



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

Processo nº 10820.001325/2003-61
Recurso nº 163.952 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-02.043 – 2ª Turma
Sessão de 21 de março de 2012
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DARIO PRESOTTO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1998

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ORIGEM COMPROVADA - ATIVIDADE RURAL - ADEQUAÇÃO À NATUREZA DA RECEITA.

Na ausência de prova quanto à origem dos recursos depositados em instituição financeira incide a presunção de omissão de rendimentos prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96. No entanto, com a comprovação que a movimentação financeira do contribuinte decorre da omissão de rendimentos da atividade rural, a exigência do crédito tributário, por força do disposto no artigo 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96, deve se dar em conformidade com o artigo 5º da Lei nº 8.023/90.

Recurso especial provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso. Vencido o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage – Redator-Designado

EDITADO EM: 03/04/2012

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

O Acórdão nº 2201-00.514, da 1^a Turma Ordinária da 2^a Câmara da 2^a Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF (fls. 584 a 592), julgado na sessão plenária de 03 de fevereiro de 2010, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento como base em depósitos bancários. Transcreve-se a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1998

SIGILO BANCÁRIO.

Havendo procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados, não constitui quebra do sigilo bancário, mas mera transferência de dados protegidos pelo sigilo bancário às autoridades obrigadas a mantê-los.

DEPÓSITO BANCÁRIO X ATIVIDADE RURAL - PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL - SUBSUNÇÃO DO FATO À NORMA.

A redução da base de cálculo não implica em novo lançamento, prerrogativa exclusiva da autoridade lançadora, mas a subsunção adequada do fato à norma. O Princípio da Verdade Material autoriza o órgão julgador a adequar à realidade fática à norma tributável, não implicando tal conduta em inovação do lançamento. Assim, de acordo com os elementos de prova constantes nos autos, bem como o reconhecimento pelo próprio sujeito passivo de que a omissão de rendimento provém da atividade rural, deve-se reduzir a base de cálculo a 20%.

Recurso provido.

Observe-se que, apesar da ementa indicar que se votou por reduzir a base de cálculo do tributo lançado para 20% dos depósitos não comprovados, devido aos rendimentos omitidos se referirem à atividade rural, o entendimento que prevaleceu foi o de que não era possível se alterar o fundamento da autuação, devendo-se cancelar o lançamento em sua totalidade.

Contra essa decisão, a Fazenda Nacional manejou recurso especial de divergência (fls. 596 a 642), onde defende que a presunção de omissão de rendimentos em favor do Fisco só é elidida com a comprovação idônea e contundente da origem dos depósitos bancários. Afirma que o julgado ora combatido, ao tentar justificar por presunção a origem de tais depósitos (atividade rural), ou apenas com base em informações prestadas pelo próprio

contribuinte destituídas de provas contundentes que as embasem, colidiu frontalmente com a tese exposta nos acórdãos paradigmas.

Para a matéria em discussão, o recorrente apresentou os seguintes paradigmas:

102-48.141

(...)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ARTIGO 42 DA LEI 9.430/1996 - Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte ou seu representante, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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 oriundas da comercialização de produtos agrícolas omitidos em sua DIRPF

(...)

106-15.721

(...)

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 nessas 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.

(...)

O recurso especial foi admitido por meio do despacho de fls. 644 a 647-v.

Devidamente cientificado do acórdão e do recurso especial da Fazenda Nacional (fl. 650), o contribuinte não apresentou contrarrazões (fl. 653).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Discute-se lançamento de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários sem origem comprovada.

No julgamento de 2^a instância, considerou-se que estava comprovado nos autos que o contribuinte somente exercia atividade rural, não tendo o Fisco demonstrado a percepção de rendas de outra atividade.

Nesse contexto, foram propostas três soluções para o caso:

a) o voto vencido entendeu ser necessário reduzir a base de cálculo para 20% dos depósitos não comprovados, tributando-se a omissão como rendimentos da atividade rural;

b) o voto vencedor anulou a autuação, por entender não ser possível que, em sede de julgamento, altere-se a fundamentação legal do lançamento;

c) no especial, a Fazenda Nacional defende que a presunção de omissão de rendimentos em favor do Fisco só é elidida com a comprovação idônea e contundente da origem dos depósitos bancários, não sendo possível se mitigar essa exigência com base em uma presunção de que todas as receitas vieram da atividade rural, ou em função apenas em informações prestadas pelo próprio contribuinte destituídas de provas razoáveis que as embasem.

Ressalte-se que, nesse momento, não é possível retornar aos documentos do processo e emitir juízo de valor sobre se os depósitos não comprovados realmente têm relação com a atividade rural, pois a análise sobre as provas dos autos se esgotou no julgamento de 2^a instância. Com efeito, o que se deve discutir é a aplicabilidade do critério jurídico do julgamento, que considerou esses depósitos como oriundos da atividade rural em sua totalidade.

No acórdão recorrido, o critério utilizado foi o de que, a partir da declaração do contribuinte de que desenvolvia atividade rural, seria ônus da fiscalização comprovar outra atividade. Essa tese, vencedora, resta claramente evidenciada no excerto do acórdão, abaixo (fl. 587):

Entretanto, alega o suplicante, que a única atividade de natureza

Documento assinado digitalmente conforme econômica por ele exercida é a pecuária e não há nos autos

Autenticado digitalmente em 03/04/2012 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 28/05/2

012 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 04/04/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SA

NTOS, Assinado digitalmente em 13/04/2012 por GONCALO BONET ALLAGE

Impresso em 05/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

qualquer prova em contrário, razão pela qual é inadmissível a aplicação simultânea (...)

Pelo que se extrai da Declaração de Ajuste relativa ao ano-calendário 1998, bem como de todas as peças processuais coligidas, o recorrente possui de fato e de direito sua ocupação principal ligada à atividade rural. Verifica-se, ainda, que o contribuinte possui duas fazendas, perfazendo cerca de 1.247,70 ha., sendo que o rendimento da atividade rural representa 100% de toda receita declarada (...)

De pronto, cabe rechaçar essa linha de raciocínio, pois a mera alegação não equivale à prova e, portanto, não tem o condão de inverter o ônus da prova. Assim, tendo a fiscalização comprovado o fato presuntivo de receita, qual seja, o depósito bancário, cabe ao contribuinte trazer provas de que (1) o depósito não se relaciona com rendimento tributável – e.g. mútuo, doação ou transferências entre contas; ou (2) o depósito se relaciona com rendimento tributável em sistemática específica – e.g. atividade rural. Esclareça-se, por fim, que, pelas especificidades da atividade rural, a análise dessa prova poderia – inclusive – ser temperada, considerando-se a existência de alguma informalidade em negócios nesse setor econômico.

Porém, no caso, a tabela de fl. 481 demonstra que os depósitos bancários totalizavam R\$1.890.439,61, e o total de receitas da atividade rural escrituradas em Livro Caixa importava em apenas R\$639.297,02. Assim, não é razoável a conclusão de que todo esse excedente, que ultrapassa o dobro do montante declarado, seria necessariamente relacionado à atividade rural. Nesse sentido, penso que o critério jurídico adotado pela Fiscalização, que após o uso de uma série de regras de exclusão razoavelmente utilizadas, realizou o lançamento com base na presunção de omissão de rendimentos por depósitos bancários, nos termos do *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estava de acordo com a prova dos autos.

Por esses motivos, discordando da associação dos depósitos lançados com a atividade rural feita pela decisão guerreada, penso ser possível concluir pela correção do lançamento.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, dar provimento ao recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Voto Vencedor

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Designado

Não obstante a respeitável posição defendida pelo Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Relator), tenho adotado entendimento diverso para situações como esta.

De acordo com a decisão recorrida, a instrução processual não deixa dúvidas de que os rendimentos omitidos pelo contribuinte têm origem no exercício da atividade rural, embora isso não tenha ficado comprovado durante a ação fiscal.

Nesse sentido, trago à colação as seguintes passagens do voto proferido pelo Conselheiro Eduardo Tadeu Farah, Relator do acórdão recorrido:

Entretanto, alega o suplicante, que a única atividade de natureza econômica por ele exercida é a pecuária e não há nos autos qualquer prova em contrário, razão pela qual é inadmissível a aplicação simultânea dos dois critérios lógicos e legalmente incompatíveis. Portanto, arremata o recorrente, a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários deveria ter sido tributada à razão de 20%.

Pelo que se extrai da Declaração de Ajuste relativa ao ano-calendário 1998, bem como de todas as peças processuais coligidas, o recorrente possui de fato e de direito sua ocupação principal ligada à atividade rural. Verifica-se, ainda, que o contribuinte possui duas fazendas, perfazendo cerca de 1247,70 ha., sendo que o rendimento da atividade rural representa 100% de toda receita declarada (fls. 312).

Ressalte-se que de acordo com a Declaração de Ajustes (fl 312) não houve por parte do recorrente arrendamento das fazendas de sua propriedade razão pela qual não há evidência de que os rendimentos omitidos advêm de atividade diversa da rural.

Por outro lado, o Fisco não logrou comprovar que o suplicante teria exercido outro tipo de atividade que não a informada em sua Declaração de Ajustes (fl. 312).

Portanto, especificamente neste caso, a falta de comprovação dos créditos efetuados em seu movimento bancário não autoriza a reclassificação das receitas declaradas para rendimentos comuns, sujeitos à tabela progressiva.

(...)

Destarte, em homenagem ao princípio da verdade material, consubstanciado na subsunção adequada do fato à norma, deve-se tributar como atividade rural às omissões consideradas pela autoridade autuante como depósitos bancários de origem não comprovada.

(...)

No caso em apreço, pela ausência de esclarecimentos adequados e/ou falta de documentação comprobatória, entendeu a autoridade fiscal que a melhor subsunção do fato à norma, consistia em tributar as omissões de rendimentos na forma do art. 42, da Lei nº 9430/1996 (depósito bancário).

Todavia, em sua peça recursal, insurge o suplicante contra o lançamento, alegando que toda a omissão advém da atividade rural e, por este motivo, deve-se tributar a diferença levantada pelo Fisco como tal.

Pois bem, o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 encerra uma presunção de omissão de rendimentos que se aplica quando o contribuinte, devidamente intimado, não comprova mediante documentação hábil e idônea a origem dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento de que seja titular.

Eis a sua redação:

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.

Esse dispositivo legal atribui ao sujeito passivo o ônus de provar a origem dos depósitos bancários constatados pela autoridade fiscal, sob pena de se presumir que referidos valores configuram omissão de rendimentos.

No entanto, de acordo com o § 2º, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, “*§ 2º. Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.*”

No caso, a autoridade lançadora entendeu que a origem de parte da movimentação bancária do contribuinte não restou comprovada, motivo pelo qual fez incidir sobre ela a presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Por outro lado, a decisão recorrida concluiu, de forma unânime, pelas provas trazidas aos autos após o término da ação fiscal, que toda a movimentação bancária do interessado advém da atividade rural.

De fato, nada está a indicar que seja outra a origem dos depósitos bancários efetuados em favor do autuado.

Para esta situação, entendo plenamente justificável a conduta proposta pelo Relator do acórdão recorrido, no sentido de reduzir para 20% a base de cálculo do lançamento efetuado com fundamento no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, “*...de acordo com os elementos de prova constantes nos autos, bem como o reconhecimento pelo próprio sujeito passivo de que a omissão de rendimento provém da atividade rural, ...*”, pois aos rendimentos omitidos pelo

contribuinte se aplica a regra do artigo 5º da Lei nº 8.023/90, em razão da previsão do § 2º, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96.

Em caso semelhante a este, a extinta Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais proferiu acórdão cuja ementa é a seguinte:

Assunto: IRPF

Exercício: 1998 a 2000

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - RECURSOS PROVENIENTES DA ATIVIDADE RURAL OMITIDA - FORMA DE TRIBUTAÇÃO.

- Demonstrado, pelos meios de provas existentes nos autos, que a movimentação financeira do sujeito passivo decorre do exercício de atividade rural cuja tributação foi omitida, ainda que parcialmente, a exigência do crédito tributário, por força do disposto no artigo 42, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, deve se dar em conformidade com o artigo 5º da Lei nº 8.023, de 1990.

Recurso especial negado.

(Acórdão nº CSRF/04-00.801, Relator Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, julgado em 03/03/2008)

Usualmente, perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, os lançamentos que envolvem a presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada geram acaloradas discussões sobre a correta interpretação da legislação que rege a matéria.

Para este feito, não tenho dúvidas em asseverar que os valores tributados como depósitos bancários de origem não comprovada têm origem na atividade rural exercida pelo contribuinte, de modo que se aplica ao caso a regra expressa no artigo 5º da Lei nº 8.023/90, devendo-se, consequentemente, reduzir para 20% a base de cálculo do lançamento efetuado com fundamento na presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Com tais singelas considerações, concluo que a decisão recorrida merece ser parcialmente reformada, para que prevaleça a conclusão estampada no voto do Relator do referido acórdão, Conselheiro Eduardo Tadeu Farah.

Voto, portanto, no sentido de dar provimento parcial ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, reduzindo para 20% a base de cálculo do lançamento efetuado com fundamento na presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/04/2012 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 28/05/2

012 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 04/04/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SA

NTOS, Assinado digitalmente em 13/04/2012 por GONCALO BONET ALLAGE

Impresso em 05/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA