



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MJPA.

Sessão de 15 de setembro de 1989

ACÓRDÃO Nº CSRF/01-0.938

Recurso nº RP/104-0.194

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrida: QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: HENRIQUE NAPOLEÃO ARCOVERDE

IRPF - RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS

- Reclassificam-se na cédula H os rendimentos de clarados na cédula G, quando não comprovada a sua origem de atividade agropecuária.

- Recurso provido.

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

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencido o Conselheiro Carlos Walberto Chaves Rosas.

Sala das Sessões, 15 de setembro de 1989.

Urgel Pereira Lopes
URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

Jacinto de Medeiros Calmon
JACINTO DE MEDEIROS CALMON

- RELATOR

Julio Cesar Gonçalves Correa
JULIO CÉSAR GONÇALVES CORRÊA

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: José Eduardo Rangel Alckmin, Waldevan Alves de Oliveira, Antonio da Silva Cabral, Benedicto Onofre Evangelista, Lourierdes Fiuza dos Santos, Mariam Seif, Luiz Alberto Cava Maceira e Sebastião Rodrigues Cabral.

ACÓRDÃO Nº CSRF/01-0.938

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: HENRIQUE NAPOLEÃO ARCOVERDE

R E L A T Ó R I O

A Dra. Procuradora da Fazenda Nacional junto à 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes recorre para esta Câmara Superior, com base no artigo 3º, inciso I, do Decreto nº 83.304, de 28.03.1979, objetivando a reforma do Acórdão nº 104-6.275, de 10 de agosto de 1988, que, por maioria de votos, deu provimento a recurso voluntário interposto por HENRIQUE NAPOLEÃO ARCOVERDE, tornando sem efeito a reclassificação na cédula H de rendimentos declarados na cédula G, nos exercícios de 1983 e 1984, por falta de comprovação, confirmada por decisão do Delegado da Receita Federal em Caruaru - PE.

O Acórdão recorrido embora reconhecesse que não foi comprovada a receita bruta da cédula G, concluiu que "a não comprovação dos rendimentos classificados na cédula G não enseja a sua reclassificação para a cédula H, mas tão somente a eliminação de tais rendimentos do cálculo patrimonial."

Divergindo da maioria, o Conselheiro Dr. Lourierdes Fiuza dos Santos, Presidente da Câmara recorrida, proferiu minucioso voto, de fls. 92 a 98.

No recurso especial, a Fazenda Nacional enfatizou que a própria decisão Colegiada reconheceu que o interessado não logrou com provar que os rendimentos por ele declarados originaram-se exclusivamente de atividade agropecuária; que a reclassificação de rendimentos, de origem não comprovada, na cédula H, obedece ao disposto no art. 39 do RIR/80; que, ademais, o contribuinte também auferiu rendimentos enquadrados em outras cédulas (C, E e H) no ano-base da apuração, inviabilizando a presunção de que o rendimento teria origem exclusivamente na exploração de atividade rural.

Não foram oferecidas contra-razões pelo sujeito passivo.

É o relatório. *pe*

VOTO DO CONSELHEIRO JACINTO DE MEDEIROS CALMON - RELATOR:

Permito-me transcrever e adotar, como razões de decidir, parte do bem elaborado e substancioso voto vencido do eminente Conselheiro Dr. Lourierdes Fiuza dos Santos, integrante desta Câmara Superior, que examina a questão em litígio sob seus variados ângulos:

"O digno Conselheiro SERGIO SANTIAGO DA ROSA, relator deste julgado, concordou em que o recorrente, HENRIQUE NAPOLEÃO ARCOVERDE, não conseguiu comprovar, como decorrente de atividade rural, a receita que consignou, como tal, na cédula "G" de sua declaração de rendimentos. Manteve, contudo, tais rendimentos na classificação adotada pelo contribuinte, justificando-a com as seguintes razões:

"Entretanto, a não comprovação dos rendimentos classificados na cédula "G" não autoriza o fisco a efetuar sua reclassificação para a cédula "H", mas tão somente não considerar tais rendimentos para justificar acréscimos patrimoniais. Aliás, a ementa constante da decisão de primeira instância se refere à tributação de acréscimo patrimonial não justificado, não refletindo contudo o teor da decisão propriamente dita."

02. Analisando esta parte do voto, entendo tratar-se de restrição à atividade do fisco, não amparada por lei. Essa autorização está, expressamente, prevista no artigo 39 do regulamento, caput, que determina a classificação, na cédula "H", dos rendimentos não compreendidos nas demais cédulas. No caso, o contribuinte declarou como da cédula "G" rendimentos por ele auferidos, não logrando, todavia, comprovar que tais rendimentos tivessem origem, efetiva, em atividade rural. Temos, portanto, por presunção, que o contribuinte auferiu rendimentos de natureza que não esclareceu e pretendeu declará-los mascarando-se como classificáveis na cédula "G". Ora, levando em conta que a tributação nessa cédula é legalmente favorecida, cabe ao fisco, como dever inquestionável, exigir a comprovação de que a receita em causa tem a origem prevista na lei para gozo do favorecimento fiscal. Cabe-lhe, também, frente à inexatidão do que foi declarado, promover a forma de ressarcir ao Erário aquilo que dele pretendem subtrair.

03. Essa ação de defesa do Erário, no meu entender, foi adequadamente promovida pela autoridade ao reclassificar os rendimentos comprovadamente não oriundos da atividade beneficiada, levando-os para a cédula "H", como a lei, não apenas lhe faculta, mas como

7.

jc

lhe determina. É de ressaltar-se, na oportunidade, o teor do § 2º do artigo 54, transposto do D.L. nº 1.382/74 para o regulamento como regra geral para apenação das fraudes à legislação especial de que se cuida neste julgado. Esse dispositivo manda considerar como "evidente intuito de fraude" "a inclusão na cédula "G" de rendimentos auferidos em outras atividades, diferentes das mencionadas no artigo 38, com o objetivo de desfrutar indevidamente de tributação mais favorecida.", o que acentua mais o caráter especial da legislação.

04. Em sequência, diz o relator:

"Para que houvesse a reclassificação de rendimentos necessário seria que o fisco tivesse evidências da sua percepção, como também de sua natureza."

05. Aqui parece-me haver demasia na posição da maioria do colegiado. Quanto à exigência de que haja evidência de percepção, vejo-a amplamente atendida. E quem proclama essa evidência é o próprio contribuinte ao incluir o rendimento em sua declaração. Maior evidência não é possível. Note-se que, em nenhum momento ele negou a existência do rendimento; seu afã foi, apenas, de atribuir-lhe uma origem que não conseguiu comprovar. Incabível, portanto exigir-se do fisco que prove um fato que nem o sujeito passivo contesta. Mas a exigência vai além, quer-se que o fisco tivesse evidências da natureza do rendimento (!). De forma alguma o fisco está obrigado a fazer essa prova. O contribuinte afirma ser oriunda de atividade rural a receita declarada. O fisco, com razões reconhecidas no próprio voto vencedor, não aceita tal origem, por não comprovada com os documentos apresentados. Cabe, portanto, ao contribuinte fazer valer sua afirmação trazendo a lume prova convincente. Se não logra fazê-lo, nada mais é de ser exigido do fisco, que, acertadamente a meu parecer, reclassificou-a para a cédula "H".

06. O procedimento administrativo tributário baseia-se no contraditório, no confronto de provas. O fisco apurou a ocorrência de uma infração e fez a acusação; o contribuinte replicou com as provas que entendeu suficientes para elidir o libelo. O fisco, como amplamente demonstrado nos autos, destruiu essas provas e manteve a acusação inicial. Que mais de le pode ser exigido? Que prove a percepção do rendimento? Ora, nem o contribuinte nega o fato. Que investigue e prove a natureza (!) do rendimento? Não encontro na lei disposição que lhe obrigue a tanto. A percepção do rendimento é inquestionável; e se a classificação que lhe deu o sujeito passivo não corresponde à realidade, a própria lei aponta a solução: reclassificação para a cédula "H", visto tratar-se de rendimento de origem não comprovada e que não pode,

7.

por óbvio, ser classificada em qualquer das outras cédulas (RIR/80, art. 39).

07. Vejo, por outro lado, que a decisão da maioria implica cerceamento à ação do fisco, balisando-a. Nos termos em que foi posto o decisum, fica o fisco, nos casos de apuração de percepção de rendimentos de origem não comprovada, obrigado a proceder à apuração de acréscimo patrimonial. Tal vinculação não decorre da lei. Nem o erro de classificação significa, sempre, ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto. No caso concreto, compete à autoridade administrativa optar pelo caminho que, dentro das normas de regência, lhe pareça o mais conveniente ao interesse do Erário. Dessa forma, nada há que, validamente, lhe impeça de optar por uma das duas alternativas: apurar a ocorrência de acréscimo patrimonial ou reclassificar o rendimento que foi declarado com inexatidão, pelo contribuinte. Incabível, a meu ver, é permitir que o infrator se beneficie de tributação favorecida quando, comprovadamente, a ela não faz jus. Mormente, quando a própria decisão colégiada reconhece a impropriedade da classificação utilizada pelo interessado.

08. Pelas razões antes alinhadas, principalmente pela faculdade não defesa em lei que tem a autoridade de adotar uma entre outras alternativas de proceder ao lançamento, não vejo relevância no fato de a ementa da decisão referir-se a acréscimo patrimonial, contrariando a fundamentação legal e as razões de decidir. Embora a ementa deva refletir uma síntese da decisão, eventuais falhas de concepção não invalidam o conteúdo do julgado, esse, sim, essencial ao entendimento das razões do julgador.

09. Acresce, ainda, que, no caso presente, não há como presumir, a priori, que, embora não comprovado, o rendimento só pudesse ter origem na atividade rural do contribuinte. Essa presunção pode ocorrer nos casos em que o contribuinte aufera exclusiva ou preponderantemente, rendimentos oriundos dessa atividade. No caso presente, a receita declarada dessa origem significa, em 1983, 33% do total e em, 43% em 1984; o restante está declarado nas cédulas "C", "E" e cédula "H", esta com 37% e 28%, respectivamente. Revela notar que o contribuinte qualifica-se na declaração como comerciante, é co-proprietário de loteamento e quotista de três empresas, uma do ramo imobiliário e duas com atividades distintas de exploração agropecuária. Assim, nem mesmo pelo benefício da dúvida pode-se cogitar de que todos os seus rendimentos (inclusive os omitidos) provêm da atividade rural que alega exercer.

10. Diante desse quadro, multiplicidade de origem das receitas declaradas, deveria o fisco entender que a parte não comprovada deveria ser reclassificada, aleatoriamente, para a cédula "C"? para a cédula "E"?  

A medida, se assim tomada, não teria consistência nem respaldo legal. Pode-se dizer, no caso, que o fisco omitiu-se na investigação da natureza do rendimento? Tenho que não. Para esse efeito, foi instaurado o procedimento fiscal, conduzido nos termos das normas processuais. O contribuinte, em sua defesa, invoca o decidido no Acórdão nº 104-4.768/84, dele extraíndo que "É incumbência do fisco a determinação da natureza real ou presuntiva desses rendimentos, a fim de dar-lhes capitulação adequada e prevista em lei.". Concordo com o acerto dessa decisão, nos termos e nas circunstâncias em que foi prolatada. De fato, ao fisco não é permitido o arbítrio configurado em tributação imotivada, "sem o mínimo de investigação", como se referiu o Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, relator do Acórdão nº CSRF/01-0.139. Mas, naquele caso, o fisco não lograra comprovar que o rendimento tivera origem diversa daquela declarada pelo contribuinte. Essa assertiva aparece clara no seguinte trecho do voto: "Não obstante tanta divergência, nem o contribuinte, nem o fisco, se afastaram da rebatida origem: lucro auferido na venda de imóveis.". Não é o que ocorre na hipótese ora em julgamento. Aqui, em nenhum momento o fisco aceitou a afirmação do contribuinte no sentido de que a receita declarada na cédula "G" fora, por esse, comprovada. Para o fisco, portanto, o rendimento em causa não tinha origem em atividade rural. O desfecho do processo confirmou a presunção. Não se trata, portanto, de hipótese iguais, que demandassem igual solução."

.....

14. Também a Câmara Superior de Recursos Fiscais já externou sua posição a respeito da matéria. Isso ocorreu no julgamento de recurso de divergência interposto pelo sujeito passivo contra a decisão prolatada pela Colenda Segunda Câmara deste Conselho que, pelo Acórdão nº 102-19.442, de 13.10.82, entendera que:

"É procedente a reclassificação na cédula H dos rendimentos declarados como renda bruta da cédula G, quando o contribuinte sujeito a apresentação do resultado da exploração pecuária deixa de fazê-lo na forma do Regulamento e, quando intimado deixa de comprovar a origem dos respectivos rendimentos."

15. Provocada a pronunciar-se, a Câmara Superior de Recursos Fiscais veio a validar o procedimento do fisco, mediante o Acórdão nº CSRF/01-0.352, de 01.07.83, no qual discutiu, exaustivamente, o instituto da prova no processo administrativo tributário. Entretanto, é de notar-se que, mantendo íntegra a decisão recorrida (Acórdão nº 102-19.442), homologou o ponto fulcral do decisor, ou seja, que "é procedente a reclassificação na cédula H dos rendimentos declarados como renda bruta da cédula", quando, intimado,

7.

7c

o contribuinte "deixa de comprovar a origem dos respectivos rendimentos.". Essa homologação está perfeitamente explicitada no bem fundamentado voto do relator, ex-conselheiro PEDRO MARTINS FERNANDES, quando diz:

"Os documentos com os quais o recorrente pretende comprovar as alegadas operações de venda de gado, porque propiciam a sonegação do imposto sobre a circulação de mercadorias, não podem ser considerados meios moralmente legítimos de provar aquelas operações, de acordo com o artigo 332 do Código de Processo Civil, anteriormente transcrito."

16. Ao final, como se vê na conclusão do acórdão, a Câmara Superior, pela unanimidade de seus membros, negou provimento ao recurso de divergência interposto pelo contribuinte. Isso significa que foi mantida a decisão recorrida que entendeu ser procedente a reclassificação que ora se discute."

Assim sendo, subscrevendo a sólida fundamentação do voto transcrito, dou provimento ao recurso para restabelecer a decisão de primeiro grau.

Brasília - DF., 15 de setembro de 1989.

Jacinto de Medeiros Calmon
JACINTO DE MEDEIROS CALMON - RELATOR.