



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

Processo nº 10120.011085/2008-12
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.689 – 2ª Turma
Sessão de 27 de março de 2019
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ANTONIO LOURENCO PRIMO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

O Recurso Especial deve ser conhecido quando, em face de situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, evidenciando-se interpretação divergente relativamente ao mesmo arcabouço jurídico-normativo, atendidos os demais pressupostos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO EFETIVA DA ORIGEM DE TODOS OS VALORES AUTUADOS. IMPOSSIBILIDADE DE CONSIDERAÇÃO DOS DEPÓSITOS COMO ORIUNDOS DA ATIVIDADE RURAL.

Ainda que a atividade rural seja normalmente exercida de maneira informal, o que, em muitos casos, inviabiliza uma comprovação detalhada da origem dos valores depositados em conta, na situação sob análise, diante do elevado valor omitido, a atividade certamente deveria ser de grande porte, tendo, portanto, como o Contribuinte se cercar de um lastro probatório mais robusto, com a indicação, no mínimo, do nexó lógico entre o valor da produção rural e dos depósitos bancários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Ana Cecília Lustosa da Cruz (relatora) e Patrícia da Silva, que não conheceram do recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Redatora Designada

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2102.002.209 proferido pela 2ª Turma da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 12 de julho de 2012, no qual restou consignada a seguinte ementa, fls. 330:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2005

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não pode ser acolhida a arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa se foi adotado, pelo Fisco, critérios legal e normativo adequados no cálculo do tributo os quais foram descritos na autuação permitindo ao autuado compreender as acusações que lhe foram formuladas no auto de infração, de modo a desenvolver plenamente suas peças impugnatória e recursal.

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).
INSTRUMENTO DE CONTROLE.*

O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo.

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS.
RENDIMENTOS EXCLUSIVOS DA ATIVIDADE RURAL.*

Comprovado que o contribuinte somente tem rendimentos provenientes da atividade rural, deve-se tributar a quinta parte, a base tributável decorrente da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada. Na espécie, o fisco tem o ônus de provar a fonte dos rendimentos para desclassificá-la, se for o caso, para a tributação normal.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

No que se refere ao **Recurso Especial interposto**, fls. 747 a 756, houve sua admissão, por meio do **Despacho** de fls. 421 a 425, **para rediscutir a classificação dos rendimentos como de atividade rural, ainda que o contribuinte não tenha comprovado as origens, por ser essa atividade exclusiva exercida pelo contribuinte.**

Em seu **recurso, aduz a Fazenda**, em síntese, que:

a) a questão central a ser debatida neste caso é saber se aos depósitos bancários, cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte, por meios hábeis e idôneos, de forma cabal e contundente, como derivada em sua totalidade de créditos oriundos da atividade rural, pode ser aplicada a tributação especial da Lei n.º 8.023/90, conforme pretendeu a Turma a quo;

b) os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão; motivo pelo qual não há imprescindibilidade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita e nem de se comprovar a ocorrência de acréscimo patrimonial, pelo que foi lavrado o auto de infração;

c) presunção legal relativa de omissão de receitas ou rendimentos, que somente será afastada no caso de o contribuinte, através de documentação hábil e idônea, comprovar a origem dos valores depositados/creditados em sua conta bancária;

d) trata-se de presunção legal relativa de omissão de receitas ou rendimentos, que somente será afastada no caso de o contribuinte, através de documentação hábil e idônea, comprovar a origem dos valores depositados/creditados em sua conta bancária;

e) na hipótese dos autos, restou patente que o contribuinte não conseguiu comprovar a origem dos recursos depositados em sua conta bancária, razão pela qual, acertadamente, a autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento, lavrado com fundamento na presunção legal de omissão de receitas, prevista nos art. 42 da Lei 9.430/96;

f) não se pode chegar a outra conclusão senão a de que, somente os depósitos bancários de origem comprovada podem ser submetidos à tributação específica da atividade rural, com base no arbitramento da receita bruta. Já os depósitos cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte, deverão ser tributados normalmente, como simples caso de omissão de rendimentos;

g) terminou por concluir, de modo indireto, que, na verdade, presumiu que os depósitos de origem não comprovada são derivados da atividade rural ao afirmar que o contribuinte exercia exclusivamente essa atividade;

h) em nenhum momento, o próprio contribuinte vinculou, demonstrando de forma precisa com indicação da origem e com coincidência de datas e valores, os depósitos bancários de origem não comprovada a rendimentos oriundos exclusivamente da atividade rural;

i) é cristalino na legislação de regência (§ 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996), a necessidade de identificação individualizada dos depósitos, sendo necessário coincidir valor, data e até mesmo depositante, com os respectivos documentos probantes, não podendo ser tratadas de forma genérica e nem por médias;

j) estando suficientemente demonstrado o dissídio jurisprudencial, pelo cotejo entre acórdãos recorrido e paradigmas, e delineadas as razões recursais, a reforma do julgado é medida que se impõe, restabelecendo-se integralmente o lançamento por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Intimado por edital, o Contribuinte apresentou Contrarrazões, fls. 441 e seguintes:

a) não deve ser conhecido o recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, pois o acórdão recorrido decidiu a questão com base nas provas apresentadas pelo Recorrido, em especial as Certidões de Vacinação, Contratos de Compra e Venda de Gado e Documentos fiscais que comprovam a atividade rural do Recorrido;

b) além disso, o acórdão da turma a quo entendeu pela comprovação de que o Recorrido tinha por atividade apenas a atividade rural;

c) entretanto, o primeiro paradigma, constante do acórdão n.º 10248141, decidiu que somente o fato de as receitas declaradas pelo sujeito passivo serem da atividade rural não ampara o entendimento de os depósitos omitidos também serem de atividade rural, ainda mais se não foi apresentada nenhuma prova;

d) o acórdão recorrido não trata dos valores declarados, mas baseia seu entendimento na prova dos autos, ao contrário do citado acórdão paradigma, que decide em razão da absoluta falta de provas;

e) melhor sorte não guarda o acórdão paradigma n.º 10615721, que decidiu que não há provas de que os valores omitidos são os mesmos valores declarados na declaração de rendimentos do sujeito passivo;

f) não deve ser conhecido o recurso;

g) restou comprovado nos autos que o Recorrido possui grande quantidade de gado, comprovado pelos atestados de vacina juntados, assim como demonstrou que ao menos parte das

omissões alegadas estão acobertadas por notas fiscais de produtor rural;

h) correta a decisão recorrida ao reconhecer que a atividade do contribuinte é rural e, portanto, devem ser tributados apenas 20%, por arbitramento, da receita omitida, como fez a decisão recorrida;

i) quanto à comprovação de cada depósito, de forma individualizada, cabe destacar que tal fundamento não foi objeto da decisão recorrida e não foi demonstrada divergência nesse sentido;

j) importa destacar que os pagamentos feitos pela venda de gado e safra não são pagos de uma vez, sendo normal o pagamento de parte em dinheiro e parte parcelada, não podendo se exigir total similaridade entre as notas fiscais acostadas aos autos e os depósitos efetuados;

k) a alegação do Recorrente de que o Recorrido não provou ter apenas atividade rural, comprovando apenas parte dos depósitos, tal declaração importa, de plano, em reconhecimento do procurador de que aos menos parte do lançamento fiscal foi comprovado

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

1. Do conhecimento

Sustenta o Recorrido a impossibilidade de conhecimento do Recurso interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, considerando a ausência de similitude fática entre os acórdãos paradigmas e o acórdão recorrido.

A fim de averiguar o conhecimento, transcrevo abaixo os trechos do acórdão recorrido, fls. 344:

<u>ACÓRDÃO RECORRIDO</u>	<u>ACÓRDÃO PARADIGMA n.º 147.163</u>
<i>É incontestes nos autos que o Recorrente não identificou em nenhum momento de forma individualizada a origem dos depósitos.</i>	<i>OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - INAPLICABILIDADE DAS NORMAS ATINENTES À TRIBUTAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL — O fato de a <u>quase totalidade dos rendimentos</u> e recursos declarados pelo contribuinte serem oriundos da atividade rural não é fator determinante, por si só, para que às omissões de rendimentos apuradas com base nos depósitos bancários sejam aplicadas as normas da tributação da</i>
<i>De outro lado, está patente que a atividade do contribuinte é a de Produtor Rural na <u>exploração agropecuária</u>, como indicado à Procuração de fl. 10, DIRPF, fls. 145 a 149, notas fiscais de fls. 240 a 251, Fichas de Vacinação 253/254 e que pela compatibilidade dos números de cabeças de</i>	

gado pertencentes ao contribuintes, entendendo que as Receitas decorrente da atividade agropecuária SÃO NA VERDADE A ORIGEM DOS DEPÓSITOS QUE DERAM ORIGEM AO LANÇAMENTO.

Além disso, do que consta nos autos não há qualquer outro indício que haveria qualquer outra atividade comercial exercida pelo recorrente senão a de pecuarista.

Nesse sentido, entendendo que as receitas objeto desse recurso lançadas como omissão decorrente de depósitos bancários não identificados, estão sim identificados como **DECORRENTES DA ATIVIDADE RURAL** do interessado e assim deveriam ter sido lançados, na razão de 20% da receita bruta, RIR/99, art.60, § 2.º.

OBS: houve um reconhecimento sobre a origem dos depósitos bancários como de atividade rural, razão pela qual restou decidida a aplicação da sistemática de tributação específica de tal atividade.

Embora esse Colegiado tenha entendimento sobre a impossibilidade da aplicação da sistemática adotada no recorrido, pois, uma vez reconhecida a origem, o mais acertado seria o provimento do recurso voluntário. Contudo, estamos analisando Recurso da Procuradoria da Fazenda, não sendo possível a *reformatio in pejus*.

atividade rural (base de cálculo de no máximo 20% da receita bruta). Para tanto, é necessário que o contribuinte faça prova de que tais valores são mesmo oriundos da comercialização de produtos agrícolas omitidos em sua DIRPF.

Frise-se: **O contribuinte não apresentou as notas fiscais ou qualquer outro documento comprobatório de que esses valores depositados seriam oriundos da atividade rural.**

O fato de valores coincidentes com os depósitos bancários estarem inseridos na escrituração não representa, por si só, a satisfação do ônus que o artigo 42 da Lei n.º 9.430/96 atribui ao contribuinte. Não havendo prova da oferta à tributação daqueles valores e nem da origem dos mesmos, passam eles a ser tidos, nos estritos limites do mencionado dispositivo legal, como rendimentos omitidos. Além disso, é preciso ressaltar que o dispositivo legal, ao disciplinar a aplicação da presunção prevista em seu caput, expressamente determina, em seu parágrafo 3.º, a análise individualizada de cada crédito na conta bancária. E mais: a jurisprudência predominante neste Conselho é no sentido de que cabe ao contribuinte comprovar os valores declarados, ou alegados, a título de receitas da atividade rural, do contrário, os rendimentos estarão sujeitos à tributação normal. (...).

Ora, o ilustre representante do recorrente aduz que inexistente qualquer preocupação com a descoberta da verdade e que a atividade fiscalizatória não ultrapassou os limites da verdade formal, deixando de lado a realidade substancial. Afirma também que a decisão recorrida é absolutamente ilegal, ferindo princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, postulados mínimos do devido processo legal, haja vista ter indeferido o pedido de perícia. Tais alegações não encontram respaldo no conjunto probante apresentado pela defesa, aliás, ALÉM DO LIVRO-CAIXA, DESACOMPANHADO DE QUALQUER DOS DOCUMENTOS ESCRITURADOS (AINDA QUE POR AMOSTRAGEM) NADA MAIS FOI APRESENTADO. Por seu turno, a fiscalização analisou os extratos bancários, que fazem prova da realização dos depósitos, e antes da lavratura do auto de infração, intimou o contribuinte a justificar os valores considerados sem origem, ou seja, fez o que estava a seu alcance em face da

	<i>documentação apresentada.</i> <i>(...).</i>
--	---

Assim, observa-se que no **Acórdão recorrido** constou o reconhecimento da **comprovação da atividade rural pelo Contribuinte (produtor agropecuário)**, sendo esta a origem dos depósitos, com base nas **notas fiscais, fichas de vacinação e outros documentos**, inclusive **por considerar ausentes indícios de que o Contribuinte exercia outra atividade comercial**, razão pela qual foi dado provimento ao recurso para **excluir 80% da base de cálculo remanescente do acórdão recorrido**.

Pela simples leitura dos fragmentos do voto do **Primeiro paradigma (nº 147.163)**, observa-se a **ausência de similitude fática entre ele e o recorrido**, pois, no caso dos presentes autos, houve a apresentação **justamente das provas mencionadas no paradigma como necessárias e não apresentadas naquele caso**.

Assim, não há como identificar divergência suscitada com base em um acórdão paradigma no qual se **apresenta situação fática eminentemente distinta**: "o contribuinte não apresentou as notas fiscais ou qualquer outro documento comprobatório de que esses valores depositados seriam oriundos da atividade rural"; e apresentou "livro-caixa desacompanhado de qualquer dos documentos escriturados (ainda que por amostragem) nada mais foi apresentado".

Desse modo, **sendo o suporte probatório de ambos os processos flagrantemente distintos**, as decisões obviamente são diferentes, não havendo como se identificar a divergência jurisprudencial pleiteada.

Quanto ao **segundo paradigma**, o **Acórdão n.º 147.687**, faz-se necessário fazer o cotejo abaixo, a fim de melhor identificar a ausência de divergência jurisprudencial:

<u>ACÓRDÃO RECORRIDO</u>	<u>ACÓRDÃO PARADIGMA 147.687</u>
<i>É inconteste nos autos que o Recorrente não identificou em nenhum momento de forma individualizada a origem dos depósitos.</i>	<i>Por outro lado, argumenta o recorrente que, mesmo se aceito como válido o lançamento, não existe a omissão de rendimentos alegada pelo fisco. Isto porque todos os rendimentos por ele auferidos estão informados em sua declaração de ajuste anual, e, o valor total dos depósitos bancários nas contas do condomínio rural de que faz parte atinge o importe de R\$ 5.242.361,47, tendo sido aceita a justificativa para a movimentação de R\$ 3.602.600,57, conforme relatório fiscal. Foi considerado como omissão o valor de R\$ 1.639.760,90, sendo lançado vinte por cento (20%) desse total para cada um dos condôminos.</i>
<i>De outro lado, está patente que a atividade do contribuinte é a de Produtor Rural na <u>exploração agropecuária</u>, como indicado à Procuração de fl. 10, DIRPF, fls. 145 a 149, notas fiscais de fls. 240 a 251, Fichas de Vacinação 253/254 e que pela compatibilidade dos números de cabeças de gado pertencentes ao contribuintes, <u>entendo que as Receitas decorrente da atividade agropecuária SÃO NA VERDADE A ORIGEM DOS</u></i>	<i>Com efeito, teria que justificar depósitos no montante de R\$ 1.048.472,29. Entretanto, a receita declarada no ano-calendário em questão foi de R\$ 1.059.804,95, conforme demonstra cópia da declaração de ajuste anual. De fls. 1.430 a 1.446, consta cópia da declaração de ajuste anual do recorrente, ano-calendário 1998, exercício 1989. Pela referida declaração de rendimentos, o sujeito passivo tivera a atividade rural como fonte única da sua renda, além da alienação de um imóvel, no valor de R\$ 310.000,00. É certo que a <u>receita bruta anual da</u></i>

DEPÓSITOS QUE DERAM ORIGEM AO LANÇAMENTO.

Além disso, do que consta nos autos não há qualquer outro indício que haveria qualquer outra atividade comercial exercida pelo recorrente senão a de pecuarista.

Nesse sentido, entendo que as receitas objeto desse recurso lançadas como omissão decorrente de depósitos bancários não identificados, estão sim identificados como DECORRENTES DA ATIVIDADE RURAL do interessado e assim deveriam ter sido lançados, na razão de 20% da receita bruta, RIR/99, art.60, § 2.º.

OBS: houve um reconhecimento sobre a origem dos depósitos bancários como de atividade rural, razão pela qual restou decidida a aplicação da sistemática de tributação específica de tal atividade.

Embora esse Colegiado tenha entendimento sobre a impossibilidade da aplicação da sistemática adotada no recorrido, pois, uma vez reconhecida a origem, o mais acertado seria o provimento do recurso voluntário. Contudo, estamos analisando Recurso da Procuradoria da Fazenda, não sendo possível a *reformatio in pejus*.

atividade rural declarada se deu no importe de R\$ 1.059.804,95, o que SUPERA O MONTANTE CORRESPONDENTE À SOMA DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM DOS RECURSOS NÃO FOI DEVIDAMENTE IDENTIFICADA PELO SUJEITO PASSIVO.

Entretanto, para que se preste a comprovar a origem dos recursos creditados nas contas bancárias, não basta a apresentação de valores que os suportem na declaração de rendimentos, necessário é que o sujeito passivo aduza elementos capazes de demonstrar correlação entre os fatos alegados e os créditos bancários em questão. Isto porque, para elidir a presunção legal de que depósitos em conta corrente sem origem justificada são rendimentos omitidos, deveria o interessado ter apresentado documentos que denotem, inequivocamente, possuírem os depósitos em questionamentos origem já submetida à tributação ou isenta, do contrário, materializa-se a presunção legal formulada. de omissão de receitas, por não ter sido elidida. O recorrente ainda argumenta que documentos aduzidos aos autos se prestariam a justificar depósitos por ele identificados. (...).

Averiguando-se os documentos apresentados, embora o recorrente não identifique a conta-corrente a que se referem os depósitos alegados, tem-se que, por si, só, não se prestam a comprovar os alegados créditos bancários, pois que, das VENDAS REPRESENTADAS PELAS NOTAS FISCAIS apresentadas há uma que SE DEU EM DATA POSTERIOR AOS ALEGADOS DEPÓSITOS e as demais, EMBORA EM DATA ANTERIOR, o resultado total sequer coincide com o valor dos depósitos, não havendo como serem aceitas para justificá-los.

Afirma o recorrente que os créditos efetuados em 15/04/1998, nos valores de R\$ 8.473,39 e R\$ 1.287,23, foram originados da VENDA DE FEIJÃO, conforme comprovado no documento juntado à fl. 1.163. De fl. 1.163, cópia de Nota Fiscal de Produtor nº 636367, emitida em 16/04/1998, referente à VENDA DE QUIRERA de MILHO e SOJA em banda, no valor de R\$ 1.175,00.

Aqui, também o recorrente não identificou a conta-corrente a que se referem os depósitos alegados, entretanto a transação representada pelo referido documento, além de ter ocorrido em data posterior à dos créditos, deu-se em valor inferior àqueles. Segundo o recorrente, os créditos efetuados em 03 e 15/06/1998, nos valores de R\$ 3.500,00 e R\$ 300,00, foram originados da venda de trigo e aveia, conforme comprovado no documento juntado à fl. 1.172. De fl. 1.172, cópia de Nota Fiscal nº 012851, emitida por RC Maringá Produtos Agrícolas, em 04/05/1998, referente à venda de aveia em grão, no valor de R\$ 4.050,00, e, diz respeito a compra efetuada pelo recorrente, correspondendo a um DESEMBOLSO DE SUA PARTE, e NÃO DE VALOR DE CRÉDITO apto a confirmar a origem dos depósitos bancários alegados, mesmo que não tenha o recorrente identificado a conta-corrente a que se referem os depósitos em questão

	Conforme o recorrente, o crédito efetuado em 17/06/1998, no valor de R\$ 31.700,00, foi originado pelo recebimento de parte da venda de gado, conforme comprovado no documento juntado à fl. 1.174. De fl. 1.174, cópia de Aviso de Compra Avulsa nº 418402, emitida em 02/06/1998, referente à venda de trezentas e cinqüenta novilhas, a Hélio Benício de Paiva Sobrinho, no valor de R\$ 57.050,00, e cópias de depósitos efetuados na conta-corrente nº 17579-9, Agência 0322, do Banco do Brasil, sendo um no valor de R\$ 31.700,00, em 17/06/1998. <u>Impende observar que, no comprovante de depósito em questão há a inscrição, a mão, "Novilhas H. Benício", e, embora O VALOR DEPOSITADO NÃO COINCIDA COM O MONTANTE DA VENDA, há a circunstância de que a parte do pagamento alegado se dera quinze dias após a compra, o que é prática comum na comercialização de produtos em geral. Com efeito, -entendo que os documentos trazidos se prestam a fundamentar a origem do depósito em questão, pelo que deve ser este retirado da base de cálculo da exação.</u> Aduz o recorrente que o crédito efetuado em 23/07/1998, no valor de R\$ 22.633,40, foi originado de venda a Azteca Importação e Exportação de Cereais Ltda, conforme comprovado no documento juntado à fl. 1.195. De fl. 1.195, cópia de Nota Fiscal de Produtor nº 836518, emitida em 23/07/1998, referente à venda de feijão cariquinho, no valor de R\$ 22.500,00. Aqui, também o recorrente NÃO IDENTIFICOU A CONTA-CORRENTE a que se referem os depósitos alegados, entretanto a transação representada pelo referido documento, deu-se em valor inferior ao crédito, o que requer a apresentação de mais elementos que demonstrem o liame entre os fatos, para se prestar como prova a elidir a exação neste ponto. (...). De fl. 1.295; Nota Fiscal de Produtor, emitida em 23/07/1998, no valor de R\$ 22.500,00, referente à venda de feijão cariquinho, e, de fls. 1.301 a 1.306, Notas Fiscais de Produtor, emitidas em 24/07/1998, no valor total de R\$ 56.600,00. Tais documentos, em vista da proximidade e coincidência das datas, e da atividade exercida pelo recorrente, prestam-se a respaldar que o valor neles representado tenha sido objeto de parte depósito alegado, embora apenas em parte. Nesse sentido, deve ser excluído da base de cálculo do lançamento, o valor referente a R\$ 56.600,00, do crédito bancário efetuado em 24/07/1998, no montante de R\$ 114.300,00, conta nº 5.700-2, Agência 1395-1, Banco Bradesco S/A, em nome do sujeito passivo. OBS: embora se aproxime mais da possibilidade de demonstração da divergência, se debruça na questão da imprestabilidade das provas, por várias situações
--	--

	distintas, o que afasta a similitude fática entre os julgados.
--	---

Pelos fundamentos citados, nota-se, de pronto, que o paradigma sob análise converge com a decisão recorrida no sentido de considerar a comprovação **da origem com base em notas fiscais do produtor, ainda quando não haja exata identidade entre datas e valores**, mesmo que, em *obter dictum* tenha disposto sobre a necessidade de coincidência das datas e valores dos documentos comprobatórios da origem dos depósitos.

Ademais, o paradigma acabou **mantendo parte do lançamento em razão da imprestabilidade das provas**, tendo em vista que foram apresentadas notas fiscais do produtor com irregularidades, tais como: **data posterior ao depósito, dissonância das justificativas do Contribuinte sobre a comercialização de determinados produtos com o disposto nas notas, notas de despesas do Contribuinte, dentre outras situações específicas.**

Portanto, entendo que não há total similitude fática entre o acórdão paradigma sob apreciação e o acórdão recorrido, estando, **no que se referem às provas similares apresentadas pelo Contribuinte, em consonância com a decisão recorrida.**

Diante do exposto, **voto por não conhecer do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.**

2. Do mérito

Vencida quanto ao conhecimento, passo à análise do mérito.

Compartilho do entendimento no sentido de que não se deve tributar a totalidade dos depósitos bancários não comprovados como omissão de rendimentos de uma outra atividade qualquer, por mera presunção, quando o contribuinte demonstra o exercício exclusivo de atividade rural, devendo a autuação ter como base o regramento específico da omissão de rendimentos decorrentes da atividade rural (Lei n.º 8.023/1990).

Apesar do posicionamento mencionado, o presente caso apresenta peculiaridades que, ao meu ver, afastam a aplicação de tal raciocínio.

Nota-se que, como esclarece a informação fiscal de fls. 448 e seguintes, o Contribuinte declarou uma base de cálculo no valor de R\$ 11.253,12 (DIRPF), e, com fulcro na ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários, foi lançado o valor de R\$ 5.082.811,78 como base de cálculo do tributo devido.

Posteriormente à impugnação, o Recorrido apresentou notas fiscais do produtor que perfazem a soma de R\$ 1.000.000,00, bem como documento de vacinação de 1.480 cabeças de gado em junho de 2004 e 1400 em novembro de 2004.

Nesse contexto, não entendo possível aferir, diante do lastro probatório insuficiente, o exercício exclusivo de atividade rural, de modo que, pela discrepância entre a soma dos valores constantes das notas fiscais e a soma dos depósitos de origem não comprovada, não se mostra razoável considerar comprovada a origem de forma integral.

Dessa forma, ainda que a atividade rural seja normalmente exercida de maneira informal, o que, em muitos casos, inviabiliza uma comprovação detalhada da origem

dos valores depositados em conta, na situação sob análise, diante do elevado valor omitido, a atividade certamente deveria ser de grande porte, tendo, portanto, como o Contribuinte se cercar de um lastro probatório mais robusto, não necessariamente indicando individualizadamente a origem de cada depósito, mas, no mínimo, apontando cabalmente o nexó lógico entre o valor da produção rural e os depósitos bancários.

Diante da discrepância de valores enorme, tanto entre os declarados e os lançados, quanto entre os correspondentes aos documentos comprobatórios apresentados e o valor autuado, entendo pela impossibilidade de consideração da atividade rural como origem dos valores depositados em conta.

Assim, reformo a decisão de segunda instância para restabelecer a base de cálculo decorrente da presunção legal de **omissão rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada**.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Redatora Designada

Discordo do voto da Ilustre Conselheira Relatora, apenas no que tange ao conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

A divergência interpretativa é demonstrada quando, em face de situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, à luz do mesmo arcabouço jurídico-normativo. Assim, é necessário que as situações fáticas dos julgados em confronto sejam analisadas, a ver se poderiam ser comparadas, para fins de comprovação do alegado dissídio jurisprudencial.

Com estas considerações, verifica-se que, no caso do acórdão recorrido, trata-se de autuação com base na presunção do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, e embora o Colegiado tenha reconhecido que os depósitos bancários não foram comprovados, reduziu a base de cálculo a 20%, como se todos os valores depositados fossem decorrentes da Atividade Rural, pelo fato de o Contribuinte haver declarado somente rendimentos dessa atividade e em face das provas do seu efetivo exercício. Confira-se o voto condutor do acórdão recorrido:

"Auditados os extratos bancários, a autoridade compilou todos os créditos bancários cuja origem não foi comprovada e intimou o contribuinte a indicar as suas respectivas fontes. Por sua vez, o contribuinte poderia ter demonstrado as respectivas origens dos recursos até no curso desse contencioso fiscal, contudo, não o fez demonstrando apenas que alguns valores guardam liame com a sua atividade de produtor agropecuário."

Importante observar que dos depósitos remanescentes o contribuinte não atacou as omissões de forma individual, demonstrando de forma inequívoca, quaisquer valores que tenham sido transportados equivocadamente ou erros de cálculo.

Ressalto que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 obriga o contribuinte a comprovar a origem dos depósitos bancários, de forma individualizada, sob pena deles serem presumidos como rendimentos omitidos.

É inconteste nos autos que o Recorrente não identificou em nenhum momento de forma individualizada a origem dos depósitos.

De outro lado, está patente que a atividade do contribuinte é a de Produtor Rural na exploração agropecuária, como indicado à Procuração de fl. 10, DIRPF, fls. 145 a 149, notas fiscais de fls. 240 a 251, Fichas de Vacinação 253/254 e que pela compatibilidade dos números de cabeças de gado pertencentes ao contribuintes, entendo que as Receitas decorrente da atividade agropecuária são na verdade a origem dos depósitos que deram origem ao lançamento.

Além disso, do que consta nos autos não há qualquer outro indício que haveria qualquer outra atividade comercial exercida pelo recorrente senão a de pecuarista.

Nesse sentido, entendo que as receitas objeto desse recurso lançadas como omissão decorrente de depósitos bancários não identificados, estão sim identificados como decorrentes da atividade rural do interessado e assim deveriam ter sido lançados, na razão de 20% da receita bruta, RIR/99, art.60, § 2º.

Da mesma forma entendeu o julgador Giovanni Christian Nunes Campos, no Acórdão 106-16.716, de 22 de janeiro de 2008:

(...)

Pelo exposto, VOTO PELO PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO, para excluir 80% da base de cálculo remanescente do acórdão recorrido."

Nesse contexto, e em face da pretensão da Fazenda Nacional em seu apelo, o paradigma apto a demonstrar a alegada divergência teria de ser representado por julgado em que o Contribuinte, embora comprovadamente exerça a Atividade Rural, tal condição, por si só, não tenha logrado conferir origem aos depósitos e, ao contrário do que ocorreu no acórdão recorrido, tenha se exigido a comprovação efetiva e individualizada dos valores depositados. E com efeito, os paradigmas indicados pela Fazenda Nacional atendem a essa especificação, conforme será demonstrado.

Quanto ao primeiro paradigma - **Acórdão nº 102-48.141** - a Fazenda Nacional colaciona os seguintes trechos:

Ementa

"(...)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - INAPLICABILIDADE DAS NORMAS ATINENTES À TRIBUTAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL - O fato de a quase totalidade dos rendimentos e recursos declarados pelo contribuinte serem oriundos da atividade rural não é fator determinante, por si só, para que às omissões de rendimentos apuradas com base nos depósitos bancários sejam aplicadas as normas da tributação da atividade rural (base de cálculo de no máximo 20% da receita bruta). Para tanto, é necessário que o contribuinte faça prova de que tais valores são mesmo oriundos da comercialização de produtos agrícolas omitidos em sua DIRPF.

(...)"

Voto

"Frise-se: O contribuinte não apresentou as notas fiscais ou qualquer outro documento comprobatório de que esses valores depositados seriam oriundos da atividade rural.

O fato de valores coincidentes com os depósitos bancários estarem inseridos na escrituração não representa, por si só, a satisfação do ônus que o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 atribui ao contribuinte. Não havendo prova da oferta à tributação daqueles valores e nem da origem dos mesmos, passam eles a ser tidos, nos estritos limites do mencionado dispositivo legal, como rendimentos omitidos. Além disso, é preciso ressaltar que o dispositivo legal, ao disciplinar a aplicação da presunção prevista em seu caput, expressamente determina, em seu parágrafo 3º, a análise individualizada de cada crédito na conta bancária.

E mais: a jurisprudência predominante neste Conselho é no sentido de que cabe ao contribuinte comprovar os valores declarados, ou alegados, a título de receitas da atividade rural, do contrário, os rendimentos estarão sujeitos à tributação normal.

'ATIVIDADE RURAL - COMPROVAÇÃO - As receitas, as despesas de custeio e os investimentos despendidos para a percepção de rendimentos oriundos do exercício da atividade rural estão sujeitos à comprovação por meio da apresentação de documentos usualmente utilizados neste tipo de atividade.

ÔNUS DA PROVA - Compete ao contribuinte comprovar de forma inequívoca os rendimentos percebidos. Recurso negado.'

(...)

'ATIVIDADE RURAL - COMPROVAÇÃO DAS RECEITAS E DESPESAS - IRPF - Ex(s): 1991 e 1992 - Por estar sujeito à tributação mais benigna, a receita bruta e as despesas respectivas inerentes a atividade rural, deverão ser comprovadas por

documentos hábeis e idôneos, sob pena de configurar acréscimo patrimonial à descoberto.. Recurso negado.'

(...)

Por certo, alguns ingressos de recursos da atividade rural não se tratam de receitas, a exemplo dos empréstimos; porém, na totalização acima, tais recursos, quando identificados foram excluídos. Da análise desses valores pode-se concluir que: 1) o total anual das receitas da atividade rural são inferiores aos valores depositados, discrepância que caberia ao contribuinte justificar e comprovar; 2) a Fiscalização considerou comprovados vários depósitos bancários, haja vista que os valores autuados são inferiores aos depósitos." (grifei)

Assim, tal como no acórdão recorrido, no caso desse primeiro paradigma os depósitos bancários não foram comprovados e o Contribuinte exercia a Atividade Rural, tendo inclusive demonstrado a coincidência de depósitos com valores escriturados. Ademais, no paradigma é ressaltada a discrepância entre as receitas da Atividade Rural declaradas pelo Contribuinte e o total de depósitos bancários, o que também se verifica no recorrido: na Declaração de Ajuste Anual foram declaradas receitas de Atividade Rural no total de apenas R\$ 70.332,00 (fls. 150), enquanto que o total de depósitos bancários é de R\$ 5.082.811,78, conforme o quadro demonstrativo constante do voto (fls. 343). Não obstante, enquanto no acórdão recorrido reduziu-se automaticamente a base de cálculo dos depósitos bancários a 20%, no paradigma exigiu-se a comprovação dos depósitos, na forma exigida pela lei, e como isso não foi feito, manteve-se a autuação, apenas desqualificando-se a multa de ofício.

Destarte, a divergência jurisprudencial foi demonstrada mediante a análise do primeiro paradigma.

Quanto ao segundo paradigma - **Acórdão nº 106-15.721** - a Fazenda Nacional colaciona os seguintes trechos:

Ementa

"(...)

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - TRIBUTAÇÃO PRESUMIDA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA - O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

(...)"

Voto

"Para contraditar a exação, o recorrente argumenta: a nulidade do lançamento por quebra do sigilo bancário sem autorização judicial; ter ocorrido a decadência do direito de efetuar o lançamento; que depósitos bancários constituem fato gerador do imposto sobre a renda; narra fatos que entende prestarem a justificar alguns depósitos bancários objeto da exação; é condômino em uma propriedade rural, e os depósitos em nome dos condôminos tiveram como origem transferência originadas da conta do condomínio, em que é titular; não são de sua titularidade os recursos movimentados na conta bancária cuja titular em nome da Sra. Lídia Zelinda; caso não seja cancelado o lançamento, que se considere como rendimento tributável a aplicação do coeficiente de 20% sobre a receita bruta total, vez que tem a atividade rural como fonte exclusiva de renda, e, que a multa de ofício aplicada é excessiva.

(...)

Outra argumentação do recorrente se dá no sentido de que, por ser a atividade rural a fonte exclusiva dos seus rendimentos, a tributação dos valores tido como omissão deveria se dar tomando como base de cálculo da exação o percentual de vinte por cento sobre o total dos depósitos bancários levantados.

Diante de tais considerações, impende que seja observado que para que se admita ser adotada tal providência, necessário seria, primeiramente, que o recorrente houvera aduzidos aos autos elementos capazes de provar que a origem dos valores depositados nas suas contas-correntes bancárias fora da atividade rural, o que, em concreto, não logrou o recorrente.

As informações trazidas em sua declaração de ajuste anual, embora demonstrem o exercício da atividade rural, data venia, nada elucidam acerca da origem dos valores depositados nas contas bancárias, pois que, por si só não se prestam a esclarecer quais os eventos que verdadeiramente originaram aquela movimentação financeira. Não há como se inferir, de tais dados, como dos documentos apresentados, a origem dos recursos que foram creditados nas contas bancárias do recorrente.

(...)

Pela referida declaração de rendimentos, o sujeito passivo tivera a atividade rural como fonte única da sua renda, além da alienação de um imóvel, no valor de R\$ 310.000,00.

É certo que a receita bruta anual da atividade rural declarada se deu no importe de R\$ 1.059.804,95, o que supera o montante correspondente à soma dos depósitos bancários cuja origem dos recursos não foi devidamente identificada pelo sujeito passivo.

Entretanto, para que se preste a comprovar a origem dos recursos creditados nas contas bancárias, não basta a apresentação de valores que os suportem na declaração de rendimentos, necessário é que o sujeito passivo aduza elementos

capazes de demonstrar correlação entre os fatos alegados e os créditos bancários em questão. Isto porque, para elidir a presunção legal de que depósitos em conta corrente sem origem justificada são rendimentos omitidos, deveria o interessado ter apresentado documentos que denotem, inequivocamente, possuírem os depósitos em questionamentos origem já submetida à tributação ou isenta, do contrário, materializa-se a presunção legal formulada. de omissão de receitas, por não ter sido elidida." (grifei)

Assim, tal como se verificou no caso do acórdão recorrido, no caso desse segundo paradigma também não restou dúvida no sentido de que o Contribuinte exercia a Atividade Rural, cuja receita declarada inclusive superava o total dos depósitos bancários, mas nem assim abriu-se mão da comprovação dos depósitos, de forma individualizada, conforme determina a lei, e a autuação foi mantida, apenas desqualificando-se a multa de ofício, configurando-se mais uma vez o dissídio jurisprudencial suscitado pela Fazenda Nacional.

Por fim, esclareça-se que a menção no acórdão recorrido a notas fiscais e comprovantes de vacinação de gado serviu apenas para demonstrar que o Contribuinte efetivamente exercia a Atividade Rural, mas não para comprovar a origem dos depósitos, o que - repita-se - não ocorreu e isso fica patente no voto. Porém o objeto da divergência suscitada pela Fazenda Nacional não era a comprovação do exercício da Atividade Rural. Com efeito, nos três acórdãos cotejados não há dúvida quanto a isso. A divergência arguida foi no sentido de que, constatado o exercício da Atividade Rural, se a consequência seria automaticamente reduzir a base de cálculo a 20%, como foi feito no acórdão recorrido, ou exigir a comprovação da origem individualizada dos depósitos bancários, como nos paradigmas.

Diante do exposto, comprovada a divergência arguida por meio dos dois paradigmas indicados, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, acompanhando a Relatora, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo