



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

Processo nº 10120.005364/2007-58
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-003.050 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2014
Matéria IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL E POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA
Recorrente ADENIR DOS SANTOS MOTA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

ATIVIDADE RURAL. APURAÇÃO DO RESULTADO. REGIME DE CAIXA.

Na apuração do resultado da atividade rural prevalece o regime de caixa, devendo ser consideradas as receitas recebidas e as despesas pagas em relação a cada ano-calendário.

DEPÓSITO BANCÁRIO A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA. MATÉRIA SUMULADA. SUJEITO PASSIVO É O TITULAR DA CONTA BANCÁRIA.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. Não comprovada a origem dos depósitos em conta corrente bancária, deve ser mantido o lançamento tributário. De acordo com a Súmula CARF nº 26, a presunção estabelecida pelo citado dispositivo legal dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. Nestes casos, o lançamento em razão da omissão de receita deve ser lavrado em desfavor do titular da conta bancária.

RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencida a Conselheira Alice Grecchi, que dava provimento parcial, para tributar os depósitos bancários como receita da atividade rural. Realizou sustentação oral o Dr. Marcos Caetano da Silva, OAB/GO nº 11.767.

Assinado digitalmente

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS - Presidente.

Assinado digitalmente

CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA - Relator.

EDITADO EM: 28/10/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jose Raimundo Tosta Santos (Presidente), Alice Grecchi, Nubia Matos Moura, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Carlos André Rodrigues Pereira Lima.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário de fls. 1.686 a 1.714, interposto contra decisão da DRJ em Brasília/DF, de fls. 1.664 a 1.679, que julgou procedente em parte o lançamento de fls. 1.234 a 1.254, relativo aos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004, lavrado em 02/08/2007, com ciência do RECORRENTE em 14/08/2007 (fl. 1.257).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 3.887.767,12, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício, ora aplicada no percentual de 75%, ora no percentual de 150%.

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal de fl. 1.235 a 1.239, o presente lançamento decorreu da acusação de omissão de rendimentos: (i) provenientes da atividade rural, nos anos-calendário 2001 e 2002 (item 001 do lançamento); bem como, (ii) de depósitos bancários de origem não comprovada, nos anos-calendário 2001 a 2004 (item 002 do lançamento).

O Recurso Voluntário do contribuinte já foi analisado pelo CARF, tendo esta colenda turma proferido o voto de fls. 3.481 a 3.496 “*no sentido de DAR PARCIAL provimento ao Recurso para a) desqualificar a multa aplicada ao item 001 do lançamento, reduzindo-a a 75%; b) reconhecer a decadência do direito do Fisco de exigir crédito tributário cujo fato gerador tenha ocorrido em 2001 (itens 001 e .002 do lançamento); c) desqualificar a multa aplicada ao item 002 do lançamento, no que diz respeito ao fato gerador ocorrido em 31.12.2004; d) excluir da base de cálculo do item 002 o valor de R\$ 75.000,00 no ano-calendário 2002*”.

Importante salientar que a DRJ de origem, já havia decidido pela procedência parcial da impugnação do contribuinte, para cancelar o lançamento relativo a omissão de rendimentos decorrentes da atividade rural do exercício de 2004, ano-calendário 2003 (item 001 do lançamento), conforme acórdão de fls. 1.658/1.673.

Em face do acórdão proferido pelo CARF, houve interposição de recurso especial pelo Procurador da Fazenda Nacional (fls. 3.500/3.519), cuja admissibilidade foi aceita apenas em relação à decadência relativa aos débitos do ano-calendário 2001 (fls. 3.569/3.571).

Paralelamente, o RECORRENTE apresentou pedido de desistência parcial do recurso administrativo, referente a todo o crédito mantido após a decisão do CARF, devido à adesão ao parcelamento concedido pela Lei nº 11.941/2009 (fls. 3.586/ 3.588). Assim, não houve desistência em relação à matéria questionada pela Fazenda Nacional em Recurso Especial (decadência dos débitos relativos ao ano-calendário 2001 e redução das multas de ofício aplicadas). Neste sentido, o contribuinte desistiu do recurso em relação aos seguintes créditos:

- a) Todo débito lançado referente ao ano-calendário 2002, exceto a quantia de R\$ 75.000,00 excluída da base de cálculo da matéria tributável pela decisão do CARF;
- b) Todo débito lançado referente ao ano-calendário 2003, exceto quanto aos valores correspondentes à redução da multa de 150% para 75%, conforme decisão do CARF; e
- c) Todo débito lançado referente ao ano-calendário 2004, exceto quanto aos valores correspondentes à redução da multa de 150% para 75%, conforme decisão do CARF.

A parte do lançamento mantida pelo CARF e que não foi objeto do Recurso Especial da Fazenda foi transferida para o processo 10120.000703/2011-96, devido à adesão ao parcelamento concedido pela Lei nº 11.941/2009, conforme quadro constante à fl. 3.609:

TRIC	PA	CT (Mantido pelo CARF/MF/DF e Objeto do Parcelamento)	Multa Ofício	CT Objeto de Recurso Especial da PFN	Multa Ofício
2904	2001	-	-	R\$ 111.328,17	75%
2904	2001	-	-	R\$ 140.231,00	75%
2904	2002	R\$ 423.926,41	75%	-	-
2904	2003	R\$ 180.057,57	75%	-	-
2904	2004	R\$ 495.029,26	75%	-	-
2904	2004	R\$ 9.145,55	75%	-	-

Quando do julgamento do Recurso Especial, a Câmara Superior de Recursos Fiscais deu PROVIMENTO para reconhecer que não houve decadência dos créditos relativos ao ano-calendário 2001, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

*TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.*

Inexistindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial será: (a) o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) o Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

Verifica-se nos autos que, para o ano calendário de 2001, não houve pagamento antecipado, conforme consta da Declaração de Ajuste Anual (fls. 05 a 06). Em inexistindo pagamento a ser homologado, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra do art. 173, inciso I, do CTN. Isto é, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial dá-se no dia 01/01/2003 e o termo final no dia 31/12/2007.

Considerando que o contribuinte foi cientificado do auto de infração, em 14/08/2007, portanto, antes de transcorrido o prazo de cinco contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há que se falar em decadência.

Recurso especial provido.

Importante reiterar que o Recurso Especial foi admitido apenas em relação à decadência relativa aos débitos do ano-calendário 2001.

Neste sentido, foi determinado o retorno dos autos para esta turma julgadora, a fim de que fossem apreciadas as demais matérias constantes do recurso voluntário do contribuinte.

Portanto, o que está agora em debate é, tão-somente, o lançamento dos créditos relativos ao ano-calendário 2001, exceto a questão referente à redução da multa de ofício (que não foi admitida como objeto do Recurso Especial), devendo ser mantida, portanto, a decisão desta Colenda Turma que desqualificou a multa de ofício.

DA DELIMITAÇÃO DO LITÍGIO

De acordo com o auto de infração de fls. 1.234/1.254, o lançamento decorreu da constatação de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) 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.

No decorrer da ação fiscal, foram detectados vários lançamentos relacionados à atividade rural, tendo sido oficiada a Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás, que respondeu positivamente para prática de atividades rurais por parte do RECORRENTE.

Portanto, em relação ao ano-calendário 2001, o lançamento decorreu dos seguintes fatos:

“O contribuinte apresentou livro-caixa com a documentação para cada mês dos anos-calendário de 2001 a 2004, sendo que para o ano-calendário de 2001 apresentou um total de receita para atividade rural no valor de R\$ 2.355.444,63 enquanto que o somatório das notas fiscais dos frigoríficos foi o montante de R\$ 2.617.402,29, por isso usamos a receita maior, conforme planilha anexa; a despesa apresentada no livro-caixa foi de R\$ 2.362.132,64, mas houve uma glosa na despesa porque o contribuinte lançou o valor de R\$ 375.000,00 a título de custo de benfeitorias nas fazendas Soberana I e Goiânia efetuada em anos anteriores, que não puderam ser comprovadas e também porque foram realizadas em anos anteriores. Mas por opção dos 20% do arbitramento ser mais benéfico para o contribuinte então foi utilizado o arbitramento, sendo tributado o valor de R\$ 523.480,00 a título de omissão de receita da atividade rural.

(...)

Do total dos depósitos em suas contas, parte foi considerada como atividade rural e outra parte, que não foi justificada, tendo em vista que o contribuinte apresentou para justificar essa parte apenas cópias de canhotos de cheques, juntamente com planilha onde consta o nome de várias pessoas, sem indicação de CPF, alegando que teria sido tomado de empréstimo, dizendo que nas cópias das canhotos teria a data de pagamento dos empréstimos. Fizemos intimação para vários contribuintes e não tivemos resposta e no caso do Sr. Paulo Alexandrino respondeu negativamente a questão do empréstimo. Essas alegações do

contribuinte quanto aos empréstimos não foram suficientes ..., pois cópias de canhotos de cheques não são suficientes para comprovar tais empréstimos.

Sendo assim consideramos como omissão de receita os depósitos de origem não comprovada, ou seja:

- para o ano-calendário de 2001 o total dos depósitos bancários foi de R\$ 3.022.232,00 e foi comprovada a receita de atividade rural no montante de R\$ 2.617.402,29, restando portanto R\$ 404.829,71 como depósitos não comprovados. (...)"

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Por economia processual, transcrevo adiante trechos do relatório elaborado pelo Conselheira Relatora desta Turma (Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti), às fls. 3.481/3.496, no que diz respeito às alegações de defesa apresentada pelo RECORRENTE:

“- que a origem dos depósitos bancários seria justificada por empréstimos tomados, o que seria comprovado através das cópias dos canhotos dos cheques utilizados para quitação destes empréstimos, bem como dos cheques emitidos para pagamento dos juros. Alega que também anexou à sua impugnação cópia do microfilme dos cheques e planilha de Excel por meio da qual demonstra datas e valores e contas dos depósitos envolvidos;

(...)

- que não estaria correta a glosa do custo das benfeitorias por ele realizadas, para as quais foi trazida aos autos documentação hábil e idônea que comprovaria a efetividade das mesmas;

- que a decisão recorrida teria alterado o fundamento da glosa, fazendo assim um novo lançamento que não seria mais permitido em razão da ocorrência da decadência. Esta alteração implicaria em nulidade insanável, tornando nulo o lançamento;

- quanto à glosa das benfeitorias, que o custo de aquisição das mesmas corresponde a 90% do valor dos respectivos imóveis, já que o valor da terra nua foi estimado em 10% dos mesmos. Assim, o custo de aquisição, ao invés de ser deduzido no ano da aquisição dos imóveis, o foi no ano de 2001. Elaborou quadro demonstrativo dos valores deduzidos, demonstrando as fls. do processo nas quais estariam os documentos comprobatórios de suas alegações;

- que houve erro no cálculo do valor do resultado da atividade rural para o ano de 2001, pois este deveria ser de R\$ 255.719,65, e não, 20% de R\$ 523.480,00;

(...)

- reitera que a omissão por depósitos bancários deve ter como base de cálculo somente 20% dos depósitos de origem não comprovada, já que toda a sua receita decorre do exercício da atividade rural;

- quanto à omissão por depósitos bancários, alega que deveriam ser considerados os empréstimos tomados e os valores relativos a descontos de duplicatas. Discrimina, ano a ano os valores que deveriam ser considerados e excluídos da base de cálculo dos lançamentos. (...)"

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos André Rodrigues Pereira Lima

Da omissão de receitas da atividade rural no ano-calendário 2001

O lançamento de omissão de receitas da atividade rural decorre da glosa de despesa de R\$ 375.750,00, classificada pelo RECORRENTE como a título de custo de benfeitorias nas fazendas Soberana I e Goiânia, efetuadas em anos anteriores, que não puderam ser comprovadas através de documentação hábil e idônea e também porque foram realizadas em anos anteriores.

O RECORRENTE afirma em seu recurso que tais custos, deduzidos do resultado da atividade rural do ano-calendário 2001, estariam comprovados nos autos através das escrituras de compras dos próprios imóveis, conforme planilha por ele elaborada à fl. 1.695:

DOCUMENTO	VALOR DO IMÓVEL	90% = CUSTO BENF.	10% = TERREIRA NUA	FLS. DO PAF
ESCRITURA	R\$ 115.000,00	R\$ 103.500,00	R\$ 11.500,00	1117/1119
ESCRITURA	R\$ 37.000,00	R\$ 33.300,00	R\$ 3.700,00	1120/1122
ESCRITURA	R\$ 4.500,00	R\$ 4.050,00	R\$ 450,00	1123/1124
ESCRITURA	R\$ 76.000,00	R\$ 68.400,00	R\$ 7.600,00	1129/1130
ESCRITURA	R\$ 110.000,00	R\$ 99.000,00	R\$ 11.000,00	1125/1128
ESCRITURA	R\$ 76.000,00	R\$ 67.500,00	R\$ 7.600,00	1129/1130
TOTAL	R\$ 418.500,00	R\$ 375.750,00	R\$ 37.575,00	

Ressaltamos que, após retificação da numeração dos autos, os documentos citados pelo RECORRENTE encontram-se, agora, acostados às fls. 1.119/1.132.

Alega o RECORRENTE que o custo de aquisição das benfeitorias correspondeu a 90% do custo total de aquisição dos respectivos imóveis, porque o valor da

terra nua foi estimado em 10% do valor total do imóvel. Ademais, afirma expressamente que tais despesas com benfeitorias não foram deduzidas no ano da aquisição das fazendas, somente tendo sido realizada tal dedução na da declaração do ano-calendário de 2001.

Ocorre que não deve prevalecer o entendimento do RECORRENTE, na medida em que o art. 63 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99) prevê que, para a apuração do resultado da atividade rural, devem ser consideradas as despesas pagas no respectivo ano-calendário

*“Art. 63. Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das **despesas pagas no ano-calendário**, correspondente a todos os imóveis rurais da pessoa física (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 14).”*

Ainda sobre o tema, o art. 62 do Decreto nº 3.000/99 determina que os investimento na atividade rural serão considerados despesas no mês do pagamento:

*“Art. 62. Os investimentos serão considerados despesas **no mês do pagamento** (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, §§ 1º e 2º).*

§ 1º As despesas de custeio e os investimentos são aqueles necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados com a natureza da atividade exercida.

§ 2º Considera-se investimento na atividade rural a aplicação de recursos financeiros, durante o ano-calendário, exceto a parcela que corresponder ao valor da terra nua, com vistas ao desenvolvimento da atividade para expansão da produção ou melhoria da produtividade e seja realizada com (Lei nº 8.023, de 1990, art. 6º): (...).”

Do acima exposto, conclui-se que, para a apuração do resultado da atividade rural, devem ser consideradas as receitas e despesas ocorridas no respectivo ano-calendário, não havendo permissão legal para dedução das mencionadas despesas em período diverso do que efetivamente foram incorridas.

Neste sentido, é a jurisprudência deste CARF, no esteio do entendimento já firmado pelo antigo Conselho de Contribuintes:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial não justificado por rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou tributação definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova é do contribuinte, cabe a ele

comprovar a origem dos recursos informados para justificar os dispêndios e aquisições de bens e direitos.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL. LIVRO CAIXA. COMPROVAÇÃO. *Devem ser considerados como aplicações de recursos os valores das despesas da atividade rural escrituradas no Livro Caixa nos meses em que efetivamente ocorreram, mediante comprovação.*

(...)"

(processo nº 10410.004206/2009-87; julgado em 20/02/2014; 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento do CARF)

"IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2005

ATIVIDADE RURAL - APURAÇÃO DO RESULTADO - REGIME DE CAIXA - *Na apuração do resultado da atividade rural prevalece o regime de caixa, devendo ser consideradas as receitas recebidas e as despesas pagas em cada período de apuração.*

ATIVIDADE RURAL - DESPESAS DE INVESTIMENTO - DEDUÇÃO - *São passíveis de dedução apenas as despesas de investimento havidas com a aquisição de utensílios e bens, tratores, implementos e equipamentos, máquinas, motores, veículos de carga ou utilitários de emprego exclusivo na exploração da atividade rural.*

(...)

Recurso negado."

(processo nº 16408.001109/2006-15; julgado em 17/12/2008; 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes)

"ATIVIDADE RURAL. COMPROVAÇÃO. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS - *Admite-se como despesa de custeio o valor gasto, dentro do ano-calendário, com a aquisição de veículo utilizado na atividade rural.*

Recurso provido."

(processo nº 10670.001007/2003-61; julgado em 22/02/2006; 6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes)

No caso, as despesas que o RECORRENTE pretende deduzir no ano-calendário 2001, no valor total de R\$ 375.750,00, decorrentes da aquisição de benfeitorias preexistentes em imóveis rurais, foram todas incorridas em períodos anteriores. Conforme as cinco escrituras acostadas às fls. 1.119/1.132, tais despesas decorrem dos anos-calendário 1995 (fls. 1.119/1.121), 1997 (fls. 1.127/1.130) e 2000 (fls. 1.122/1.124, fls. 1.125/1.126 e fls. 1.131/1.132).

Neste sentido, correta a glosa do valor de R\$ 375.750,00 efetuada pela fiscalização, haja vista não se tratar de custo/investimento incorrido no ano-calendário 2001. Assim, deve-se manter a tributação do percentual de 20% (vinte por cento) do total da receita da atividade rural (20% de R\$ 2.617.402,29 = R\$ 523.480,00), conforme prevê o art. 71 do Decreto nº 3.000/99, pois esta base de cálculo é mais benéfica para o RECORRENTE na medida em que o resultado da atividade rural (diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-calendário) seria de R\$ 630.719,65.

Da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários no ano-calendário 2001

No que diz respeito ao demais depósitos detectados nas contas bancárias do RECORRENTE e que não tiveram origem comprovada com a atividade rural, no total de R\$ 404.829,71, entendo que deve ser mantido o lançamento de imposto de renda, inclusive pelos mesmos fundamentos já expostos no voto de fls. 3.484/3.496, que julgou o caso em relação aos anos-calendário 2002, 2003 e 2004.

Explica-se

Em sua defesa, o RECORRENTE alega que não foram deduzidos os empréstimos por descontos de duplicatas, ano-calendário de 2001, no importe de R\$ 91.547,92, conforme valores discriminados à fl. 1.704:

NOME: ADENIR DOS SANTOS MOTA			BANCO BRADESCO		
BANCO BRADESCO			BANCO BRADESCO		
AG 0140-6 C/C 158.762-5			AG 0140-6 C/C 158.762-5		
DADOS	DOS CREDITOS NA CONTA	DO MUTUÁRIO	DADOS DOS	PAGAMENTOS NA	CONTA DO MUT
08/01/01	OPER DESC COMERCIAL	R\$ 10.247,76	29/01/01	NOTA PROMISSORIA	R\$ 10.500,00
09/01/01	OPER DESC COMERCIAL	R\$ 9.761,91	29/01/01	NOTA PROMISSORIA	R\$ 10.000,00
15/01/01	OPER DESC COMERCIAL	R\$ 11.507,22	29/01/01	NOTA PROMISSORIA	R\$ 11.720,54
19/01/01	OPER DESC COMERCIAL	R\$ 23.539,40	29/01/01	NOTA PROMISSORIA	R\$ 23.803,82
22/01/01	OPER DESC COMERCIAL	R\$ 24.555,53	29/01/01	NOTA PROMISSORIA	R\$ 24.775,33
25/04/01	LIQUIDAÇÃO DE COBRAÇA	R\$ 11.936,10	25/04/01	NOTA PROMISSORIA	R\$ 11.936,10
TOTAL DOS CREDITOS EM DUPLICIDADE		R\$ 91.547,92	DEBITOS DO REFERIDOS CREDITOS		R\$ 92.735,79

Com a dedução do valor acima, alegou que o “total dos empréstimos a serem comprovados em 2001” seria de R\$ 313.281,79 (= R\$ 404.829,71 – R\$ 91.547,92).

O RECORRENTE afirma que os empréstimos por descontos de NPR (nota promissória do produtor rural) foram creditadas quando dos empréstimos mas, em função de ter havido uma ultrapassagem do limite de crédito disponibilizado pelo Bradesco, o banco não aceitou o pagamento das NPR pelo Frigorífico e debitou da própria conta o valor. Assim, entendeu que tal operação seria um simples empréstimo.

Neste sentido, afirmou que *“se não forem excluídos os empréstimos por descontos de duplicatas do total dos créditos/depósitos, estará se computando os mesmos duas vezes, uma quando se faz o empréstimo com garantia da NPR em adiantamento da receita, e outra vez quando se recebe a própria duplicata do frigorífico”*.

Mediante a tabela acima, o RECORRENTE pretende demonstrar que os valores dos créditos alocados do lado esquerdo da planilha por ele elaborada (créditos, estariam em duplicidade com o valor alocados do lado direito da planilha. Segundo ele, considerar os créditos da operação de desconto comercial e também do pagamento efetuado pelo Frigorífico, implicaria em considerar duas vezes um mesmo pagamento.

No entanto (inclusive em razão da segurança jurídica), entendo que devem ser aplicadas ao caso as mesmas razões apontadas pela Conselheira Relatora em seu voto para refutar as alegações do RECORRENTE em relação ao ano-calendário 2002 (fls. 3.493/3.494):

“Entendo que as alegações do Recorrente não merecem acolhida por estarem desacompanhadas das provas que atestem sua veracidade. Isto porque não há como afirmar, sem margem de dúvida, que o crédito da operação de desconto comercial seja correspondente ao DOC efetuado pela Friboi – o que poderia ensejar a duplicidade na tributação. Na falta de provas que o demonstrem, as alegações do Recorrente não merecem acolhida.

(...)

Além disso, é imperioso reiterar que os rendimentos auferidos com o exercício da atividade rural já foram excluídos da base de cálculo do lançamento relativo aos depósitos bancários, de forma que os créditos efetuados por empresas como a Friboi acabaram por não constar da base de cálculo desta parte do lançamento, não se podendo, por isso mesmo, falar em duplicidade.”

Além do acima exposto, o contribuinte afirma que a origem dos depósitos bancários seria justificada por empréstimos tomados, e tenta comprovar suas alegações através das cópias dos canhotos dos cheques utilizados para quitação destes empréstimos, bem como dos cheques emitidos para pagamento dos juros.

Aqui também é válido transcrever os argumentos utilizados pela Conselheira Relatora para manutenção do lançamento (fl. 3.490):

“Para justificar estes depósitos, o Recorrente alega ter tomado empréstimos, e busca justifica-los com canhotos de cheque, documentação esta que não foi aceita pela fiscalização, que chegou inclusive a intimar terceiros para comprovar a efetividade destes empréstimos.

Às fls. 1234 dos autos, constam os cálculos efetuados pela fiscalização para encontrar a base de cálculo desta parcela do lançamento, sendo certo que a mesma deduziu o valor das receitas anuais auferidas com a atividade rural do total dos depósitos sem origem comprovada.”

Ou seja, restou decidido nos autos que os canhotos dos cheques não fazem prova de que tais ordens de pagamento se referiam à quitação de supostos valores (e correspondente juros) tomados por empréstimo pelo contribuinte.

Deve-se esclarecer que o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 prevê expressamente que os valores creditados em conta de depósito que não tenham sua origem comprovada caracterizam-se como omissão de rendimento para efeitos de tributação do imposto de renda, nos seguintes termos:

“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.”

A presunção de omissão de receita estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza o lançamento quando a autoridade fiscal verificar a ocorrência do fato previsto, não sendo necessária a comprovação do consumo dos valores. A referida matéria já foi, inclusive, sumulada por este CARF, razão pela qual é dever invocar a Súmula nº 26 transcrita a seguir:

“SÚMULA CARF Nº 26

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei Nº- 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.”

É legal, portanto, a presunção de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada, a qual pode ser elidida por prova em contrário, o que não aconteceu no presente caso.

A única forma de elidir a tributação é a comprovação, pelo contribuinte, da origem dos recursos depositados nas contas correntes mediante documentação hábil e idônea. Não basta alegar que os recursos em conta são oriundos de empréstimos, tendo em vista que deveria ter comprovado tal alegação; sobretudo quando a própria pessoa que – supostamente – forneceu o empréstimo nega a realização de tal operação, conforme informado pela autoridade fiscal na descrição dos fatos (fl 1.238), ao afirmar que, durante a fiscalização, foi realizada intimação para vários contribuintes que não forneceram resposta, mas “*no caso do Sr. Paulo Alexandrino respondeu negativamente*”.

Em nenhum momento (seja na impugnação ou no recurso voluntário) o RECORRENTE apresentou qualquer documentação hábil e idônea que comprovasse a efetividade dos empréstimos. O art. 15 do Decreto nº 70.235/72 determina que a defesa do contribuinte deve estar acompanhada de toda a documentação em que se fundamentar:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

O art. 16, § 4º, do mesmo Decreto, prevê que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- “a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.”*

Como o caso do RECORRENTE não se encaixa em nenhuma das hipóteses acima indicadas, deveria ter comprovado a origem dos recursos depositados na suas contas bancárias durante a ação fiscal, ou quando da apresentação de sua impugnação/recurso, pois o crédito em seu favor é incontestável.

Sobre o mesmo tema, importante transcrever acórdão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 1998

PERÍCIA OU DILIGÊNCIA - NÃO COMPROVAÇÃO DA IMPRESCINDIBILIDADE - REJEIÇÃO - A prova pericial surge como meio para suprir a carência de conhecimentos técnicos do julgador para solução do litígio. Afinal, não é admissível que o julgador seja detentor de conhecimentos universais para examinar cientificamente todos os fenômenos possíveis de figurar na seara tributária. Por seu turno, a diligência objetiva trazer luzes sobre algum ponto obscuro apreendido nos autos. Não comprovada a necessidade da diligência ou perícia para subsidiar a solução da controvérsia, deve-se rejeitar a pretensão do recorrente.

IMPOSTO DE RENDA - TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - REGIME DA LEI Nº 9.430/96 - POSSIBILIDADE - A partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob égide do revogado parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90. Agora, o contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que estes são rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva.

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ATIVIDADE RURAL E ATIVIDADE ECONÔMICA DESENVOLVIDA POR FIRMA INDIVIDUAL - AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DO

ALEGADO - REJEIÇÃO DA COMPROVAÇÃO - Não basta simplesmente alegar que os depósitos bancários de origem não comprovada são provenientes da atividade rural ou de atividade econômica desenvolvida por firma individual. Ausente a prova do alegado, cujo ônus era do recorrente, hígida a presunção de omissão de rendimento estribada no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS TRAZIDA NA FASE DA AUTUAÇÃO - AUSÊNCIA DE INVESTIGAÇÃO DO DEPOSITANTE PELA FISCALIZAÇÃO - DESNECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DA CAUSA DOS DEPÓSITOS E DA EVENTUAL TRIBUTAÇÃO DESSES VALORES - NÃO APERFEIÇOAMENTO DA PRESUNÇÃO DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96 - Comprovada a origem dos depósitos bancários, caberá a fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos, na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96. Não se pode, simplesmente, ancorar-se na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, obrigando o contribuinte a comprovar a causa da operação, e se esta foi tributada. Conhecendo a origem dos depósitos, inviável a manutenção da presunção de rendimentos com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - CRÉDITOS BANCÁRIOS EXCLUÍDOS PELA FISCALIZAÇÃO - MATÉRIA ESTRANHA AO AUTO DE INFRAÇÃO - AUSÊNCIA DE LITÍGIO - Excluídos determinados créditos bancários pela autoridade autuante, não remanesce qualquer controvérsia a ser solucionada no rito do contencioso administrativo fiscal.

Recurso voluntário provido em parte. (recurso voluntário nº 159994; 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais; julgamento em 04/02/2009)”

Esclareça-se, também, que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo a autoridade fiscal agir conforme estabelece a lei, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Por fim, o RECORRENTE argumenta que a infração decorrente da omissão por depósitos bancários deveria ter como base de cálculo somente 20% dos depósitos de origem não comprovada, já que toda a sua receita decorre do exercício da atividade rural.

Sobre este tema entendo, mais uma vez, precisos os argumentos utilizados pela Conselheira Relatora em seu voto (fls. 3.491/3.492):

“(...) Defende, ainda, que por ser a atividade rural a sua única fonte de rendimentos, deveria a base de cálculo dos depósitos bancários ser correspondente a 20% do montante dos depósitos, nos termos de julgados por ele colacionados em sua defesa. Reiterou que a prova cabe a quem acusa, e que caberia à fiscalização ter comprovado que aqueles valores depositados em conta bancária não correspondiam à atividade rural para que pudesse tributá-los por outra forma, que não utilizando-se da tributação favorecida dos rendimentos desta atividade.

Entendo que não assiste razão ao Recorrente.

Com efeito, a tributação dos rendimentos auferidos com a atividade rural pode se dar de duas formas: i) tendo como base de cálculo o valor total das receitas assim auferidas, deduzido do valor das despesas com a mesma atividade; ou ii) tendo como base de cálculo o valor correspondente a 20% do total das receitas auferidas.

Decorre daí que a tributação dos rendimentos auferidos com a atividade rural é bastante benéfica, razão pela qual a sua utilização deve ser feita com bastante cautela pelas autoridades fiscais. Isto significa que os rendimentos da atividade rural não se presumem, mas devem ser cabalmente comprovados, sob pena de o contribuinte não poder se beneficiar das regas específicas desta modalidade de tributação.

Esta é a determinação legal contida no art. 71, § 1º do RIR/99, verbis:

Art. 71. À opção do contribuinte, o resultado da atividade rural limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta do ano-calendário, observado o disposto no art. 66 (Lei nº 8.023, de 1990, art. 52).

§ 1º Essa opção não dispensa o contribuinte da comprovação das receitas e despesas, qualquer que seja a forma de apuração do resultado.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica à atividade rural exercida no Brasil por residente ou domiciliado no exterior (Lei nº 9.250, de 1995, art. 20, e § 1º).

Nos termos do parágrafo 1º acima transcrito, fica claro que caberia ao Recorrente demonstrar, de forma incontestada, que os rendimentos auferidos eram decorrentes da atividade rural, sob pena de não poder tributá-los à razão de 20% do total auferido.

Ainda que o Recorrente não exercesse nenhuma outra atividade e se dedicasse exclusivamente à atividade rural – como alega – este fato não implicaria na necessária presunção de que a totalidade de seus rendimentos decorre da atividade rural.

A omissão pode ser decorrente de qualquer outra fonte.

Ressalte-se que, na hipótese vertente, a fiscalização somente considerou os rendimentos da atividade rural (e assim os tributou) porque obteve prova incontestada de que esta era a natureza de tais rendimentos.

Por fim, não bastassem as razões já aduzidas, é preciso ressaltar que se alguma presunção existe, esta é a de que os depósitos bancários de origem não comprovada devem ser considerados rendimentos omitidos; esta é a presunção legal aplicável à espécie. (...)”

Assim, considero insubsistentes as alegações do RECORRENTE, devendo ser mantido o lançamento decorrente da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada relativo ao ano-calendário 2001.

Em razão do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo o lançamento das omissões apuradas no ano-calendário 2001, devendo ser observada a desqualificação da multa de ofício, conforme decidido por esta Turma anteriormente.

Assinado digitalmente

Carlos André Rodrigues Pereira Lima - Relator