



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

Processo nº 11020.721018/2013-50
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-008.153 – 2ª Turma
Sessão de 22 de agosto de 2019
Matéria IRPF
Recorrente SERGIO ANTONIO DE ROSSI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

O Recurso Especial deve ser conhecido quando, em face de situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, evidenciando-se interpretação divergente relativamente ao mesmo arcabouço jurídico-normativo, atendidos os demais pressupostos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.
AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO EFETIVA DA ORIGEM DE TODOS
OS VALORES AUTUADOS. IMPOSSIBILIDADE DE CONSIDERAÇÃO
DOS DEPÓSITOS COMO ORIUNDOS DA ATIVIDADE RURAL.

Ainda que a atividade rural seja normalmente exercida de maneira informal, o que, em muitos casos, inviabiliza uma comprovação detalhada da origem dos valores depositados em conta, na situação sob análise, diante do elevado valor omitido, a atividade certamente deveria ser de grande porte, tendo, portanto, como o Contribuinte se cercar de um lastro probatório mais robusto, com a indicação, no mínimo, do nexó lógico entre o valor da produção rural e 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, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardoso- Presidente.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Luciana Matos Pereira Barbosa (suplente convocada), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Maurício Nogueira Righetti, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Patrícia da Silva, substituída pela conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte contra o Acórdão n.º 2402-005.830, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 10 de maio de 2017, no qual restou consignada a seguinte ementa, fls. 3013:

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. Valor exonerado, na data de julgamento, inferior ao disposto no artigo 1º da Portaria MF n.º 03/2008 aplicabilidade da Súmula CARF n.º 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

ATIVIDADE RURAL. DEDICAÇÃO EXCLUSIVA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TRIBUTAÇÃO. Devem ser oferecidos à tributação os rendimentos da atividade rural, sob o regime de caixa, nos termos dos arts. 17 a 21 da Lei n.º 9.250/95, c/c o art. 2º da Lei n.º 7.713/88. Havendo omissão deve ser considerado lícito o lançamento realizado com base no art. 42 da Lei n.º 9.430/96.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICADORA. EXCLUSÃO. Excluída a qualificadora da multa nos termos da Súmula CARF n.º 14: “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessárias a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

No que se refere ao recurso especial, **fls. 3038 a 3087**, houve sua admissão, por meio do **Despacho** de fls. 3096 a 3103, **para discutir a matéria relativa à redução da base de cálculo da exigência relativa à omissão de rendimentos oriunda de depósitos bancários para 20%, nos termos da Lei n.º 8.023/90, quando o Contribuinte exercer exclusivamente atividade rural.**

Em seu **recurso, aduz o Contribuinte**, em síntese, que:

- a) *identificado que o contribuinte atua, com exclusiva dedicação, na exploração de atividade rural, as omissões de rendimentos identificadas por depósitos bancários devem ser submetidas ao regime de tributação próprio do segmento, na forma prevista no art. 50 da Lei n.º 8.023, de 1990 reproduzido no art. 71 do Decreto n.º 3.000, de 1999;*
- b) *o próprio arbitramento do resultado da atividade rural, em caso de falta de escrituração em Livro Caixa, é também realizado a partir da adoção do percentual de 20% (vinte por cento) da receita bruta do ano-calendário, na forma do §*

2º do art. 18 da Lei nº 9.250, de 1995, constante também do § 2º do art. 60 do Regulamento do Imposto de Renda;

- c) *há de prevalecer o entendimento firmado nos acórdãos adotados como paradigmas, para efeito de determinar a aplicação do regime previsto na Lei nº 8.023/90, que limita a base de cálculo em 20% (vinte por cento) da receita bruta, em relação aos rendimentos omitidos, por presunção, a partir de depósitos bancários, diante da dedicação exclusiva do contribuinte ao exercício de atividade rural.*

Intimada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, consoante Despacho de fl. 3.105, alegando, em suma;

- a) *no presente caso não se verifica a divergência necessária a sustentar parte do recurso interposto pelo contribuinte;*
- b) *da simples leitura do trecho acima, verifica-se que os paradigmas reconheceram a tributação diferenciada **em razão da constatação de dedicação exclusiva à atividade rural**, o que foi expressamente consignado em ambas as ementas. Ou seja, afastou-se o art. 42 da Lei nº 9430/96 em razão da dedicação exclusiva à atividade rural;*
- c) *no caso a Turma manteve a autuação do art. 42 da Lei nº 9430/96, partindo da mesma premissa, **uma vez que não restou comprovado que o contribuinte dedicava-se exclusivamente à atividade rural;***
- d) *não há que se falar em teses conflitantes entre recorrido e paradigmas, ao contrário, a tese adotada é a mesma, ou seja diante da comprovação de dedicação exclusiva à atividade rural, afasta-se o art. 42 da Lei nº 9430/96. Entretanto, no acórdão recorrido não houve a comprovação de atividades exclusivamente rurais;*
- e) *foram adotadas soluções diversas, em razão de conjuntos fáticos probatórios diversos. Como de se esperar com base na análise fática/probatória acórdãos paradigmas e recorrido chegaram a conclusões diversas;*
- f) ***não obstante a desejada semelhança fática das situações, na verdade a questão é eminentemente probatória, não havendo que se falar em teses jurídicas conflitantes;***
- g) *questão central a ser debatida neste caso é saber se aos depósitos bancários, cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte, por meios hábeis e idôneos, de forma cabal e contundente, como derivada em sua totalidade de créditos oriundos da atividade rural, pode ser aplicada a tributação especial da Lei nº 8.023/90, conforme pretende o contribuinte;*
- h) *a presunção legal relativa de omissão de receitas ou rendimentos somente será afastada no caso de o contribuinte, através de documentação hábil e idônea, comprovar a origem dos valores depositados/creditados em sua conta bancária;*
- i) *na hipótese dos autos, restou patente que o contribuinte não conseguiu comprovar a origem dos recursos depositados em*

sua conta bancária, razão pela qual, acertadamente, a autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento, lavrado com fundamento na presunção legal de omissão de receitas, prevista nos art. 42 da Lei 9.430/96;

- j) em nenhum momento, o próprio contribuinte vinculou, demonstrando de forma precisa com indicação da origem e com coincidência de datas e valores, os depósitos bancários de origem não comprovada a rendimentos oriundos exclusivamente da atividade rural;*
- k) como já demonstrado a própria DRJ e a Turma recorrida, alicerçadas no conjunto probatório, esclarecem de modo inquestionável que a autoridade autuante em nenhum momento reconheceu que os depósitos bancários tiveram origem no exercício da atividade rural;*
- l) como o contribuinte não trouxe aos autos qualquer comprovação da origem dos valores depositados, nem logrou demonstrar, por documentação hábil e idônea, que tais valores derivariam da atividade rural, **não se podendo depreender, do conjunto probatório, de forma comprovada e cabal, quais eventos constituiriam a real origem dos montantes objeto da movimentação financeira**, ônus este a cargo do contribuinte, do qual não conseguiu desincumbir-se;*
- m) em nenhum momento, a autoridade autuante, ou a autoridade julgadora de primeira ou segunda instância constata ou demonstra que os rendimentos de depósitos bancários não comprovados são oriundos da atividade rural;*
- n) **cabe ao contribuinte o ônus de provar, por meios hábeis e idôneos, de forma cabal e contundente, e não por meio de mera declaração, que a totalidade dos depósitos não comprovados derivou de créditos oriundos de atividade rural**, justamente porque esses rendimentos estão sujeitos a uma tributação mais benéfica;*
- o) deve ser mantida a decisão a quo, mantendo-se o lançamento por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.*

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz – Relatora

1. Do conhecimento

Sustenta a Recorrida a impossibilidade de conhecimento do Recurso Especial interposto pela Contribuinte, considerando a ausência da divergência jurisprudencial suscitada.

A Procuradoria da Fazenda Nacional assevera que os paradigmas indicados reconheceram a tributação diferenciada em razão da constatação de dedicação exclusiva à atividade rural. Contudo, o acórdão recorrido manteve a autuação do art. 42 da Lei 9.430/96,

uma vez que não restou comprovado que o Contribuinte dedicava-se exclusivamente à atividade rural.

Assim, na visão da Recorrida, **não obstante a desejada semelhança fática das situações, na verdade a questão é eminentemente probatória, não havendo que se falar em teses jurídicas conflitantes.**

Com a análise dos julgados, observa-se que o **acórdão recorrido** assim tratou da matéria, no voto vencedor:

Noutro giro, não há como acatar o argumento do relator no sentido de que não havendo “qualquer indício de que tais rendimentos tiveram origem em atividades não rurais, salvo as que excepcionamos neste voto, deve ser mantido o regime tributário próprio da atividade e arbitrado o tributo com a base de cálculo prevista em lei específica do setor”.

Destaque-se que no caso em comento restou sem comprovação montante considerável de depósitos bancários, sendo que a mera ausência de evidência de que o contribuinte tenha atividades outras que a rural não é suficiente para inverter o ônus de prova a ele atribuído por força do art. 42 da Lei n.º 9.430/96, à mingua de qualquer permissivo normativo nesse sentido.

Anote-se que as receitas comprovadamente associadas à atividade rural, e que haviam sido omitidas do conhecimento do fisco foram devidamente objeto de lançamento, sob outro embasamento legal.

O relator alega que as peculiaridades da atividade rural são empecilho para a vinculação clara de notas fiscais de produtor aos depósitos bancários.

Não comungo com tal percepção dos fatos.

Ainda que se admita – o que não me parece inconteste, tratando-se mais de conjectura – que tal proceder possa ser mais dificultoso para os produtores rurais do que para os demais contribuintes, poderia perfeitamente o autuado fazer correspondências bastante satisfatórias entre as operações de venda e os créditos em suas contas-corrente, mesmo que não se ajustassem à perfeição desejada.

O que minimamente se requer é que, ainda que não haja coincidência exata de datas e valores, sejam apresentadas justificativas plausíveis e que esclareçam a origem, de maneira individualizada, dos depósitos sujeitos à comprovação.

A análise da movimentação financeira deve ser efetuada por operação, oportunizando-se ao contribuinte a identificação, caso a caso, da natureza e origem dos respectivos valores, por meio de documentação hábil e idônea, procedimento esse que foi escorreitamente observado pela fiscalização no caso em tela. (...).

No que se referem ao **paradigmas**, o entendimento é no sentido de que “o contribuinte que se dedica exclusivamente à atividade rural fica submetido ao regime de tributação definido na Lei n.º 8.023/90, que limita a base de cálculo da incidência em 20% da omissão apurada”.

Com o cotejo entre o acórdão recorrido e os acórdão paradigmas, nota-se que embora o voto vencedor tenha considerado que “a ausência de evidência de que o contribuinte tenha atividades outras que não a rural **não é suficiente para inverter o ônus de prova** a ele atribuído por força do art. 42 da Lei n.º 9.430/96”, por uma questão lógica, deduz-se que, aparentemente, o Contribuinte exercia atividade exclusivamente rural.

Pela a interpretação que se faz do acórdão vergastado, a razão de “inexistir evidências de que o Contribuinte tenha outras atividades que não a rural”, ou seja, “exerça atividade exclusivamente rural”, não afasta a presunção legal definida no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Portanto, para o Colegiado *a quo*, tal situação não é apta a inverter o ônus da prova atribuído ao Contribuinte.

Desse modo, pela leitura das decisões ora analisadas, resta clara a existência da divergência jurisprudencial arguida, pois, como discorrido anteriormente, os paradigmas aplicam a tributação favorecida, quando o Contribuinte se dedica à atividade exclusivamente rural, e, por outro lado, o acórdão recorrido mantém a presunção legal estabelecida.

Assim, conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

2. Do mérito.

Quanto ao mérito, requer o Contribuinte a reforma do acórdão recorrido, pois, tendo em vista sua atuação exclusiva na exploração da atividade rural, as omissões de rendimentos identificadas por depósitos bancários devem ser submetidas ao regime de tributação próprio do segmento, na forma do art. 50 da Lei n.º 8.023/90, reproduzido no art. 71 do Decreto 3.000/99.

Por sua vez, a Recorrida assevera, em síntese, dentre outros argumentos, **cabe ao contribuinte o ônus de provar, por meios hábeis e idôneos, de forma cabal e contundente, e não por meio de mera declaração, que a totalidade dos depósitos não comprovados derivou de créditos oriundos de atividade rural**, justamente porque esses rendimentos estão sujeitos a uma tributação mais benéfica.

Compulsando-se os autos, verifica-se que o Termo de Verificação fiscal, fl. 1635, assim dispôs:

Reitera-se que apesar de regularmente intimado a comprovar individualmente, mediante documentação hábil e idônea compatível em datas e valores, a origem dos créditos/depósitos efetuados nos anos-calendário 2008 e 2009, em contas bancárias de sua titularidade, o contribuinte apresentou parca documentação capaz de provar parte da origem de tais valores, sendo que esta Fiscalização, por meio de procedimentos de Diligências vinculadas ao presente procedimento fiscal, conseguiu comprovar a origem de alguns dos depósitos/créditos efetuados em contas bancárias do contribuinte conforme documentação apresentada por empresas e pessoas físicas que efetuam transações comerciais com o contribuinte — vide docs folhas 1256 a 1514.

A identificação dos créditos/depósitos comprovados e não comprovados, bem como as observações fiscais sobre as justificativas do contribuinte, encontram-se explicitadas em planilha às folhas 1575 a 1594, sendo que, à folha , temos um quadro resumido dos valores originais que compõem mensalmente os valores lançados em c da uma das contas bancárias do contribuinte, cujos depósitos/créditos bancos não têm origem comprovada.

Pelo que consta processo, o procedimento adotado pelo fisco oportunizou inúmeras vezes ao Contribuinte a apresentação de documentos aptos à demonstração da origem dos depósitos, inclusive, foram considerados os documentos que possuíram aptidão para tanto, como se verifica dos trechos abaixo do TVF, fls. 1632 e 1633:

As respostas às intimações fiscais, subsidiaram a composição da efetiva receita da atividade rural do contribuinte, conforme adiante explicitado, como também deram suporte à comprovação de parte dos depósitos bancários efetuados em contas de titularidade do contribuinte.

Há de se ressaltar que, das respostas à intimação feitas pelas empresas circularizadas, emergem informações e documentos (cópia de notas fiscais de produtor, notas fiscais de entrada, cópias de transferências/depósitos bancários) que comprovam parte da origem dos depósitos/créditos bancários efetuados em contas bancárias de titularidade do contribuinte.

No entanto, tais documentos servem também para revelar discrepâncias existentes entre as datas apostas em tais documentos, com as datas da escrituração dos mesmos no livro Caixa. (...).

Entendendo que as dilações de prazo concedidas até o momento foram mais do que suficientes para apresentação da documentação probante da origem dos depósitos bancários por parte do contribuinte; que a documentação solicitada à apresentação, se de boa guarda por parte do contribuinte, não redundaria em tanta demora ao atendimento das intimações; e que grande parte das alegações do contribuinte vinham sendo entregues desacompanhadas de documentação hábil e idônea capazes de dar suporte ao alegado, esta Fiscalização, de posse dos documentos disponibilizados pelo contribuinte em cumprimento às intimações fiscais emitidas, e também com base nas informações coletadas em diligências vinculadas ao presente procedimento fiscal, efetuadas junto aos clientes do contribuinte em tela, efetuou a apuração dos seguintes créditos tributários: (...).

Analisando a planilha de fl. 1.595, percebe-se um total de R\$ 5.760.083,45 de depósitos de origem não comprovada.

E, pelo que consta do acórdão de impugnação, foi mantido o valor de R\$ 5.132.004,32 a título de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada.

Já os rendimentos omitidos provenientes da atividade rural totalizaram R\$ 2.849.952,17.

Portanto, a discrepância de valores é tão elevada que não se mostra razoável considerar como oriundos da atividade rural os depósitos de origem não comprovada, pois, pela vasta movimentação financeira, a atividade desenvolvida pelo Contribuinte tinha dimensão capaz de ensejar o acompanhamento de um arcabouço probatório mais amplo.

Cabe esclarecer que, em muitos casos, identificada a exclusividade de atuação do Contribuinte no exercício da atividade rural, é possível, com a análise do caso concreto, quando as diferenças resultantes da comprovação da origem são mínimas, afastar a tributação tal como lançada.

Contudo, essa não é a situação dos autos.

Dessa forma, entendo que o acórdão de segunda instância não merece reforma.

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz