



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

Processo nº 10830.003748/2002-15
Recurso nº 160.721 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.879 – 2ª Turma
Sessão de 29 de novembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DOROTHEA MARIA GERARDA SCHREUS DE WIT

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

IRPF. RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL INFORMADOS EM DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - DESCLASSIFICAÇÃO PARA RENDIMENTOS OMITIDOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA E JURÍDICA, SUJEITOS À TABELA PROGRESSIVA NECESSIDADE DE PROVA DIRETA PELA FISCALIZAÇÃO.

Com exceção dos casos em que a lei instaura presunção a favor do fisco, a tributação de omissão de rendimentos requer a comprovação material do fato diretamente vinculado à subtração irregular de renda. A fiscalização não pode simplesmente desclassificar os rendimentos da atividade rural informados na declaração de ajuste para percebidos de pessoa física, submetendo-os à tabela progressiva, sem ter prova cabal da materialidade e autoria da infração.

Recurso especial conhecido e negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso. Vencidos os Conselheiros Gustavo Lian Haddad (Relator) Marcelo Oliveira e Manoel Coelho Arruda Junior. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Junior. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad – Relator

(Assinado digitalmente)

Francisco Assis de Oliveira Junior – Redator Designado

EDITADO EM: 02/12/2011

Participaram, do presente 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, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Dorothea Maria Geralda Schreus de Wit foi lavrado o auto de infração de fls. 527/533, objetivando a exigência de imposto de renda pessoa física do ano-calendário de 1998, tendo sido apurada omissão de rendimentos classificados indevidamente como oriundos da atividade rural.

A Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte, exarou o acórdão nº 106-17.193, que se encontra às fls. 648/658 e cuja ementa é a seguinte:

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

Ano-calendário 1998

*RECEITA DA ATIVIDADE RURAL. FALTA DE
COMPROVAÇÃO. INADMISSÍVEL SIMPLES TRANSPOSIÇÃO
PARA RENDIMENTOS TRIBUTAVEIS.*

*Muito embora atividade rural goze de uma tributação mais
favorável e, portanto, suas receitas devam ser comprovadas nos
termos da legislação pertinente, o fato de o contribuinte não
comprovar as receitas da atividade rural não autoriza o fisco a
fazer simples transposição e tributá-las. Afora os casos em que a
lei instaure presunção a favor do fisco, a tributação de omissão*

de rendimentos pressupõe a comprovação material do fato diretamente vinculado à subtração irregular dos rendimentos.

Recurso voluntário provido.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a Câmara, por maioria de votos, deu provimento ao recurso.

Intimada pessoalmente do acórdão em 18/12/2009 (fls. 659) a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 662/667, em que sustenta, em apertada síntese, que por força de lei os rendimentos não identificados como da atividade rural devem ser tratados como receita omitidas sem os benefícios da tributação da atividade rural, bem como deve-se aplicar a presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, na medida em que não foram comprovadas as origens desses valores.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2202-00.014, de 25/03/2010 (fls. 668/669).

Intimada sobre a admissão do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional a contribuinte apresentou as contra-razões de fls. 673/678.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

O caso comporta peculiar análise quanto à admissibilidade do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

O inciso I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, previa expressamente a interposição de recurso especial na hipótese de decisão não unânime que contrariasse a lei ou a evidência da prova.

No entendimento deste relator, a necessidade de que a decisão contrária a Fazenda Nacional não seja unânime pressupõe, necessariamente, a existência nos autos de uma tese favorável à Recorrente que restou vencida no julgamento efetuado pela Câmara *a quo* e sobre a qual se apóia a Fazenda Nacional na formulação de sua pretensão recursal.

Faz-se necessária, assim, a existência de posição divergente consagrada em voto vencido cuja aplicação ao caso fundamentasse o interesse de agir da Fazenda Nacional enquanto recorrente.

Ocorre que esta não é a situação que verifico nos autos a partir do sumário das teses veiculadas no acórdão (maioria e minoria).

A tese vencedora (Conselheira Maria Lúcia Astorga) foi no sentido de que, embora a investigação tenha se iniciado a partir da identificação de depósitos bancários, a

autuação não aplicou ao caso o art. 42 da Lei n. 9.430/196 (que estabelece presunção de omissão de rendimentos por depósitos de origem não comprovada), mas sim promoveu imputação direta de omissão de rendimentos recebidos, sem amparo em técnica presuntiva. Sendo assim, no entender da tese vencedora deveria o agente autuante ter demonstrado a materialidade da omissão, não sendo suficiente a transposição automática de rendimentos de atividade rural para rendimentos tributáveis.

O voto vencido do Relator (Conselheiro Giovani Campos) reconheceu que a autuação não teve como fundamento a presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, tendo examinado as alegações do recorrente de que boa parte dos valores tidos por omitidos referiam-se ou a receita de atividade rural tributada ou a valores que não correspondem a renda (por exemplo devolução de empréstimos). Excluiu de tributação boa parte dos casos, reduzindo a base de cálculo de R\$ 194.433,91 para R\$ 44.764,80.

A Fazenda Nacional se limitou a alegar que: (i) os rendimentos de atividade rural não comprovados devem ser presumidos como rendimentos omitidos; e (ii) deve ser aplicada a presunção do art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996.

Ora, a minoria vencida não se amparou em nenhum desses argumentos, simplesmente entendendo que a omissão estava comprovada (ao contrário do que entendeu a Relatora).

O recurso da Procuradoria, para ser conhecido, deveria ter se focado em demonstrar a existência da prova da omissão, e não na aplicação de presunções que não foi aceita por qualquer das teses envolvidas no julgamento.

Logo não foram comprovados os pressupostos para o conhecimento do recurso, notadamente a existência de minoria vencida favorável à Fazenda Nacional sobre a qual tenha se apoiado a pretensão recursal, razão pela qual voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Nada obstante, após intensos debates restei vencido quanto ao não conhecimento, tendo a maioria do Colegiado entendido que o recurso merece ser conhecido. Superada esta fase passo ao exame do mérito do presente recurso especial.

No mérito, a Fazenda Nacional, em suas razões de recurso, pleiteia que (i) seja aplicada a presunção do art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, de modo que os depósitos bancários havidos na conta corrente da contribuinte sejam considerados como rendimentos omitidos e (ii) que tais rendimentos omitidos sejam considerados como outras receitas, na medida em que não foi comprovado que decorrem de rendimentos da atividade rural, mantendo-se, assim, o lançamento.

Entendo, diversamente do que sustenta a Recorrente, que não há como aplicar ao caso a presunção estabelecida pelo artigo 42 da Lei n. 9.430, de 1996, pela simples razão de que tal não foi o fundamento adotado pela autoridade fiscal quando da lavratura do auto de infração, não cabendo ao órgão julgador inovar o lançamento.

Ao verificar os autos é possível identificar que embora a autoridade fiscal possuísse os extratos bancários da contribuinte, o que lhe autorizaria a, adotadas as providências procedimentais exigidas, invocar a presunção do artigo 42 da Lei n. 9.430, de 1996, ela assim não procedeu, tendo imputado à contribuinte a infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e jurídicas.

Logo, o crédito tributário objeto do presente processo administrativo, nos termos como constituído pela autoridade fiscal, decorre da suposta omissão de rendimentos recebidos pela contribuinte de pessoas físicas ou jurídicas e que não decorrem de atividade rural por ela exercida. Em casos como o presente exige-se que seja colacionada pela autoridade fiscal prova direta da efetiva existência da omissão, na medida em que não existe presunção legal que autorize a inversão do ônus da prova quanto ao recebimento de rendimentos pela contribuinte e sua natureza.

A situação seria diferente caso o lançamento fosse efetuado em decorrência da aplicação do referido artigo 42 da lei n. 9.430, de 1996, hipótese em que bastaria à autoridade fiscal demonstrar a existência desses depósitos, submetê-los ao contribuinte para que apresentasse a origem dos créditos e, em não havendo a comprovação, aplicar a presunção de omissão de receitas.

São, portanto, regimes jurídicos distintos, não havendo como aplicar a “fungibilidade” entre eles buscada pela Fazenda Nacional Recorrente, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade.

Adoto, nesta linha de raciocínio, os fundamentos do voto condutor do v. acórdão recorrido proferido pela I. Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, *verbis*:

“Como se percebe, a fiscalização acatou a alegação da contribuinte, entendendo que a origem dos depósitos havia sido comprovada pelas receitas escrituradas da atividade rural e tributando, como omissão de rendimentos de outras atividades, o valor dos depósitos para os quais a contribuinte não apresentou a documentação que deu suporte a escrituração apresentada. O próprio Relator deixa claro em seu voto que o lançamento não se estribou na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430 de 1996.

Agindo desta forma, a fiscalização saiu do âmbito da presunção legal prevista no art. 42, que lhe atribuía uma carga probatória mais sumária — bastando que fosse demonstrado a ocorrência de depósitos bancários de origem não comprovada para caracterizar a omissão de rendimentos —, arrogando-se para si o ônus de comprovar materialmente a omissão de rendimentos apuradas, não podendo mais se basear unicamente nos extratos bancários apresentados. Competia ao fisco comprovar a infração, tendo em vista a tipificação da infração adotada, apresentando elementos de prova que demonstrassem a percepção de rendimentos não oferecidos à tributação, o que não ocorreu, pois além dos extratos bancários nada mais foi juntado aos autos.

É certo que a atividade rural goza de uma tributação mais favorável e, portanto, suas receitas devem ser comprovadas nos termos da legislação pertinente. Entretanto, o fato de o contribuinte não comprovar as receitas da atividade rural não autoriza o fisco a fazer simples transposição e tributá-las. Se a contribuinte não apresentou a documentação específica da atividade para comprovar os depósitos, bastaria a fiscalização

ter tributado os valores com base na presunção do art. 42 da Lei

n2 9.430, de 1996, obedecendo aos critérios e limites neles estabelecidos, e não como omissão de rendimentos de outras atividades.”

Em conclusão, à míngua de presunção legalmente estabelecida, a reclassificação dos rendimentos da atividade rural para rendimentos de outras atividades recebidos de pessoas físicas e jurídicas exige prova direta da omissão e da natureza dos rendimentos pela fiscalização, o que não foi feito no presente caso.

Outra não foi a posição desta C. Câmara Superior de Recursos Fiscais em julgamento realizado anteriormente:

“RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL INFORMADOS EM DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - DESCLASSIFICAÇÃO PARA RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA, SUJEITOS À TABELA PROGRESSIVA - APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO PELO NÃO PAGAMENTO DO RECOLHIMENTO MENSAL OBRIGATÓRIO (CARNE-LEÃO) - NECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DA MATERIALIDADE DA NOVA INFRAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO - INOCORRÊNCIA - A fiscalização não pode simplesmente desclassificar os rendimentos da atividade rural informados na declaração de ajuste para percebidos de pessoa física, submetendo-os à tabela progressiva, sem ter prova cabal da materialidade e autoria da infração, já que, como regra, é ônus da autoridade fiscal determinar a matéria tributável e a autoria da infração, calculando o montante do tributo devido e aplicando, se for o caso, a penalidade associada, na forma do art. 142 do Código Tributário Nacional. A autoridade fiscal deve comprovar que o contribuinte recebeu os rendimentos de pessoas físicas, demonstrando documentalmente as operações que geraram tais rendimentos. Não comprovado que os rendimentos foram recebidos de pessoa física, deve soçobrar, neste ponto, o lançamento, tendo como consectário lógico o afastamento da multa de ofício pelo não pagamento do carnê-leão (recolhimento mensal obrigatório).

(ACÓRDÃO 2102-00.209, Sessão de 29.07.2009)

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso especial.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad

Voto Vencedor

Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Junior, Designado

Inicialmente, registre-se que o presente voto vencedor limita-se a apreciar a questão relacionada ao cumprimento dos requisitos regimentais deste Conselho relacionados à admissibilidade de recurso especial, tendo em vista que esta foi a única matéria em que restou vencido o ilustre relator, tendo, inclusive, manifestado, posteriormente, sua opinião em relação ao mérito.

Nesse sentido, em que pese o bem articulado voto do ilustre conselheiro no tocante à admissibilidade, entendo que merece prosperar o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Concordo com o relator que a análise de admissibilidade do recurso especial contra decisão não unânime que contraria a lei ou as evidências de prova, cuja vigência não mais ocorre sob a égide do novo Regimento Interno do CARF, merece uma análise acurada acerca da formulação da pretensão recursal da Fazenda Nacional.

É certo que para admitir tais recursos é imprescindível que a decisão contrária a Fazenda Nacional não seja unânime pressupondo a existência nos autos de uma tese favorável à Recorrente que restou vencida no julgamento efetuado pela Câmara *a quo* e sobre a qual se apóia a Fazenda Nacional na formulação de sua pretensão recursal.

O voto vencedor do acórdão recorrido deu provimento ao recurso por entender que a autoridade fiscal deixou de comprovar a materialidade da omissão de rendimentos, declinando ao contribuinte o ônus da prova, que somente poderia ser invertido quando a lei prevê uma presunção legal, como é o caso do art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996.

O voto vencido, por sua vez, reconheceu que a autuação não teve como fundamento a presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, contudo admitiu a possibilidade de uma presunção nos casos em que o contribuinte não comprova os rendimentos da atividade rural, sendo esta, justamente, a tese indicada pela Fazenda Nacional, atendendo, assim, o requisito para admissão do recurso especial sob análise.

Ante o exposto, por terem sido comprovados os pressupostos para o conhecimento do recurso, notadamente a existência de minoria vencida favorável à Fazenda Nacional sobre a qual tenha se apoiado a pretensão recursal, voto no sentido de CONHECER do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Francisco Assis de Oliveira Junior

CÓPIA