



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 10120.003269/97-03
Recurso nº. : 106-135.060
Matéria : IRPF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : AGEU BORGES FIUZA
Sessão de : 13 de dezembro de 2006
Acórdão nº. : CSRF/04-00.468

ATIVIDADE RURAL - DEDICAÇÃO EXCLUSIVA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - TRIBUTAÇÃO - Identificada a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, via presunção legal, o contribuinte que se dedica exclusivamente à atividade rural fica submetido ao regime de tributação definido na Lei nº. 8.023, de 1990, que limita a base de cálculo da incidência em 20% (vinte por cento) da omissão apurada.

Recurso especial parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso especial, para reduzir a base de cálculo do tributo para 20% do acréscimo patrimonial a descoberto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, que deu provimento integral ao recurso, e Gonçalo Bonet Allage que negou provimento ao recurso. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro José Ribamar Barros Penha.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

REMIS ALMEIDA ESTOL
RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 10120.003269/97-03
Acórdão nº. : CSRF/04-00.468

FORMALIZADO EM: 11 JUL 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 10120.003269/97-03
Acórdão nº. : CSRF/04-00.468

Recurso nº. : 106-135.060
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : AGEU BORGES FIUZA

RELATÓRIO

Inconformada com a decisão do Acórdão nº. 106-13.954, às fls. 270/281, que trata sobre acréscimo patrimonial a descoberto decorrente de atividade rural, a Douta Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 285/294, sob os seguintes argumentos, em síntese:

“O que se percebe é que há uma inversão do ônus da prova. Pois, em se tratando de tributação favorecida, é dever do contribuinte provar as origens da receita obtida. Todavia, o acórdão exige do Fisco a prova de que a omissão de rendimentos decorre de uma receita decorrente de atividade que não a rural.

Ante a esses fatos, fica claro que há uma afronta à determinação legal e uma decisão que contraria as provas carreadas aos autos.

(...)

O § 1º não deixa dúvidas quanto à possibilidade de se lançar a omissão de rendimentos, quando se realizar gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

Isso foi o que ocorreu no caso analisado. O demonstrativo montado pelo fiscal indica gastos incompatíveis com a renda do contribuinte. Esse demonstrativo foi feito com base em informações prestadas pelo contribuinte. Entretanto, cabe ao Fisco analisar os documentos apresentados e, em caso de dúvida quanto à veracidade da operação representada pelo documento, buscar esclarecimentos.

Quando intimou o Frigorífico Anglo S/A, o Fisco tentou se certificar da idoneidade do documento apresentado. Como não se comprovou ser verdadeira a afirmação representada pela Nota Fiscal da venda de gado, glosou-se tal Nota.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 10120.003269/97-03
Acórdão nº. : CSRF/04-00.468

Caso tal venda houvesse, de fato, ocorrido, o contribuinte teria facilidade em trazer comprovação. Entretanto, permaneceriam silentes ambos, Frigorífico e autuado. Destarte, restava à fiscalização desconsiderar esta receita. Quando a Câmara julgou procedente o pedido, acabou por negar vigência ao § 1º, do art. 6º, da Lei nº. 8.021, já que o excesso de despesas sobre as receitas apresentadas foi comprovado."

O Acórdão recorrido, da Sexta Câmara do Primeiro Conselho, por sua vez, apresenta a seguinte ementa:

"IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - ATIVIDADE RURAL - Na apuração de acréscimo patrimonial por omissão de receita, uma vez que não comprovada que a omissão decorreu da atividade rural, o lançamento deverá considerar todas as receitas e despesas devidamente justificadas e decorrentes da atividade rural, para justificar o suposto acréscimo patrimonial."

O i. Presidente da Sexta Câmara, Conselheiro José Ribamar Barros Penha, deu seguimento ao Recurso Especial da Fazenda, através do Despacho nº. 106-182/2005, às fls. 295/296, nos seguintes termos:

"Em face dos termos regimentais em que se fundamenta a recorrente, encontram-se atendidas as condições de admissibilidade relativas à tempestividade e ao endereçamento da petição. O representante da Fazenda Nacional entende e fundamenta que a decisão prolatada está equivocada no que tange à interpretação da legislação de regência, especialmente quanto à Lei 8.023/90 e §1º do art 6º da Lei 8.021/90.

Diante do exposto, nos termos da competência estatuída no art. 38, inciso III, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, DOU seguimento ao Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais."

Dentro do prazo previsto, o contribuinte apresentou suas contra-razões, às fls. 302/313, alegando, em resumo, que:

"Ora, como amplamente provado nos autos, o Recorrido possui uma única atividade, qual seja, a rural.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 10120.003269/97-03
Acórdão nº. : CSRF/04-00.468

Tanto é que o suposto acréscimo patrimonial a descoberto decorreu do preenchimento do anexo de atividade rural, como está nas folhas 112 e 171 dos autos.

Inaceitável a alegação da Recorrente pela qual a Receita Federal teria intimado o Frigorífico Anglo S/A e o mesmo quedado inerte, presumindo-se assim que houvera sido operado o ônus da inversão da prova.

Basta ver que a nota fiscal em comento emitida pelo Frigorífico Anglo S/A, vale dizer, sociedade anônima, guarda o número 11234, ou seja, são milhares de operações realizadas pelo comprador, o que inadmite a presunção de inidoneidade do documento fiscal.

Aduz a Fazenda Nacional que **"Caso tal venda houvesse, de fato ocorrido, o contribuinte teria facilidade em trazer comprovação. Entretanto, permaneceram silentes ambos, Frigorífico e autuado"**.

Ora, o autuado/recorrido não permaneceu silente. APRESENTOU O DOCUMENTO FISCAL E APÓS A SUA APRESENTAÇÃO **NÃO FOI MAIS INTIMADO A PRESTAR ESCLARECIMENTO.**

É SÓ ANALISAR OS DOCUMENTOS SUBSEQUENTES DE FLS. 186/196, EIS QUE ÀS FLS. 197 SE INICIA O AUTO DE INFRAÇÃO.

DEPREENDE-SE, POIS, QUE O LANÇAMENTO, COMO EXPRESSADO NA DECISÃO RECORRIDA, FOI EFETUADO POR PURA PRESUNÇÃO."

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 10120.003269/97-03
Acórdão nº. : CSRF/04-00.468

VOTO

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Relator

O recurso especial atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

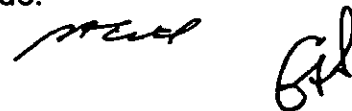
A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs o recurso pela afronta à Lei nº. 8.023/90, bem como pela contrariedade das provas, entendendo que, em se tratando de tributação favorecida, é dever do contribuinte provar as origens da receita obtida.

Trata o processo da tributação da omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, que é presumida, quando o contribuinte exerce, exclusivamente, a atividade rural, que por sua vez é regulada pela Lei nº. 8.023/90.

Esse é o caso dos autos, entendendo o acórdão recorrido que o contribuinte exerce exclusivamente atividade rural, como se verifica na seguinte passagem (fls. 280/281):

“Diversamente do que afirma a decisão recorrida, existe nos autos farta prova documental que comprova a origem de receita auferida exclusivamente da atividade rural, e também de gastos a serem abatidos nos exatos termos do artigo 6º da mencionada Lei nº. 8.021/90.

O lançamento, conforme descrito no auto de infração, decorre de acréscimo patrimonial a descoberto evidenciando renda auferida e não declarada. Ocorre que a exigência fiscal desconsiderou as receitas da atividade rural sem qualquer justificativa supondo apenas que esse rendimento seria de qualquer outra atividade, conforme já evidenciado.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 10120.003269/97-03
Acórdão nº. : CSRF/04-00.468

Os documentos trazidos aos autos realmente demonstram que o contribuinte exerce exclusivamente a atividade rural, conforme exposto no trecho acima transcrito do acórdão recorrido. Corrobora esse entendimento a Declaração de Ajuste do contribuinte, relativa ao exercício 1995 / Ano-calendário 1994, às fls. 03. Vejamos:

Rendimentos Tributáveis

01. Recebidos de pessoas jurídicas	-----
02. Recebidos de pessoas físicas e exterior	-----
03. Resultado tributável da atividade rural	28.286,30
Total (01 + 02 + 03)	28.286,30

Passando a análise das leis questionadas, entendo que a Lei nº. 9.430/96, mais precisamente seu art. 42 que criou a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, simplesmente não trata de regime de tributação, ou seja, não pode ser confundida, como por exemplo, com as Leis nºs. 9.249/95, 7.713/88 e, também, a própria Lei nº. 8.023/90, que é específica para a atividade rural e com outra natureza, esta sim, estabelecendo regime de tributação via determinação do fato gerador, da base de cálculo, das alíquotas etc.

Para demonstrar minha posição, vou me socorrer, inicialmente, de dispositivos dirigidos às Pessoas Jurídicas e contidos nos artigos nº. 288 e nº. 537 do RIR/99, que passo a transcrever:

Art. 288

"Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 10120.003269/97-03
Acórdão nº. : CSRF/04-00.468

Art. 537

"Verificada a omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 532."

Parágrafo Único

"No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado."

A conjugação desses dispositivos está indicando claramente que, existindo apenas uma atividade, a imposição tributária sobre a omissão de receita não pode se distanciar do "regime de tributação" a que estiver submetido o contribuinte.

Foi nessa mesma linha o posicionamento da Primeira Câmara do Primeiro Conselho quando da apreciação do recurso nº. 114.881, envolvendo empresa que se dedicava exclusivamente à atividade rural e também acusada de omissão de receitas, via presunção, por saldo credor de caixa e depósitos bancários.

Nesse julgamento, colhido à unanimidade de votos, decidiu o colegiado validar a presunção de omissão de rendimentos previstas nos artigos 281 a 287 (este último sobre depósitos bancários) e, ao mesmo tempo, se valer para a tributação da omissão dos dispositivos da Lei nº. 8.023/90, como faz certo o Acórdão nº. 101-92.858, de 21.10.1999, de relatoria do ilustre Conselheiro Kazuki Shiobara, na parte que interessa, assim ementado:

Acórdão nº. 101-92.858

"IRPJ - ALÍQUOTA - EMPRESAS RURAIS - AVICULTURA - As pessoas jurídicas que se dedicam exclusivamente à atividade rural (criação de frangos) devem ser tributadas com a alíquota majorada pelo art. 12 da Lei nº. 8.023/90, conforme entendimento sedimentado no Acórdão CSRF/01-0.464/84."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 10120.003269/97-03
Acórdão nº. : CSRF/04-00.468

Tenho, portanto, que fazer incidir o tributo da omissão presumida nos termos da Lei nº. 7.713/88, que é o caso dos autos, ao invés da Lei nº. 8.023/90, tendo o contribuinte exercido unicamente a atividade a Rural, além de criar reprovável distinção entre contribuintes em grave afronta ao princípio constitucional de isonomia, se estaria, em análise finalística, admitindo uma segunda presunção na Lei nº. 9.430/96 que, além de presumir a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, também presumiria sua origem ao talante da autoridade lançadora.

Quanto ao argumento de que a atividade rural, por ser detentora de regime tributário diferenciado e benéfico, dependeria da prova de que as receitas omitidas tivessem vindo dessa atividade, não tem aplicação nos casos em que a omissão de receita decorre de presunção legal, e mais, tornaria inócua a própria presunção do art. 42 da Lei nº. 9.430/96, além de desvirtuar todo o sistema de tributação contrariando normas expressas sobre o tema, a exemplo dos artigos nº. 288 e 537 do RIR/99.

É por essas razões, que entendo ser essa a perfeita aplicação do princípio da razoabilidade, numa elogiável e criteriosa elaboração no sentido de harmonizar dispositivos legais aparentemente contraditórios.

De resto, essa mesma matéria já foi objeto de inúmeras manifestações da Egrégia Quarta Câmara do Primeiro Conselho, a exemplo do Acórdão nº. 104-21726, de 26.07.2006, de relatoria do renomado Conselheiro Nelson Malmmann, cujos fundamentos adoto integralmente, me permitindo reproduzir parte deles:

"O nosso ordenamento jurídico prevê para o produtor rural que não possuir escrituração regular, a tributação via arbitramento de sua receita bruta, declarada ou não, identificada ou não, ao limite máximo de 20%.

Não há dúvidas, que muitos entendem que somente é passível de tributação pelo regime especial (atividade rural) os valores omitidos que, comprovadamente, através da apresentação de documentação hábil e idônea, decorressem da atividade rural.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 10120.003269/97-03
Acórdão nº. : CSRF/04-00.468

Como já se disse anteriormente, no âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

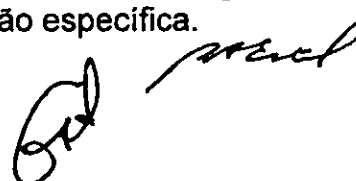
Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como a iterativa jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão se vê que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

No caso vertente, o levantamento fiscal demonstra que o suplicante inquestionavelmente exerce a atividade rural, e que basicamente as receitas/rendimentos declaradas decorrem desta.

Da análise dos autos, principalmente da Declaração de Ajuste Anual do exercício questionado (fls. 09/17), se constata que as origens de recursos do contribuinte são originários da atividade rural e que todos os negócios desenvolvidos pelo suplicante tem relação direta com a atividade rural.

Em assim sendo, não me parece correto tributar a totalidade dos depósitos bancários não comprovados como sendo omissão de rendimentos de uma outra atividade qualquer, por mera presunção, quando o contribuinte, como é o caso em questão, tem rendimentos tributáveis originados exclusivamente da atividade rural, já que as receitas da atividade rural pelas suas peculiaridades gozam de tributação mais favorecida.

Neste contexto, quando se tratar de contribuintes cuja atividade exercida é exclusivamente a rural, qualquer omissão deveria ser tributada nos termos da Lei nº. 8.023, 1990, sendo certo que na hipótese presente a própria Lei nº. 7.713, 1988, art. 49, exclui os rendimentos da atividade agrícola e pastoril, já que serão tributados na forma da legislação específica.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 10120.003269/97-03
Acórdão nº. : CSRF/04-00.468

Nunca é demais ressaltar, que quando se tratar de rendimentos cuja origem é exclusiva da atividade rural, apuração de omissão de rendimentos deve ser de forma anual, como atividade rural. Esta forma de apuração constitui, no ponto de vista deste relator, a metodologia mais apropriada a fim de ser apurada a omissão de rendimentos real, com devido amparo legal na legislação em vigor. É, sem sobra de dúvidas, aquela mais próxima da realidade dos fatos porquanto se apura, quando for o caso, a evasão do tributo na própria atividade exercida pelo contribuinte. Trata-se, pois, de procedimento admitido pela legislação tributária.

Outrossim, a verificação da ocorrência do fato gerador pressupõe a observância da legislação de regência do tributo. Dessa forma, a vinculação é uma das características essenciais do lançamento tributário, que só é eficaz se realizado nos estritos termos que a lei o admite, presidido pelo princípio da legalidade e pela situação de fato preexistente.

Na esteira destas considerações a exigência de crédito tributário, mediante lançamento regularmente constituído por servidor competente da administração tributária, deve estar subordinada ao princípio da legalidade. A obediência a esse princípio é expresso nos arts. 37, caput e 150, I, da Constituição Federal.

Neste contexto, a omissão de receita/rendimentos verificada através de depósitos não comprovados em contribuintes que se dedicam exclusiva e comprovadamente, a exploração de atividade rural, o levantamento do valor tributável deve ser realizado de forma anual e tributado como se atividade rural fosse, em obediência ao disposto nas normas legais que regem o assunto, quais sejam: Lei nº. 7.713, de 1988, art. 49; e Lei nº. 8.023, de 1990, com as devidas alterações posteriores."

Assim, com as presentes considerações encaminho meu voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao Recurso Especial formulado pela Fazenda Nacional, para reduzir a base de cálculo da exigência relativa à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários para 20%, nos exatos termos da Lei nº. 8.023/90.

Sala das Sessões - DF, em 13 de dezembro de 2006


REMIS ALMEIDA ESTOL

