



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

Processo n° 19515.002781/2007-80
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.137 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de fevereiro de 2018
Matéria IRPF - Ganho de Capital
Recorrente JOAQUIM QUEDAS FILHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

ALIENAÇÃO DE BENS. GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. AUSÊNCIA. CRITÉRIOS PARA APURAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Na ausência do custo de aquisição para fins de apuração do ganho de capital obtido na alienação de bens, a legislação estabelece métodos para a sua apuração vinculantes para a autoridade fiscal, com a consequente atribuição de valor zero ao custo de aquisição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

EDITADO EM: 16/03/2018

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Douglas Kakazu Kushiya, Marcelo Milton da Silva Risso, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. Ausente justificadamente a Conselheira Dione Jesabel Wasilewski.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 17-33.446 - 5ª Turma da DRJ/SPO II, o qual julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir o Auto de Infração pelo qual se exige Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF incidente sobre ganho de capital e omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários não identificados.

Contra o contribuinte supra qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls.426/434, relativo ao imposto sobre a renda de pessoas físicas dos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, em decorrência de ação fiscal que teve por objeto o exame do cumprimento das obrigações tributárias relativas a esse período (fl.01).

Das verificações realizadas resultou a apuração do crédito tributário no valor total de R\$ 912.509,08 (novecentos e doze mil, quinhentos e nove reais e oito centavos), na seguinte composição:

Imposto	R\$ 409.919,69
Juros de mora (calc. Até 31 /08/2007)	R\$ 195.149,63
Multa proporcional	R\$ 307.439,76

O crédito tributário constituído refere-se a irregularidades assim descritas no Auto de Infração:

- Omissão de Ganhos de Capital na alienação de bens e direitos;
- Omissão de rendimentos 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.

Os valores tributáveis e o enquadramento legal encontram-se discriminados no corpo do auto de infração.

No Termo de Verificação e Constatação Fiscal - TVCF - de fls. 391/401, que faz parte integrante do Auto de Infração, a auditora fiscal responsável pelo procedimento dá conta dos fatos que originaram a autuação.

Consta que em relação aos depósitos bancários, o fiscalizado foi instado por diversas vezes a apresentar documentos hábeis e idôneos para comprovação da origem dos recursos depositados nas suas contas bancárias mantidas junto às instituições Banco Itaú S/A e Banco Santander S/A, nos períodos examinados. Após análise dos documentos e esclarecimentos prestados, foram os depósitos considerados sem origem comprovada lançados como omissão de rendimentos nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/1996.

Já os ganhos de capital na alienação de bens e direitos foram apurados com base nas escrituras apresentadas pelo 23º Tabelião de Notas da Capital e pelo Cartório de Registro Civil e anexos de Bertioga, em atendimento a ofícios expedidos pela fiscalização.

A multa de ofício foi aplicada no percentual de 75,00% (setenta e cinco por cento), com fundamento no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/1996.

Foi apresentada impugnação. Levada a julgamento, foram os autos baixados em diligência, por Resolução da 5ª Turma da DRJ/SPO II, com vistas a intimar os compradores do imóvel situado em Bertioga (Riviera de São Lourenço), à confirmar as datas, valores e forma de pagamento, uma vez que o impugnante pretendia justificar origens de recursos de alguns depósitos bancários com as quantias recebidas na alienação.

Em atendimento, a fiscalização anexou aos autos os documentos de fls.659/668.

Foi prolatado o Acórdão nº 17-33.446 - 5ª Turma da DRJ/SPO II (fls. 669/686), que a julgou improcedente, mantendo integralmente o Auto de Infração, nos termos da seguinte ementa:

NULIDADES

Tendo o auto de infração sido lavrado por servidor competente, com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e, existentes no instrumento todas as formalidades necessárias para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, não há que se falar em nulidade, devendo os erros apontados pelo sujeito passivo ser analisados e, se for o caso, retificados.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO.

Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte.

Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas que justifiquem individualmente as origens dos depósitos perquiridos pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida. Saldos e valores globais de rendimentos, ainda que declarados, não se constituem em provas hábeis para comprovar depósitos

bancários, se não encontrarem correspondência individualizada com estes.

Excluídos do lançamento os depósitos comprovadamente incluídos sem observância das normas aplicáveis e os que tiveram a origem comprovada em documentação hábil e idônea.

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS

Retifica-se a apuração do ganho de capital sobre alienação de imóvel para considerar seu custo de aquisição, equivocadamente considerado omitido pela autoridade fiscal.

A ciência dessa decisão ocorreu em 13/11/2009 (fl.696) e o recurso voluntário foi tempestivamente apresentado em 11/12/2009 (fls. 697/729).

Em suas razões de recorrer, o contribuinte alega, em síntese, que:

1) O Agente Fiscal ao lavrar o auto está amparado em meras suposições ao simplesmente considerar omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento. Não é admissível o lançamento efetuado com base em extratos bancários. Os valores constantes dos extratos bancários, embora possam refletir sinais exteriores de riqueza, não caracterizam por si só rendimentos tributáveis;

2) A autuação fiscal não pode se basear em meras presunções;

3) As inconsistências verificadas culminam na nulidade do Auto de Infração;

3) Não são tributáveis, como omissão de rendimentos, os rendimentos oriundos da atividade rural, bem como, os ganhos de capital na alienação de bens e direitos, constantes das Declarações de Ajuste Anual. Nesse sentido é o entendimento do Conselho de Contribuintes. Transcreve jurisprudência administrativa;

4) Os valores declarados pelo contribuinte em suas Declarações de Ajuste Anual, como dinheiro em espécie, "dinheiro em caixa" - numerário em cofre" e outras rubricas semelhantes, devem ser aceitos para acobertar acréscimos patrimoniais, salvo prova incontestada de sua inexistência no término do ano-base em que tal disponibilidade for declarada. Portanto, não há como prosperar o auto de infração lavrado.

5) A autoridade deve provar que o contribuinte realizou gastos em montante superior a renda disponível. Ilegítimo é o lançamento quando a autoridade lançadora deixe de comprovar o sinal exterior de riqueza. Tendo o contribuinte declarado que os valores foram recebidos de determinada fonte, cabe ao Fisco, de posse das informações constantes de seus registros, demonstrar a alegada omissão. Por outro lado, nada há na legislação que obrigue que a comprovação dos valores ocorra mediante a coincidência de datas e de valores.

6) Se o contribuinte somente declara rendimentos provenientes da atividade rural e o Fisco não prova que a omissão apurada tem origem em outra atividade, não procede a pretensão de deslocar o rendimento apurado para a tributação normal, devendo o valor tributado limitar-se a vinte por cento da omissão apurada.

7) Os valores decorrentes das alienações de bens imóveis, conforme já mencionados na defesa foram depositados através de dinheiro na conta do contribuinte, situação esta que justifica a origem dos valores depositados a esse título.

8) Quando da venda do imóvel localizado no “Edifício Veredas da Cantareira”, também se verificam inconsistências: O Agente Fiscal deixou de observar que o valor decorrente da venda foi depositado na conta do contribuinte no Banco Santander, nos valores de R\$ 157.000,00 e R\$ 37.800,00, conforme se comprova dos extratos e escritura anexos ao processo administrativo.

9) O Agente Fiscal ao imputar o valor devido ao contribuinte a título de ganho de capital restou por não observar que consta de sua Declaração de Ajuste Anual o custo de aquisição do bem, cujo valor foi declarado no montante de R\$ 90.717,70, que resulta em nova inconsistência no auto lavrado.

10) Há valores que foram depositados na conta do contribuinte e que são decorrentes de transações efetuadas com a Cooperativa de Laticínios São José dos Campos, sendo certo que tais valores são originários em função de atividades realizadas na Fazenda da qual o contribuinte é titular, conforme já exposto.

11) O Agente Fiscal lançou em nome do contribuinte valores por ele considerados decorrentes de omissões. Entretanto, ao lavrar o auto de infração, restou por laborar novamente em erro ao deixar de observar que existem valores que foram originários de transferências entre os bancos Itaú e Santander, conforme se observa dos extratos bancários anexos.

12) Há valores que são decorrentes de depósito de resgate de valores a título de operação denominada POUP MAX, ou seja, os valores foram sacados e posteriormente depositados em conta do contribuinte, conforme se comprova dos extratos anexos.

13) Há também valores decorrentes de operações realizadas com factoring que foram desconsiderados pelo Fiscal e que devem ser excluídos do auto lavrado.

Por fim, requer o recebimento do presente Recurso para, julgar improcedente o Auto de Infração, cancelando-o integralmente, bem como anulando-se todas e quaisquer penalidades impostas ao contribuinte.

É relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra – Relator

Admissibilidade

O recurso voluntário apresentado preenche os requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Preliminarmente

Nulidade

Sustenta o recorrente que o Auto de Infração possui inconsistências que levariam a sua nulidade. Todavia, as razões apresentadas confundem-se com o mérito, não tendo sido arguido nenhum aspecto formal que maculasse o lançamento ou o próprio processo administrativo fiscal.

De pronto, afasto a preliminar de nulidade aventada no recurso voluntário, tendo em vista que não se verificam nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

“Art. 59. São nulos;

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

A autoridade fiscal que presidiu o procedimento é ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, sendo competente, no exercício de suas atribuições, para lavrar todos os termos necessários para o correto desempenho de suas funções.

Os atos e termos lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa, mediante abertura do prazo legal de impugnação, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.

Igualmente foram atendidos os preceitos do artigo 10 do PAF (Decreto nº 70.235, de 1972), ratificando a inexistência da nulidade pretendida, pelo que se indefere o pleito em relação a vícios de natureza formal.

Mérito

Omissão de Rendimentos

O recorrente alega que não se pode tributar omissão de rendimentos baseada em mera presunção e que todos esses rendimentos foram oferecidos à tributação em sua Declaração de Ajuste Anual.

Faz-se necessário esclarecer que o que se tributa, no presente processo, não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos por eles representada. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o dever/poder de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a administração pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância do diploma legal.

A decisão de piso considerou como suficientemente comprovada a origem dos depósitos no montante de R\$ 170.700,00, os quais foram provenientes da alienação do apartamento localizado no Condomínio Sea Star.

Em relação ao apartamento localizado no condomínio Veredas da Cantareira, alega o recorrente que não foram considerados os valores depositados de R\$ 157.000,00 e R\$ 37.800,00 originários de sua alienação. Todavia, acertadamente a decisão de piso pontuou que a soma desses valores não coincide com o valor da venda do imóvel, nos termos da escritura acostada aos autos. Referido documento atesta que o apartamento foi vendido por R\$ 220.000,00, recebidos no ato de sua lavratura, ou seja, 24/09/2004.

Não há nos autos prova do recebimento desses valores, ainda que em datas próximas. O recorrente, por sua vez, não trouxe novos elementos de fato e de direito capazes de refutar a decisão recorrida, limitando-se a reproduzir os mesmos argumentos utilizados quando do protocolo da peça impugnatória.

O acórdão da DRJ, mais uma vez, de maneira acertada, promoveu a exclusão da base de cálculo por comprovação da origem, o depósito do valor de R\$ 2.000,00 efetuado no Banco Itaú S/A, em 07/01/2002, justificado pela compensação de cheque do Banco Santander S/A, na mesma data. Houve a exclusão, ainda, do valor depositado de R\$ 5.600,00, em março/2002, em que houve a comprovação do estorno no mesmo dia, bem como do valor de R\$ 5,23, correspondente a crédito de CPMF, em dezembro/2004.

A insurgência do recorrente quanto ao cômputo dos valores movimentados na operação Poup MAX é improcedente, uma vez que estes valores já foram excluídos pela própria autoridade lançadora, conforme se depreende das planilhas de fls. 259/270 e 347/369.

A alegação de que os valores omitidos em sua integralidade são originários de atividade rural, da mesma forma, não merecem prosperar. O sujeito passivo sustenta que foram depositados valores em sua conta corrente decorrentes de transações efetuadas com a Cooperativa de Laticínios São José dos Campos, reforçando que tais valores são originários do exercício de atividades realizadas na Fazenda da qual o contribuinte é titular.

Em que pese o esforço argumentativo do recorrente, para afastar a presunção de omissão de rendimentos estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, a alegação tem que ser comprovada de maneira individualizada, o que não ocorreu no presente caso.

O mesmo raciocínio deve ser aplicado em relação a alegação de que parte dos valores que transitaram em sua conta-corrente se deram através de operações de *factoring* e que foi beneficiário de distribuição de lucros.

De outro lado, o recorrente requer que os valores em espécie declarados se prestem para a comprovação da origem dos valores. Referida pretensão não guarda liame lógico, posto que não estamos a tratar dos bens declarados ou de sua variação patrimonial, mas

sim da presunção de renda dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento estabelecida pela lei.

Os valores tributados são os que carecem de comprovação e que, nos termos do artigo 42, da Lei 9.430/96, presumem-se como omissão de rendimentos:

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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 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.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

Como já mencionado, de acordo com disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96, é necessário comprovar individualizadamente a origem dos recursos, identificando-os como decorrentes de renda já oferecida à tributação ou como rendimentos isentos ou não tributáveis. Cabe ao recorrente comprovar a origem dos valores que transitaram por sua conta bancária, não sendo suficiente alegações e indícios de prova sem correspondência com os valores lançados.

Destarte, a tese do recorrente não merece prosperar. A presunção estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 só poderá ser afastada através de documentos hábeis e idôneos, não bastando a mera alegação ou apresentação de documentos, que não se prestam para comprovar a origem dos valores depositados na conta corrente do sujeito passivo.

Assim, em razão da ausência de comprovação das origens dos valores que transitaram na conta do sujeito passivo, não merece reforma a decisão recorrida.

Ganho de Capital

Em relação ao lançamento por ganho de capital na alienação de imóveis urbano, o ponto fulcral da controvérsia diz respeito ao seu custo de aquisição, notadamente os apartamento do condomínio Veredas da Cantareira, em que a autoridade fiscal atribuiu-lhe custo de aquisição zero, pela inércia do sujeito passivo em informar tais valores.

A decisão de piso alterou o custo de aquisição do apartamento localizado no condomínio Sea Star, que foi considerado pelo valor constante da Declaração de Ajuste Anual do contribuinte, na importância de R\$ 30.717,70. Todavia, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fl. 396) esse imóvel não gerou a lavratura de Auto de Infração para o lançamento de ganho de capital.

No que concerne à apuração do ganho de capital do apartamento do condomínio Veredas da Cantareira, em que a autoridade fiscal atribuiu custo de aquisição zero, mais uma vez, agiu com acerto a Fiscalização.

De acordo com a Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, que dispõe sobre a apuração e tributação de ganhos de capital nas alienações de bens e direitos por pessoas físicas, na ausência do valor pago devem ser adotados os seguintes critérios:

Custo na ausência do valor pago

Art. 18. Na ausência do valor pago, o custo de aquisição é:

I - o valor que tenha servido de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor dos tributos e das despesas de desembaraço aduaneiro;

II - o valor de transmissão utilizado, na aquisição, para cálculo do ganho de capital do alienante anterior;

III - o valor corrente na data da aquisição;

IV - igual a zero, quando não possa ser determinado nos termos dos incisos I, II e III.

Esta previsão tem base no art. 16 da Lei nº 7.713, de 1988:

Art. 16. O custo de aquisição dos bens e direitos será o preço ou valor pago, e, na ausência deste, conforme o caso:

I - o valor atribuído para efeito de pagamento do imposto de transmissão;

II - o valor que tenha servido de base para o cálculo do Imposto de Importação acrescido do valor dos tributos e das despesas de desembaraço aduaneiro;

III - o valor da avaliação do inventário ou arrolamento;

IV- o valor de transmissão, utilizado na aquisição, para cálculo do ganho de capital do alienante;

V- seu valor corrente, na data da aquisição.

§ 1º O valor da contribuição de melhoria integra o custo do imóvel.

§ 2º O custo de aquisição de títulos e valores mobiliários, de quotas de capital e dos bens fungíveis será a média ponderada dos custos unitários, por espécie, desses bens.

§ 3º No caso de participação societária resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, que tenham sido tributados na forma do art. 36 desta Lei, o custo de aquisição é igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista beneficiário.

§ 4º O custo é considerado igual a zero no caso das participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, no caso de partes beneficiárias adquiridas gratuitamente, assim como de qualquer bem cujo valor não possa ser determinado nos termos previsto neste artigo.

Assim, entendo que a autoridade lançadora não teve meios de apurar o custo de aquisição do imóvel em comento, segundo os critérios delineados pela legislação de regência. Não o fazendo, outra solução não poderá ser adotada, senão apurar o custo de aquisição com valor zero.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário apresentado para, rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar-lhe provimento.

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator