



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

Processo n° 10830.008806/2003-88
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-007.826 – 2ª Turma
Sessão de 25 de abril de 2019
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IRACY BORDIGNON TORATTI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

IRPF. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECEITAS DECLARADAS DA ATIVIDADE RURAL.

Caracteriza omissão de rendimentos a constatação de valores creditados em contas bancárias, cuja origem o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, por meio de documentos hábeis e idôneos. Receitas declaradas da atividade rural somente podem ser excluídas da base de cálculo do lançamento mediante comprovação de que tais valores transitaram pelas contas bancárias.

IRPF. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL.

O exercício da atividade rural pelo contribuinte por si só não autoriza a presunção de que toda a sua movimentação financeira teve origem nessa atividade, não afastando a necessidade de comprovação, de forma individualizada, das origens dos depósitos bancários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Ana Paula Fernandes (relatora), Patrícia da Silva, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

(Assinado digitalmente)
Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)
Ana Paula Fernandes – Relatora

(Assinado digitalmente)
Pedro Paulo Pereira Barbosa – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2201-003.461, proferido pela 1ª Turma / 2ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de auto de infração de fls. 10/12, exigindo do contribuinte os montantes de R\$ 94.078,24, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas ano-calendário de 1998. A exigência decorreu de omissão de rendimentos de atividade rural e de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantida 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.

O Contribuinte apresentou a impugnação, às fls. 395/393.

A DRJ/SDR, às fls. 408/420, julgou pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário na forma originalmente lançado.

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** às fls. 428/449.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara de Julgamento da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 452/460, **DEU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, 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. A Decisão restou assim ementada:

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.

Às fls. 462/476, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo divergência jurisprudencial acerca das seguintes matérias e respectivo cotejamento: 1. **omissão**

de rendimentos - aceitação, como origem de recursos no lançamento de depósitos bancários (art. 42, da lei 9.430, de 1996), dos valores informados na declaração de ajuste anual, sem a vinculação entre cada depósito e os rendimentos declarados. O Colegiado *a quo*, prolator do acórdão recorrido, entendeu que o valor declarado em DAA pode ser considerado como comprovação de origem dos depósitos bancários, independente de identificação entre as fontes e os depósitos. Por sua vez, a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF firmou o entendimento de que é necessária a demonstração efetiva da origem dos recursos depositados, sendo incabíveis meras alegações, tais como a de que o valor declarado em DAA estaria englobado entre os depósitos. Cada depósito deve ser justificado individualizadamente como determina a lei. 2. **Ônus da prova da atividade rural para aplicação da tributação especial, sobre rendimentos que não foram comprovados pela contribuinte.** A questão posta nos autos reside em determinar a correta interpretação a ser dada ao art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96, na medida em que o referido dispositivo legal determina que apenas os depósitos bancários de origem comprovada devem ser submetidos à tributação específica, indo de encontro com o que restou consignado no voto condutor do aresto recorrido. O acórdão paradigma comprova, de forma cabal, a necessidade de que o contribuinte comprove, de forma idônea e contundente, a origem dos depósitos bancários como oriundos integralmente da atividade rural, não podendo se valer o julgador, no caso de inércia do contribuinte, de mera presunção para reduzir ou excluir da tributação de quaisquer valores, como representa a tese exposta no julgado ora combatido. Ressalte-se que a presunção em favor do Fisco somente pode ser elidida pelo contribuinte, com a comprovação direta da origem dos recursos. Ao mitigar esta necessidade de comprovação por parte do contribuinte, 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 no acórdão paradigma.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, às fls. 528/537, a 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, concluindo restar demonstrada a divergência de interpretação em relação às seguintes matérias: 1. **omissão de rendimentos - aceitação, como origem de recursos no lançamento de depósitos bancários (art. 42, da lei 9.430, de 1996), dos valores informados na declaração de ajuste anual, sem a vinculação entre cada depósito e os rendimentos declarados** e 2. **ônus da prova da atividade rural para aplicação da tributação especial, sobre rendimentos que não foram comprovados pela contribuinte.**

Cientificado a Contribuinte através de Edital, conforme constou à fl. 545, a mesma permaneceu inerte, vindo os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se de auto de infração de fls. 10/12, exigindo do contribuinte os montantes de R\$ 94.078,24, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas ano-calendário de 1998. A exigência decorreu de omissão de rendimentos de atividade rural e de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantida 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.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: 1. **omissão de rendimentos - aceitação, como origem de recursos no lançamento de depósitos bancários (art. 42, da lei 9.430, de 1996), dos valores informados na declaração de ajuste anual, sem a vinculação entre cada depósito e os rendimentos declarados** e 2. **ônus da prova da atividade rural para aplicação da tributação especial, sobre rendimentos que não foram comprovados pela contribuinte.**

O acórdão recorrido interpretou que o valor oferecido à tributação na Declaração de Ajuste Anual – DAA pode ser considerado como prova de origem de depósitos bancários, independente de identificação entre as fontes e os depósitos.

Nesse tópico, **a discussão fica por conta de considerar omitidos também aqueles depósitos cujos valores estejam englobados na declaração de imposto de renda pessoa física - DIRPF.**

Ou seja, para os valores constantes da DIRPF também são necessária as comprovações pormenorizadas da origem dos depósitos? A insurgência apontada pela Fazenda consiste na alegada necessidade de comprovação da origem mesmo quando se tratar de rendimentos declarados.

A insurgência principal do contribuinte neste caso é o de que os valores por ele declarados em suas Declarações de Imposto de Renda não foram excluídos da base de cálculo da omissão de rendimentos, quando deveriam ter sido.

Deixo de proceder a análise probatória dos depósitos e das provas, pois a valoração probatória não cabe a esta Câmara Superior, cabendo aqui neste caso tão somente decidir a respeito da tese jurídica - matéria que foi admitida - qual seja, se os valores declarados na DIRPF prescindem ou não de comprovação de origem, tais como os depósitos não declarados (omitidos).

O acórdão recorrido deu razão ao contribuinte, conforme excerto abaixo:

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).

Neste ponto, entendo que assiste razão ao acórdão recorrido, pois o valor declarado pelo sujeito passivo como rendimento da DIRPF deve ser considerado como prova de origem, **pois uma vez que não foi objeto de glosa, não precisa provar identidade entre fonte e depósito.**

Assim, os valores declarados nas DIRPF's, R\$ 113.150,45, devem ser excluídos da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, já que tais rendimentos não foram objeto de glosa pela autoridade fiscal, ou seja, estes recursos foram tacitamente confirmados pelo Fisco.

COMPROVAÇÃO DE ATIVIDADE RURAL - ÔNUS DA PROVA - REGIME ESPECIAL - REDUÇÃO 20%

Mantenho aqui as ponderações do acórdão recorrido.

De fato a Fazenda Nacional não precisa ir atrás da prova, mas no caso dos autos entendo esta suficiente

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.

No caso dos autos na declaração de ajuste anual a contribuinte apontou sua atividade rural em todos os anos e não possui renda de outra atividade, motivo pelo qual resta comprovada as alegações, contudo, por se tratar de recurso da Fazenda Nacional não é possível diminuir a exação fiscal.

Diante do exposto conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

Voto Vencedor

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa – Redator designado.

Divergi da Relatora em relação às duas matéria em discussão. Quanto à primeira matéria, a exclusão das receitas da atividade rural, assumindo que tais receitas transitaram pelas contas bancárias do contribuinte, mesmo sem comprovação individualizada de tais fatos, noto que a fiscalização, após reiteradas intimações, considerou comprovados depósitos no montante de R\$ 512.167,10, de um total de 1.518.969,73. Portanto, o trabalho de exclusão dos depósitos comprovados já foi realizado pela fiscalização, o que inclui as receitas da atividade rural. Excluir genericamente as receitas da atividade rural, assumindo, genericamente, que as mesmas transitaram pelas contas bancária não se justificaria nessas circunstância.

Como se sabe, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 é categórico ao afirmar a necessidade de comprovação individualizada das origens dos depósitos bancários. Todavia, como se referiu a Relatora do acórdão recorrido, a jurisprudência tem mitigado o rigor da lei excluindo da base de cálculo do lançamento os rendimentos declarados, segundo alguns, apenas os rendimentos tributáveis, segundo outros, os rendimentos em geral, inclusive os isentos e não tributáveis. Tal exclusão, todavia, somente se justifica naquelas situações em que o contribuinte não tem como comprovar as origens dos rendimentos declarados, o que não é o caso da atividade rural. É dever do contribuinte manter escrituração de livro-caixa no qual deva registrar as receitas e despesas e, conseqüentemente, a movimentação financeira. Atribuir os depósitos bancários a natureza de receita declarada de atividade rural, quando o contribuinte não se desincumbe da sua obrigação de manter registros das receitas e despesas dessa atividade, sendo a tributação da atividade rural favorecida, seria claro benefício ao infrator.

Ademais, ressalto, no presente caso, foram comprovados e afastados da tributação valores correspondentes a mais de 4 vezes os rendimentos declarados da atividade rural.

Não se justifica, portanto, a exclusão desses valores da base de cálculo.

Sobre a segunda matéria, a redução da base de cálculo do valor remanescente a 20%, sob o fundamento de que o contribuinte exerceria exclusivamente a atividade rural, com mais razão ainda, é inadmissível, a meu juízo. Primeiramente, porque, não faz sentido, para mim, atribuir os depósitos ao resultado de uma determinada atividade simplesmente porque o contribuinte a exerce. Toda pessoa que adquire renda exerce alguma atividade econômica e nem por isso se justifica imputar os depósitos bancários a essa atividade. Em se tratando de rendimentos (presumivelmente) omitidos esses podem, até que se prove em contrário, em qualquer atividade e não apenas naquela atividade conhecida.

Estando a atividade rural sujeita a tributação favorecida, com mais razão não se justifica a imputação dos depósitos a essa atividade, sem a comprovação individualizada, pois tal procedimento configuraria benefício injustificado ao infrator.

Ressalto que o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1.996 exige a comprovação das origens dos depósitos bancários de forma individualizada e, como já me referi na análise da outra matéria, tratando-se de atividade rural é dever do contribuinte manter escrituração de livro-caixa com registro de receitas e despesas e, conseqüentemente, da movimentação financeira, e se o contribuinte, no caso, não se desincumbiu bem dessa tarefa, escriturando a movimentação financeira, não é o caso de, num claro benefício ao infrator, se atribuir os depósitos de origens não comprovadas a essa atividade.

Essa é a posição que sempre adotei em relação a esta matéria a que tem prevalecido também neste

Colegiado. Como exemplo, cito o Acórdão nº 9202-006.826, de 19 de abril de 2018:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM IDENTIFICAÇÃO DE ORIGEM. ATIVIDADE RURAL. ALTERAÇÃO DA BASE LEGAL DA AUTUAÇÃO.

Incabível a alteração, na fase de julgamento, da base legal da autuação, mormente com a pretensão de criar regra-matriz de incidência híbrida, absolutamente inexistente no ordenamento jurídico em vigor.

Por essas razões, conheci do recurso, e, no mérito, dou-lhe provimento.

Assinado digitalmente

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

Processo nº 10830.008806/2003-88
Acórdão n.º **9202-007.826**

CSRF-T2
Fl. 13
