tributação dos valores.

No caso concreto, cuja discussão se limita aos rendimentos tributáveis declarados, deve-se atentar para o fato dos rendimentos apontados terem sofrido a retenção do Imposto de Renda e da Contribuição Previdenciária Oficial pela fonte pagadora. Neste cenário, por dedução lógica, os valores retidos/descontados sub a rubrica "CONTR. PREVID. OFICIAL" e "IMPOSTO NA FONTE" constantes da coluna do Item 1 ("RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS PELO TITULAR"), das respectivas Declarações de Ajuste Anual, não são valores que transitaram pela conta bancária do contribuinte, devendo esses serem desconsiderados para fins de comprovação de origem.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso da Fazenda Nacional para excluir da base de cálculo dos depósitos bancários os valores líquidos declarados nos anos-calendário de 2003, 2004 e 200.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Declaração de Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo

Discordo do voto da Ilustre Conselheira Relatora, pelas razões que passo a explicitar.

Primeiramente, esclareça-se que esta Conselheira não é contrária à exclusão, da base de cálculo de depósitos bancários, de rendimentos tributados na Declaração de Ajuste Anual correspondente, ainda que não haja coincidência de datas e valores, tendo em vista não ser razoável presumir que, se os valores que transitaram pelas contas bancárias do Contribuinte constituiriam rendimentos não tributados, os valores tributados na declaração não teriam transitado pelas mesmas contas.

Com estas considerações, não permitir a exclusão poderia acarretar o risco de ocorrer *bis in idem*, ou seja, o mesmo valor ser tributado como depósito bancário sem identificação de origem e como rendimento declarado.

Obviamente que tal posicionamento, embora não encontre amparo expresso na legislação de regência - que efetivamente exige a comprovação da origem dos depósitos mediante apresentação de documentação hábil e idônea - torna-se legítimo em situações em que efetivamente se configure o risco de dupla tributação. Destarte, tais premissas precisam ser avaliadas em cada caso concreto, já que o Julgador tem o direito de formar livremente a sua convicção, desde que fundamentada.

No presente caso, os rendimentos que o Colegiado recorrido excluiu da base de cálculo dos depósitos bancários correspondem a valores tributáveis recebidos de Pessoas Jurídicas, a maior parte deles inclusive com vínculo empregatício, já que há desconto de Contribuição Previdenciária (Metalúrgica Schioppa Ltda.). Nesse passo, salta aos olhos que, no curso do processo, em nenhum momento a exclusão tenha sido arguida pelo Contribuinte. Com efeito, não é razoável supor que um Contribuinte que teve rendimentos tributados na Declaração de Ajuste Anual, veja esses mesmos rendimentos serem lançados como depósitos bancários sem identificação de origem e não argumente, em momento algum, que dentre esses depósitos figurariam valores relativos aos rendimentos já tributados na Declaração.

Mais ainda: repita-se que no curso do presente processo - que rendeu inúmeras intimações e respostas por parte do Contribuinte - em nenhum momento o sujeito passivo sequer argumentou acerca de eventual exclusão dos rendimentos recebidos de Pessoas Jurídicas, o que já é inusitado nesse tipo de autuação. Ademais, contrariando a presunção de que dentre os depósitos bancários incluir-se-iam os rendimentos tributados, consta do Recurso Voluntário declaração expressa do Contribuinte, no sentido de que os valores autuados não incluiriam ocorrência caracterizadora de renda, portanto ele mesmo confessa que os rendimentos declarados efetivamente não transitaram por suas contas bancárias. Confira-se o respectivo trecho (fls. 1.178):

"Resta, portanto, demonstrada a ilegalidade do presente auto de infração, que aplicou a regra matriz de incidência tributária do imposto sobre a renda em ocorrências fáticas que não caracterizam efetivo auferimento de renda, ou seja, o contribuinte foi autuado por mera presunção de existência de acréscimo patrimonial, não tendo a fiscalização apresentado

provas de que os depósitos foram geradores da base de cálculo da exação imputada." (grifei)

Assim, consta-se que o acórdão recorrido promoveu, de ofício, exclusão de valores nunca reivindicada pelo Contribuinte, que inclusive declara que em suas contas correntes inexistiria ocorrência caracterizadora de auferimento de renda.

Nessas condições, esta Conselheira não logrou formar convicção no sentido de que se deva excluir qualquer valor da base de cálculo dos depósitos bancários.

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

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo