



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

Processo nº 10830.008806/2003-88
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-003.461 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de fevereiro de 2017
Matéria IRPF
Recorrente IRACY BORDIGNON TORATTI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA. DEPÓSITO BANCÁRIO. FATO GERADOR.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário (Súmula CARF nº 38).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO. 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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RENDIMENTOS CONFESSADOS. TRÂNSITO PELAS CONTAS DE DEPÓSITOS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO LANÇADO. POSSIBILIDADE.

É razoável compreender que, além dos rendimentos omitidos, todos os ingressos de recursos declarados oportunamente pelo contribuinte, seja a título de rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte e receitas da atividade rural, transitam, igualmente, pelas contas bancárias do fiscalizado, devendo, assim, os correspondentes valores serem excluídos em bloco da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, salvo se

demonstrada a incompatibilidade da questionada omissão de rendimentos com a percepção dos valores declarados.

CONTRIBUINTE COM ÚNICA FONTE DE RENDIMENTOS - ATIVIDADE RURAL - COMPROVAÇÃO DA RECEITA - Pelas suas peculiaridades, os rendimentos da atividade rural gozam de tributação mais favorecida, devendo, a princípio, ser comprovados por nota fiscal de produtor. Entretanto, se o contribuinte somente declara rendimentos provenientes da atividade rural e o Fisco não prova que a omissão de rendimentos apurada tem origem em outra atividade, não procede a pretensão de deslocar o rendimento apurado para a tributação normal, sendo que nestes casos o valor a ser tributado deverá se limitar a vinte por cento da omissão apurada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir o valor de R\$113.150,45 da base de cálculo da infração referente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados, e para reduzir a base de cálculo do imposto a 20% da omissão de rendimentos que sobejar.

Assinado digitalmente.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

Assinado digitalmente.

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ - Relatora.

EDITADO EM: 01/03/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado), Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão primeira instância que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nesta oportunidade, utilizo-me do relatório produzido em assentada anterior, eis que aborda de maneira elucidativa os fatos objeto dos presentes autos, nos termos seguintes:

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o auto de infração de fls. 10/12 acompanhado da planilha de fls. 09, dos demonstrativos de fls. 13 e 14 e do Termo de Constatação de fls. 04/08, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas ano-calendário de 1998, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 94.078,24, sendo:

Imposto - R\$ 36.726,36

Juros de Mora - R\$ 29.807,11

Multa proporcional - R\$ 27.544,77

Conforme descrição dos fatos contida no corpo do auto de infração, às fls. 11/12, a exigência decorreu de omissão de rendimentos de atividade rural e de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósitos ou de investimento mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Constatação que faz parte do auto de infração.

No referido Termo de Constatação, às fls. 04/08, consta em resumo o seguinte:

A presente ação fiscal foi decorrente de outra procedida no contribuinte Odécio Toratti, CPF n.º 045.335.078-08, onde este informou que sua movimentação bancária teve origem na exploração agrícola em imóveis rurais em condomínio do qual a sra. Iracy faz parte;

(...)

Cabe salientar que esta Turma realizou o julgamento do processo n.º 10830.008804/2003-99 decorrente da mesma ação fiscal (contribuinte Odécio Toratti), que restou assim ementado:

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

Exercício: 1999

RECURSO VOLUNTÁRIO. INTEMPESTIVIDADE.

Não se conhece de recurso contra decisão de autoridade julgadora de primeira instância quando apresentado depois de decorrido o prazo regulamentar de

trinta dias da ciência da decisão.

Recurso Voluntário Não Conhecido

No que concerne à impugnação, narra o relato da Delegacia de Julgamento a sustentação por parte do contribuinte das seguintes alegações: a) decadência; b) nulidade do lançamento; c) inexistência de omissão; e d) a necessidade de arbitramento.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo II julgou improcedente a impugnação, restando mantida a notificação de lançamento, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA

*FÍSICA - IRPF**Ano-calendário: 1998*

DECADÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. APURAÇÃO MENSAL OBRIGATORIEDADE DE AJUSTE ANUAL.

A partir do ano-calendário de 1991, o imposto de renda das pessoas físicas continuou a ser exigida mensalmente, à medida que os rendimentos fosse sendo auferidos, sem prejuízo, contudo, anual estabelecido pela Lei nº 8.134/90, qual o fato l gerador somente se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

O lançamento de tributo é procedimento exclusivo autoridade administrativa. Tratando-se de lançamento de ofício, O prazo de cinco anos para Constituir crédito tributário é contado do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter si efetuado.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando nos autos causas apontadas no art. 59 do Decreto 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO.

Aplica-se ao lançamento a legislação que posteriormente à ocorrência do fato gerador obrigação, tenha instituído novos critérios apuração ou processos de fiscalização, ampliando poderes de investigação das autoridades administrativas, nos termos do artigo 144, § 1º, do Código Tributário Nacional.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9430/96, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correpondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento.

Lançamento Procedente.

Posteriormente, dentro do lapso temporal, foi interposto recurso voluntário, no qual a contribuinte reitera, em síntese, os argumentos dispostos em sede de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

Conheço do recurso, posto que tempestivo e com condições de admissibilidade.

Conforme consta do Termo de Verificação, a presente ação fiscal foi decorrente de fiscalização referente ao contribuinte **Odécio Toratti** (MPF 0810400-2002-00485-3), nos termos abaixo transcritos:

*2) Conforme veremos a seguir, os rendimentos declarados são provenientes da exploração imóveis rurais em forma de condomínio, sendo os condôminos os Srs. **ODÉCIO TORATTI, CARLOS TURAT ACÁCIO TORATTI e LUIZ TORATTI, NETO**, e suas respectivas esposas **MARL HENRIQUE TORATTI, ROSANGELA TURGANTI TURATI, ROSIMAR PAN TORATTI e IRACY BORDIGNON TORATTI**.*

Cabe destacar que esta Turma julgou o recurso voluntário do contribuinte Luiz Toratti, em caso similar, decorrente da situação descrita (condomínio para exploração de imóveis rurais) inclusive com mesmos valores da exigência, mas não conheceu do recurso do contribuinte Odécio Toratti, pois apresentado intempestivamente.

Considerando que, naquela ocasião, acompanhei o voto do relator Carlos Pierre, utilizo-me das razões de decidir proferidas na sessão do dia 15 de fevereiro de 2016.

De início, verifico que a contribuinte não recorre da parte do acórdão da DRJ que manteve a omissão de rendimentos de atividade rural; restando **em litígio apenas a omissão de rendimentos em razão dos depósitos bancários de origem não comprovada**.

O interessado argumenta, preliminarmente, decadência do direito de a Fazenda constituir créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos antes de 17/11/1998.

Cumpre destacar que a ciência do lançamento se deu em 17/11/2003 (e os depósitos considerados no lançamento ocorreram de janeiro a dezembro de 1998. Ora, o entendimento deste Conselho acerca da contagem de prazo decadencial em se tratando de omissão de rendimentos caracterizada por depósito bancário de origem não comprovada já se encontra pacificada na Súmula CARF nº 38, a saber:

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Portanto, incabível acatar a tese do interessada que pretende contar o prazo decadencial, no caso, mensalmente.

Rejeito, dessa forma, a preliminar invocada.

Quanto ao mérito, insurge-se o interessado contra a presunção que embasa o lançamento. Entende que caberia ao Fisco comprovar a utilização dos valores dos depósitos tidos como não explicados como renda auferida.

Insta frisar que a matéria em questão já vem sendo apreciada por este Conselho desde longa data e o entendimento pacificado encontra-se, atualmente, sumulado.

Assim, confirmam-se o disposto na Súmula CARF nº 26, que afasta a tese do recorrente:

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.

Prossegue o contribuinte defendendo que os rendimentos declarados por ele e os demais condôminos justificam plenamente toda a movimentação financeira, não podendo ser alegado qualquer omissão de receita.

Ainda aduz que, estando as pessoas físicas desobrigadas de escrituração, os recursos com origem comprovada servem para justificar os valores depositados ou creditados em contas bancárias, independentemente de coincidência perfeita de datas e valores.

Reitero que não há dúvida de que a autoridade fiscal pode utilizar a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 para considerar como rendimentos omitidos os valores mantidos em conta de depósito sem comprovação de sua origem.

Entretanto, destaco que a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem avançado no sentido de mitigar o rigor da análise individualizada dos créditos, permitindo, por exemplo, que os rendimentos informados nas declarações de ajuste anual da pessoa física, desde que não expressamente vinculados aos depósitos bancários de origem não comprovada, pois nesse caso seriam excluídos pela própria fiscalização, sejam excluídos em bloco. Neste sentido, cito os Acórdãos nº 2102-00.430 (2ª Turma Ordinária/1ª Câmara/2ª Seção/CARF), sessão de 03/12/2009, relator o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, por unanimidade; 2202-00.415 (2ª Turma Ordinária/2ª Câmara/2ª Seção/CARF), sessão de 04/02/2010, relator o Conselheiro Nelson Mallmann, por maioria.

A questão é que não parece plausível defender que somente os rendimentos informados na declaração de ajuste anual não tenham transitado pelas contas bancárias, o que implicaria dizer que somente os rendimentos omitidos transitam pelas contas bancárias. É razoável compreender que, além dos rendimentos omitidos, todos os ingressos de recursos declarados oportunamente pelo contribuinte, seja a título de rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte e receitas da atividade rural, transitam, igualmente, pelas contas bancárias do fiscalizado, devendo, assim, os correspondentes valores serem excluídos em bloco da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, salvo se demonstrada a incompatibilidade da questionada omissão de rendimentos com a percepção dos valores declarados, o que não se verifica no presente caso.

Na DIRPF sob exame (fls. **150 e seguintes**), observa-se que os recursos declarados restringem-se a receita bruta total da atividade rural de R\$ 177.171,32, haja vista que o rendimento tributável informado de R\$ 27.734,20 corresponde ao resultado da atividade rural apurado pela diferença entre receita bruta da atividade rural e despesas de custeio e investimento.

Aliás, o referido resultado (R\$ 27.734,20) não foi aceito pela autoridade fiscal, eis que não considerou válido o livro-caixa apresentado. Por esse motivo, o rendimento tributável da atividade rural foi arbitrado à razão de 20% da receita bruta declarada (R\$ 177.171,32), conforme o disposto no parágrafo 22 do artigo 18 da Lei 9.250/95, que resultou no valor de R\$ 35.434,26 (Rendimento Arbitrado da Atividade Rural).

Neste sentido, tendo em vista que a fiscalização tomou por base a receita bruta da atividade rural declarada, no importe de R\$ 177.171,32, para proceder ao arbitramento do resultado da atividade rural sujeito à tributação, entendo que tais recursos restaram confirmados.

Assim, foi tido como depósito não justificado do condomínio rural o importe de R\$ 1.006.802,72 (um milhão, seis mil, oitocentos e dois reais e setenta e dois centavos), conforme planilha 06, que dividido entre os condôminos (oito), daria um valor de R\$ 125.850,34 (cento e vinte e cinco mil oitocentos e cinquenta reais e trinta e quatro centavos) para cada um.

A recorrente admite que a parcela de R\$ 64.020,87 (R\$ 512.167,01 dividido por 8 condôminos) da referida receita da atividade rural já foi levada em conta pela fiscalização no que diz respeito aos depósitos bancários considerados justificados durante o procedimento fiscal.

Dessa forma, deve-se proceder a exclusão da parcela restante da receita da atividade rural declarada (R\$ 113.150,45) da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada pelos depósitos bancários de origem não comprovada (R\$ 125.850,34).

Sobre a parcela que restar de depósitos de origem desconhecida (R\$ 12.699,89), pede o recorrente a aplicação da legislação prevista para a atividade rural (tributação de 20% do montante).

No seu inconformismo o suplicante alega, entre outras, que a única atividade que exerce é a de produtor rural.

É de se levar em conta, que o nosso ordenamento jurídico prevê para o produtor rural que não possuir escrituração regular, a tributação via arbitramento de sua receita bruta, declarada ou não, identificada ou não, ao limite máximo de 20%.

Não tenho dúvidas, que muitos entendem, que somente é passível de tributação pelo regime especial (atividade rural) os valores omitidos que comprovadamente através da apresentação de documentação hábil e idônea, decorressem da atividade rural.

No âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como à jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão se vê que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

No caso vertente, o levantamento fiscal demonstra que o suplicante inquestionavelmente exerce a atividade rural, e que as receitas/rendimentos declaradas decorrem desta.

Da análise dos autos, principalmente da Declaração de Ajuste Anual do exercício questionado, se constata, que as origens de recursos do contribuinte são originários da atividade rural e que todos os negócios desenvolvidos pela suplicante tem relação direta com a atividade rural.

Em assim sendo, não me parece correto tributar a totalidade dos depósitos bancários não comprovados como sendo omissão de rendimentos de uma outra atividade qualquer, por mera presunção, quando o contribuinte, como é o caso em questão, tem rendimentos tributáveis originados exclusivamente da atividade rural, já que as receitas da atividade rural pelas suas peculiaridades gozam de tributação mais favorecida.

Neste contexto, quando se tratar de contribuintes cuja atividade exercida é exclusivamente a rural, qualquer omissão deveria ser tributada nos termos da Lei n.º 8.023, 1990, sendo certo que na hipótese presente a própria Lei n.º 7.713, 1988, art. 49, exclui os rendimentos da atividade agrícola e pastoril, já que serão tributados na forma da legislação específica.

Nunca é demais ressaltar, que quando se tratar de rendimentos cuja origem é exclusiva da atividade rural, apuração de omissão de rendimentos deve ser de forma anual, como atividade rural. Esta forma de apuração constitui, no ponto de vista deste relator, a metodologia mais apropriada a fim de ser apurada a omissão de rendimentos real, com devido amparo legal na legislação em vigor. É, sem sobra de dúvidas, aquela mais próxima da realidade dos fatos porquanto se apura, quando for o caso, a evasão do tributo na própria atividade exercida pelo contribuinte. Trata-se, pois, de procedimento admitido pela legislação tributária.

Outrossim, a verificação da ocorrência do fato gerador pressupõe a observância da legislação de regência do tributo. Dessa forma, a vinculação é uma das características essenciais do lançamento tributário, que só é eficaz se realizado nos estritos termos que a lei o admite, presidido pelo princípio da legalidade e pela situação de fato preexistente.

Na esteira destas considerações a exigência de crédito tributário, mediante lançamento regularmente constituído por servidor competente da administração tributária, deve estar subordinada ao princípio da legalidade. A obediência a esse princípio é expresso nos arts. 37, caput e 150, I, da Constituição Federal.

O mesmo entendimento foi adotado em julgamentos da Câmara Superior de Recursos Fiscais, dos quais são exemplos aqueles materializados nos Acórdãos CSRF/04.00801 e CSRF/04.00802.

Assim sendo e considerando as suas peculiaridades, os rendimentos da atividade rural gozam de tributação mais favorecida, devendo, a princípio, ser comprovados por nota fiscal de produtor. Entretanto, se o contribuinte somente declara rendimentos provenientes da atividade rural e o Fisco não prova que a omissão de rendimentos apurada tem origem em outra atividade, não procede à pretensão de deslocar o rendimento apurado para a tributação normal, sendo que nestes casos o valor a ser tributado deverá se limitar a vinte por cento da omissão apurada.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para excluir o valor de R\$113.150,45 da base de cálculo da infração referente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados, e para reduzir a base de cálculo do imposto a 20% da omissão de rendimentos que sobejar.

Assinado digitalmente.

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora