



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 19515.722768/2013-99
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.467 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 17 de dezembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ROGERIO MAURO D AVOLA

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

Ano-calendário: 2008, 2009

RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO. Para caracterizar a divergência de interpretação necessária ao cabimento do Recurso Especial basta a demonstração da existência de similitude fática entre os julgados recorrido e paradigma e adoção de soluções distintas para as lides, em função de interpretações divergentes conferidas à legislação de regência, levadas a cabo por diferentes colegiados.

IRPF. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGENS NÃO COMPROVADAS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A eventual comprovação de origens de depósitos bancários, que integraram a base de cálculo de lançamento com fundamento no art.42, da Lei nº 9.430, de 1996, não implicam em nulidade do lançamento, podendo, se for o caso, ensejar o ajuste na base de cálculo do imposto lançado, com a exclusão desses depósitos

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 afastar a nulidade, com retorno dos autos ao colegiado de origem para apreciação do mérito, vencidos os conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz e João Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe negaram provimento.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

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

Relatório

Trata-se de Recurso Especial motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2401-005.560, proferido pela 1ª Turma Ordinária / 4ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

O lançamento de crédito tributário do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF efetuado por meio do Auto de Infração lavrado em 19/11/2013 (fls. 26.423/26.426), no montante de R\$ 19.778.595,60, incluindo juros de mora e multa proporcional calculados até 31/10/2013, decorre das seguintes infrações: 1 - Lucro (Real, Arbitrado ou Presumido) Distribuído a Sócio ou Acionista Excedente ao Escriturado relativo ao ano-calendário de 2008; 2 - Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem não Comprovada relativa aos anos-calendário de 2008 e 2009. Relativamente a todo o procedimento fiscal desenvolvido, foi lavrado o Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 26.333/26.418), parte integrante do Auto de Infração.

O auto de infração foi impugnado.

Em 14/05/2015, a DRJ, no acórdão nº 12-75.892, às fls. 76397 e ss., julgou parcialmente procedente a impugnação, apurando-se o Imposto Suplementar a seguir: - relativo ao ano-calendário de 2008: R\$ 4.928.256,37, mais Multa de Ofício e Juros de Mora; - relativo ao ano-calendário de 2009: R\$ 4.401.148,59, mais Multa de Ofício e Juros de Mora, ressalte-se que a parcela de R\$ 154.000,00 do Imposto Suplementar correspondente ao ano-calendário de 2008, que se refere à matéria não impugnada, deve ser apartada para cobrança imediata.

O contribuinte interpôs recurso voluntário, às fls. 76495/76559.

Em 20/09/2016, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 76883 e ss., foi determinada diligência, uma vez constatado que o Contribuinte não se incumbiu de comprovar a origem dos depósitos bancários, relacionados pela fiscalização, com documentação que permita a vinculação dos valores e datas.

Em 06/06/2018, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 76925 e ss., exarou o Acórdão nº 2401-005.560, de relatoria da Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa, **DANDO PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada é nula por vício material intrínseco ao lançamento quando o contribuinte apresenta documentos que comprovam a origem e a natureza dos recursos depositados/creditados na conta bancária e a fiscalização deixa de examiná-los e/ou motivar a sua impropriedade a contento.

Tendo o contribuinte apresentado documentos que põe em dúvida a presunção legal do art. 42 da Lei 9.430/96, os autos não podem ser lançados sob esse fundamento por força do disposto no art. 112 do CTN.

MATÉRIA NÃO QUESTIONADA.

Considera-se matéria não litigiosa aquela que não é questionada na impugnação e que é admitida pelo contribuinte como infração.

Às fls. 76942 e ss., a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **Depósitos bancários de origem não comprovada - Presunção legal - Ônus do contribuinte**. Conforme aduziu a União, depreende-se do voto do relator que o Colegiado entendeu que a mera indicação do nome do depositante pelo autuado seria suficiente para afastar a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Ou seja, uma vez apontada a origem dos depósitos, ou seja, os depositantes, o contribuinte estaria desobrigado de comprovar a causa das operações correspondentes aos recursos depositados. Segundo tal posicionamento, diante de simples indicação dos depositantes pelo autuado, caberia à fiscalização aprofundar a investigação da causa dos rendimentos, contrariando, assim, o ônus probatório do contribuinte disposto no art. 42, Lei nº 9.430/96. DIVERSAMENTE, a Colenda 2ª Turma da CSRF e a 1ª Turma da 1ª Câmara da 2ª Seção do CARF, analisando situações análogas ao presente processo, perfilharam entendimento segundo **o qual a mera indicação do depositante não é suficiente para afastar a presunção legal disposta no art. 42 da Lei nº 9.430/96, já que, sendo o ônus da prova do contribuinte, cabe a ele a efetiva comprovação da natureza da operação**.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela União, às fls. 76955/76965, a 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, restando admitida a divergência em relação à seguinte matéria: **Depósitos bancários de origem não comprovada - Presunção legal - Ônus do contribuinte**.

O Contribuinte, às fls. 76970 e ss., apresentou **Contrarrazões** ao Recurso Especial da União, alegando, **preliminarmente**, falta de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas e reiterando, no mérito, os argumentos realizados anteriormente.

Os autos vieram conclusos para julgamento.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 9202-008.467 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 19515.722768/2013-99

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

DO CONHECIMENTO

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

Me utilizo aqui das razões reconhecidas por este colegiado no Acórdão N. 9202-007.785, vejamos:

Inicialmente, registre-se que a divergência apontada no recurso é quanto ao sentido e alcance do termo “origem” referido no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1.996, se apenas procedência ou se, também, natureza da operação que deu ensejo ao crédito. Tanto o recorrido quanto os paradigmas tratam de lançamento com base em depósitos bancários e da apreciação, no caso concreto, da comprovação ou não das origens dos depósitos. O acórdão recorrido concluiu que houve comprovação das origens dos recursos, entendendo essa como a procedência apenas, e não como a natureza da operação que ensejou o crédito, era suficiente para elidir a presunção. Veja-se os seguintes trechos do julgado.

Assim, o deslinde da controvérsia passa, necessariamente, pelo entendimento do que seja comprovar “a origem dos recursos utilizados nessas operações”, condição necessária para desfazer a presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada.

[...]

Vale ressaltar ainda que, a jurisprudência deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF adota entendimento de que na fase do procedimento fiscal, antes da constituição do crédito tributário, basta a comprovação da origem dos depósitos bancários, sem necessidade de comprovação de que os valores depositados não estão no campo de incidência do imposto de renda.

Nessa linha de raciocínio, data máxima vênia, caberia à Autoridade fiscal, após a comprovação da origem dos depósitos bancários, intimar os depositantes para que estes declinassem a causa ou a motivação da operação. A partir daí, se fosse o caso, submeter-se-iam os valores depositados às normas previstas no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 e seus §§. Nesse sentido, o seguinte precedente:

Já os paradigmas adotaram posição oposta, no sentido de que, por origem deve-se entender não apenas a procedência, mas, também, a natureza da operação, ou causa do crédito. Veja-se, por exemplo, o seguinte trecho do voto condutor acórdão 9202005.243:

Quanto à aplicação do referido dispositivo, adoto posicionamento bastante restritivo no que diz respeito à comprovação capaz de elidir a aplicação da presunção, que, para tal fim, deve ser feita de forma individualizada, com correspondência de datas e valores e através de documentação hábil e idônea que comprove **não só a procedência, mas a origem dos recursos, aqui abrangida sua natureza.**

Mais detalhadamente a propósito, é cediço que, a partir de 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro 1996, em seu art. 42 e parágrafos, estabeleceu uma **presunção legal** (g.n.)

de omissão de rendimentos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, sempre que o **titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovasse, mediante documentação hábil e idônea, a origem** dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Portanto, em relação à matéria objeto do recurso – interpretação dos sentido do termo ‘origem’ – é patente a similitude fática entre os julgados, bem como devidamente demonstrada a divergência.

É importante ressaltar que diferenças entre um e outro processo quanto a determinados aspectos não desnatura a divergência entre os julgados, vez que para tal basta a configuração da similitude fática e não a perfeita identidade. É suficiente que seja demonstrado que, em relação ao tema debatido, haja divergência de entendimento e, no caso, esta é patente.

Diante do exposto, embora já tenha naquelas autos me manifestado de forma diversa, tendo agora relatado os autos e me aprofundado melhor na questão considero o paradigma apto a rediscussão da matéria devendo ser, portanto, conhecido.

DO MÉRITO

O lançamento de crédito tributário do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF efetuado por meio do Auto de Infração lavrado em 19/11/2013 (fls. 26.423/26.426), no montante de R\$ 19.778.595,60, incluindo juros de mora e multa proporcional calculados até 31/10/2013, decorre das seguintes infrações: 1 - Lucro (Real, Arbitrado ou Presumido) Distribuído a Sócio ou Acionista Excedente ao Escriturado relativo ao ano-calendário de 2008; 2 - Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem não Comprovada relativa aos anos-calendário de 2008 e 2009. Relativamente a todo o procedimento fiscal desenvolvido, foi lavrado o Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 26.333/26.418), parte integrante do Auto de Infração.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **Depósitos bancários de origem não comprovada - Presunção legal - Ônus do contribuinte.**

O acórdão recorrido apontou para o excesso de uso da presunção nos seguintes termos:

A leitura do caput do art. 42 revela que o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos quando o contribuinte, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados em contas de depósitos ou de investimentos.

Assim, o deslinde da controvérsia passa, necessariamente, pelo entendimento do que seja comprovar “a origem dos recursos utilizados nessas operações”, condição necessária para desfazer a presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada.

A Fiscalização, em regra, interpreta o vocábulo “origem” de maneira abrangente, entendendo que a origem abarca a necessidade de se comprovar também a causa ou motivação da operação, sendo irrelevante o aspecto temporal da comprovação (por isso a fiscalização entendeu que era indispensável a apresentação dos contratos de prestação de serviços firmados com os supostos adquirentes dos precatórios).

Assim, seja na fase anterior à autuação, seja na fase do contencioso administrativo, não bastaria comprovar a mera origem dos depósitos bancários, com informação de quem seria o depositante e a motivação abstrata do depósito, mas seria necessário, ainda, comprovar, documentalmente, tanto quem fez o depósito bancário, quanto a motivação da operação, para então ser afastada a presunção legal.

Vale ressaltar que a jurisprudência deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF adota entendimento de que na fase do procedimento fiscal, antes da constituição do crédito tributário, basta a comprovação da origem dos depósitos bancários, sem necessidade de comprovação de que os valores depositados não estão no campo de incidência do imposto de renda.

Nessa linha de raciocínio, *data máxima vênia*, caberia à Autoridade fiscal, após a comprovação da origem dos depósitos bancários, intimar os depositantes para que estes declinassem a causa ou a motivação da operação. A partir daí, se fosse o caso, submeter-se-iam os valores depositados às normas previstas no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 e seus §§. Nesse sentido, o seguinte precedente:

(...)

Por outro lado, se o contribuinte fizer a prova da origem após a autuação, na fase do contencioso administrativo, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 somente seria elidida se ele comprovasse, também, que os valores não eram tributáveis.

A razão deste entendimento é óbvia: a possibilidade de comprovação exclusiva da origem na fase contenciosa tornaria inócua a presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. É que os contribuintes esperariam a autuação e, em sede de contencioso administrativo, afastariam a presunção de omissão de rendimentos tão somente com a comprovação da origem dos depósitos, sem a necessidade de se comprovar que os rendimentos estariam fora do campo da tributação. Assim, acredita-se ser mais razoável o entendimento esposado pela jurisprudência administrativa, em detrimento do entendimento ainda prevalente na Fiscalização da RFB.

Entretanto, apresentados os documentos que em tese comprovam a origem dos depósitos bancários no curso do procedimento fiscal, ou seja, antes da constituição do crédito tributário, caberia à Fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas previstas no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, contudo, isso não foi feito.

Note-se que o erro na construção do lançamento acarreta vício insanável do lançamento, razão pela qual devem ser canceladas as exigências deles decorrentes.

Nesse sentido, tenho que a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada é nula por vício material intrínseco ao lançamento, quer por conta da precariedade da motivação, quer pela falta do aprofundamento da investigação que poderia implicar em autuação não mais por conta da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, mas em decorrência de possível lançamento de imposto suplementar na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Em relação aos valores lançados decorrentes da suposta distribuição de Lucro a sócio excedente ao escriturado relativo ao ano-calendário de 2008 com base no artigo 39, XXVII c.c. o artigo 3º da Lei nº 7.713/1998 e 20 da Lei 8.541/1992, entendo que agiu

com acerto a decisão *a quo*, posto que a matéria não foi arguída em sede de Impugnação, estando preclusa sua alegação nessa oportunidade.

Todavia, cumpre salientar que em caso análogo, Acórdão N. 9202007.785, pertencente a mesma fiscalização, este colegiado já se manifestou sobre as provas dos autos, bem como sobre a origem dos recursos, vejamos:

Quanto ao mérito, insurge-se a Fazenda Nacional contra a declaração da nulidade do lançamento. Sustenta a Fazenda Nacional, em síntese, que, não tendo restado comprovadas as origens dos depósitos bancários, a Fiscalização poderia, como fez, realizar o lançamento com fundamento no art. 42, da lei nº 9.430, de 1.996.

Inicialmente, entendo que nem todo defeito do lançamento enseja sua nulidade; que o lançamento pode ser alterado em razão da impugnação do sujeito passivo.

Assim, admitindo-se apenas para argumentar que o contribuinte tivesse comprovado, no curso da fiscalização, as origens de parte ou da totalidade dos depósitos, caberia à autoridade julgadora simplesmente afastar a exigência, no todo ou em parte, mediante a apreciação do mérito.

Lembro que o art. 145 do CTN expressamente prevê a possibilidade de alteração do lançamento em razão de impugnação do sujeito passivo. Vejamos:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I impugnação do sujeito passivo;

II recurso de ofício;

III iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Portanto, na hipótese de a autoridade julgadora, atendendo ao apelo do sujeito passivo, reconhecer razão a esse apelo, no caso de que parte ou a totalidade dos depósitos tiveram suas origens comprovadas, deveria afastar a exigência em relação aos depósitos que tiveram essas origens comprovadas.

Mas não foi isso que fez o Colegiado a quo. A meu ver, data vênua, confundindo os conceitos e nulidade e anulabilidade, sem examinar o mérito das questões suscitadas na defesa, optou por, genericamente, declarar a invalidade do lançamento.

Não bastasse isso, a premissa do recorrido, de que os depósitos tiveram suas origens comprovadas não se verifica. O Recorrido acolheu como verdadeira a alegação da defesa de que os depósitos tiveram origem nas operações de compra e venda de precatórios, porém, compulsando os documentos apresentados, constata-se que, embora seja certo que o contribuinte opere nesse mercado, não há comprovação, de forma individualizada, de que os créditos tiveram essas origens.

O fato de o contribuinte exercer determinada atividade não pode ser aceita como comprovação de que a origem de sua movimentação financeira decorre necessariamente dessa atividade, pela simples razão de que, salvo em situações muito particulares, todo contribuinte exerce alguma atividade. E, o caso, vale repetir, embora haja prova de que, de fato, o contribuinte exerce a atividade de advogado relacionado a operações de

compra de precatórios, não logrou comprovar, de forma individualizada, as origens dos depósitos, seja no sentido da procedência, seja no sentido de causa desses depósitos.

E registre-se que, embora o acórdão recorrido afirme que os depósitos decorreriam da compra e venda de precatórios, não demonstrou a efetividade dessa comprovação, vale dizer, não indicou a relação entre os depósitos e as alegadas origens.

Simplemente aceitou como verdadeira a alegação da defesa sobre a suposta origem.

É interessante ressaltar que, **embora o contribuinte (no caso, o cônjuge) afirme que atua na atividade de compra e venda de precatório, os documentos carreados aos autos apontam que este atua, em verdade, como representante legal de cedentes de precatórios.**

Veja-se, por exemplo, o Contrato de Cessão de Direito Creditórios de fls. 1.124 a 1.126, onde Rogério Mauro D'Ávila (cônjuge da ora recorrente) aparece como procurador do cedente; e às fls. 1.194 consta recibo em que os cedentes atestam ter recebido do Sr. Rogério D'Ávila valor correspondente à cessão dos precatórios. Mas não consta dos autos, pelo menos não em relação à totalidade ou mesmo maioria dos depósitos, comprovante que vincule os créditos em sua conta ao recebimento de precatórios.

Penso, portanto, que caberia à autoridade julgadora, se entendia comprovadas as origens dos depósitos, apreciar essas provas e fundamentar a decisão apontando as alegadas origens. Não é o caso, como dito acima, de nulidade do lançamento.

Como, em razão da declaração de nulidade, não foi apreciado o mérito do lançamento quanto à efetiva comprovação ou não das origens dos depósitos bancários, é o caso de, afastada a nulidade, devolver os autos à instância *a quo* para exame do mérito.

Ante o exposto, conheço do recurso e, no mérito, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional para afastar a nulidade, devendo os autos retornarem à instância de origem para exame das demais questões do recurso voluntário.

O encaminhamento dado na decisão proferida pelo Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, no processo da cônjuge SANDRA MARIA GONCALVES VICTOR, deve ser replicada aos presentes autos do cônjuge ROGÉRIO MAURO D'AVOLA.

Assim, **entendo que em razão da declaração de nulidade, não foi apreciado o mérito do lançamento quanto à efetiva comprovação ou não das origens dos depósitos bancários, não se vinculando obviamente às considerações de origem e procedência desta relatora, nem do relator do acórdão citado, pois, afastada a nulidade, as provas deverão ser analisadas livremente pela instância *a quo*.**

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional e no mérito dar-lhe parcial provimento para afastar a nulidade, com retorno dos autos a instância *a quo* para análise das questões de mérito.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Ana Paula Fernandes

Fl. 9 do Acórdão n.º 9202-008.467 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 19515.722768/2013-99