



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

Processo nº 11634.720700/2011-45
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.616 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de abril de 2014
Matéria IRPF
Recorrente APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007, 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA

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. Recurso provido em parte (Súmula CARF nº.26).

Recurso negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente em Exercício e Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Dayse Fernandes Leite (Substituta Convocada), Rafael Pandolfo, Guilherme

Barranco de Souza (Suplente Convocado), Pedro Anan Júnior e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Suplente Convocado), Antonio Lopo Martinez. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Fabio Brun Goldschmidt.

CÓPIA

Relatório

Contra o contribuinte, APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS, foi lavrado Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física IRPF (fls. 5922-5948) resultante de ação fiscal realizada em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0910200/00023/10 para verificação das obrigações pertinentes ao IRPF nos anos calendário de 2006 e 2007, exigindo se R\$ 5.447.489,74 de imposto, além de multa de R\$ 4.085.617,29 e juros de mora de R\$ 2.075.530,08, totalizando **R\$ 11.608.637,11**, em virtude da omissão de rendimentos da atividade rural e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

O contribuinte ofereceu à tributação, no ano calendário de 2006 e 2007, resultado tributável da atividade rural nos valores de R\$ 37.937,43 e R\$ 43.737,37, respectivamente.

Em janeiro/2010, o sujeito passivo foi cientificado do início da ação fiscal e, em atendimento às diversas intimações, apresentou, no curso da fiscalização, livros caixa da atividade rural, extratos bancários, demonstrativos de dívidas, cópias de correspondências encaminhadas a frigoríficos e informou, entre outros esclarecimentos, que havia pequena parceria com frigoríficos, porém, o contrato de parceria era verbal e que, esporadicamente, comercializava suínos para frigoríficos e pessoas físicas, recebendo, a título de comissões acertadas verbalmente, de 1 a 1,5% sobre as vendas (fl. 2770).

Da análise dos documentos e esclarecimentos apresentados, decidiu então, a autoridade fiscal, por intimar os frigoríficos a fim de buscar informações e documentos que comprovassem as operações de compra e venda de suínos alegadas pelo contribuinte.

De posse dos documentos e informações apresentados pelo contribuinte, respostas dos frigoríficos e declarações de ajuste anual, a fiscalização apurou as seguintes infrações:

a) Omissão de receita de venda não escriturada, realizada em dezembro/2006, no valor de R\$ 8.600,00, conforme Nota Fiscal de fl. 2917 apresentada pelo contribuinte para justificar depósitos em uma de suas contas bancárias;

b) Omissão de rendimentos auferidos, conforme disposição do art. 42 da Lei 9430/19961, nos valores de R\$ 4.576.791,71 em 2006 e R\$ 15.232.261,86 em 2007 (fls. 5941/5942), assim entendidos porque, segundo a fiscalização, não teria o contribuinte logrado êxito na comprovação da origem dos recursos depositados em contas de sua titularidade, conforme disposto no parágrafo 2.2.6 do Termo de Verificação Fiscal às fls. 5936 e 5937.

Regularmente cientificado do lançamento (fl. 6006), o interessado apresentou impugnação (fls. 6060-6083), alegando que:

a) É atribuição da autoridade administrativa verificar a real ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e determinar a matéria tributável, pois “o lançamento se constitui em instrumento de averiguação de fatos tendo o sentido de identificar matéria de interesse à tributação”, porém, o ato administrativo combatido “ofende seus pressupostos ao inferir

situação que reputa própria de Imposto sobre a Renda que, em verdade, a ele não se afeiçoa”;

b) O ato administrativo afasta-se “das balizas da neutralidade e atocha-se exigência exagerada, eis que desmedida, muito superior ao razoável, fruto de presunção e manifestamente confiscatória”;

c) A Fiscalização ignora o regime adotado pelo impugnante para o procedimento adotado em face da dualidade ou multiplicidade de entendimento pois, ao proceder a soma do valor da Nota Fiscal de Produtor à exigência decorrente dos valores dos extratos bancários, a Fiscalização desprezou a natureza deste recurso em “absoluto desvio do regramento positivo vigente e em total afronta ao princípio da legalidade” pois desconsiderou o disposto no art. 18 da Lei 9250/1995;

d) Ao admitir a Nota Fiscal de Produtor como prova do fato gerador e desconsiderar a natureza de atividade rural do rendimento, a Fiscalização acabou por adotar o princípio da divisibilidade da prova, ou seja, diante de um conjunto de fatos que se comunicam, acatou o que lhe seria benéfico e recusou o que lhe seria contrário, tal conduta é inadmissível no plano do direito positivo, uma vez que a prova, no caso a Nota Fiscal no valor de R\$ 8.600,00, faz parte de um contexto indissociável e a contabilidade do contribuinte, conhecida do Fisco, não pode ser desconsiderada;

e) O impugnante protesta pela apresentação de sua contabilidade a fim de evidenciar que a base de cálculo apurada pela Fiscalização não pode ser admitida e, caso não seja possível, que seja considerado o critério de arbitramento previsto na legislação: base de cálculo do IR seria 25% da receita bruta;

f) Ressalta ainda que está presente no valor comercial da produção rural a contribuição social sobre o valor mercantil do produto e este deve ser sumariamente excluído da incidência do IR pois se trata de valor que, na composição do preço do produto rural, tem destinação certa e pré-estabelecida;

g) Protesta pela produção de provas no sentido de demonstrar que os elementos compulsados e adotados no lançamento são frágeis e pecam pela inserção de elementos estranhos a espécie que se cuida, e, subsidiariamente, protesta pela produção de razões complementares e requer produção de prova pericial, oferecendo como assistente o Sr. Luiz Carlos Kampf, CRC nº 4293/06;

h) A providência administrativa mostra-se despropositada diante da dualidade de tratamento, uma vez que o impugnante sofreu, para outro exercício, sujeição de exigência de crédito tributário na modalidade de pessoa jurídica, inscrito ex officio (CNPJ 12.824.442/000131), com base em mesma natureza, ou seja, depósitos e créditos em conta corrente bancária e, ao aplicar para alguns valores a regra de tributação na pessoa física e em outros a de atividade econômica habitual na pessoa jurídica, a fiscalização constituiu crédito tributário manifestamente exagerado e indevido;

i) A medida fiscal é insegura, pois o Auto de Infração está sustentado em infundada presunção e, conforme entendimentos

doutrinários e jurisprudenciais, “o simples indicio de créditos ou depósitos em conta corrente não são suficiente para a atribuição de omissão de receitas: a1) porque é indispensável examinar a natureza específica dos mesmos; e a2) exige comprovação da receita consumida com a variação patrimonial, em face da aquisição disponibilidade econômica de renda ou de proventos, sendo indispensável à constituição incontroversa do nexo causal entre o depósito (crédito) e o fato que represente omissão de rendimentos”;

j) O impugnante exerce, afora a atividade de pequeno produtor rural, operações de intermediação nas operações de compra e venda de suínos entre produtores e frigoríficos/abatedouros percebendo comissão de 1 e 1,5% sobre tais operações e, no relatório da fiscalização, está devidamente conformado o elemento de ligação entre o impugnante e os depósitos realizados pelas empresas que recebem os animais para abate;

k) Protesta, novamente, “pela produção de todas as provas para a dissecação da natureza dos depósitos e evidencição de que o I. não espoca variação patrimonial, conseqüência da disponibilidade econômica de renda ou proventos”, bem como “produção de prova pericial, com a assistência do mesmo profissional, antes nominado”;

l) A multa aplicada é ilegal, abusiva e fere o princípio do não confisco;

m) É inadmissível a atualização do valor das operações que serviram de base de cálculo da multa, devendo ter como “marco inicial a diligência fazendária dentro do conceito da atividade vinculada que é o lançamento”.

l). Conclui requerendo cancelamento da medida fiscal e, novamente, solicitando produção de razões adicionais e de prova pericial.

A DRJ julga a impugnação improcedente, nos termos da ementa a seguir:

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

Ano calendário: 2006, 2007

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL.
OCORRÊNCIA.**

Provado nos autos que o contribuinte auferiu rendimento em decorrência do exercício da atividade rural e não o ofereceu à tributação, na forma da lei, procede-se, de ofício, ao respectivo lançamento.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE
ORIGEM NÃO COMPROVADA.**

Caracteriza-se 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.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Estabelecida a presunção legal de omissão de rendimentos, caracterizada por depósitos de origem não comprovada, o ônus da prova é do contribuinte, cabendo a ele produzir provas hábeis e irrefutáveis da nãoocorrência da infração.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação constitucional ao confisco é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa aplicar a multa nos moldes da legislação.

JUROS DE MORA. DIRPF. TERMO INICIAL.

O termo inicial para fluência dos juros sobre o imposto de renda sujeito ao ajuste anual ocorre após o término do prazo estabelecido para a entrega da declaração de rendimentos.

PROVA. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO.

Cumpra ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de fazê-lo em data posterior.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A realização de perícia destina-se à formação da convicção do julgador quando o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado do acórdão proferido pela DRJ, o contribuinte interpôs recurso voluntário, onde reitera as razões da impugnação.

- Do vício do lançamento da omissão de rendimentos da atividade rural;
 - Da omissão de rendimentos resultante de depósitos bancários sem comprovação de origem;
 - Da natureza da atividade como intermediação de negócios.
- É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

Os recursos estão dotados dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Da Omissão de Rendimento da Atividade Rural

No que toca a omissão de R\$ 8.600,00, conforme já apontado pela autoridade recorrida, o contribuinte, a fim de comprovar entrada de recursos em uma de suas contas bancárias, apresentou à fiscalização a Nota Fiscal de Produtor de fl. 2917. Como esta receita não estava escriturada no Livro Caixa, a autoridade fiscal lançou o valor como omissão de rendimentos (fl. 5941).

Não vejo qualquer irregularidade nessa parte do lançamento. Objetivamente o recorrente omitiu esse rendimento, e não há como afastá-lo da tributação. Nesse contexto, não constato qualquer reparo a ser realizado na decisão de primeira instância.

Da Presunção baseada em Depósitos Bancários

O lançamento fundamenta-se em depósitos bancários. A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras, ou seja, pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada. Neste caso, ao Fisco cabe provar tão-somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos).

No texto abaixo reproduzido, extraído de “Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas” (Justec-RJ; 1979:806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9430/1996 cuida de presunção relativa (juris tantum) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção. Nesse passo, como a natureza não-tributável dos depósitos não foi comprovada pelo contribuinte, estes foram presumidos como rendimentos. Assim, deve ser mantido o lançamento.

Antes de tudo cumpre salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte poder: se provar o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

Assim, não cabe ao julgador discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, 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 (art. 42, caput, da Lei nº 9.430/1996).

É inadmissível aceitar alegações quando desacompanhadas de provas. Assim, a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Verificada a ocorrência de depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada pelo contribuinte, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irre realidade das imputações feitas. Ausentes esses elementos de prova, resulta procedente o feito fiscal em nome do contribuinte.

Nota-se portanto a coerência do arrazoado da autoridade recorrida, afastando os argumentos que o recorrente suscitou na impugnação e que agora no recurso reitera mais uma vez, sobre a sua atividade de intermediação:

40. O impugnante alega ainda que, no relatório da fiscalização, está devidamente conformado o elemento de ligação entre o impugnante e os depósitos realizados pelas empresas que recebem os animais quando do exercício de sua atividade de intermediação entre produtores e abatedouros.

41. Conforme se observa no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (fls. 5922 a 5938), foram colhidas informações dos diversos frigoríficos, indicados nos documentos entregues pelo próprio contribuinte, que, resumidamente, assim se manifestaram quando questionados sobre a atuação do impugnante como intermediário:

a) Frigorífico Angelelli – “(...) os pagamentos foram efetuados diretamente aos produtores ou seus representantes. Nessas operações não aparece o nome do Sr. APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS, ficando impossível de confirmar se ele atuou como intermediário (...)”;

b) Frigorífico Raja – encaminhou documentos relativos somente às aquisições efetuadas do impugnante;

c) Frigorífico Suzano – “(...) temos contado com pessoas físicas que fazem “intermediação de negócios” visando otimizar tais operações.

No presente caso, é o Sr. APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS, (...) que além de fornecer os suínos como produtor (...) é também a pessoa que tem atuado como intermediário entre vários produtores e a nossa empresa.” Informa que efetuou transferências bancárias para a conta do impugnante e que os valores creditados nem sempre são coincidentes com os valores

das notas fiscais emitidas, uma vez que os recursos eram transferidos de maneira global, já incluindo o valor da comissão de intermediação;

d) Jorge Antonio Basso Com. De Carnes – “O Senhor APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS, (...) atuou como comprador de suínos para a empresa, onde intermediava negócios entre a empresa e produtores.” Informa que os pagamentos das comissões (acertadas em acordo verbal) eram feitos em espécie e os recibos eram cópias das notas fiscais utilizadas para o cálculo da comissão.

42. Da análise das informações acima consignadas, extrai-se que, em que pese algumas empresas confirmarem a atividade do contribuinte como intermediário, não há provas demonstrando correlação dos depósitos considerados não comprovados com as supostas operações de intermediação realizadas pelo impugnante, sendo que o elemento de ligação alegado pelo impugnante não se encontra consubstanciado nos autos.

Ainda que o recorrente tenha argumentado que a origem dos recursos seriam de atividade de intermediário, cabe ao recorrente demonstrar o que alega, comprovando cada depósitos individualizadamente.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

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.

Das Provas Apresentadas

Com o recurso o recorrente traz novos elementos, principalmente declarações onde procura demonstrar sua atividade de intermediária. Entendo que a referidas declarações não se constituem em elemento probante consistente, persiste a dúvida e a incerteza. Declarações produzidas tem valor probante questionável. O mais importante seria a produção de provas documentais da operações alegadas.

É oportuno para o caso concreto, recordar a lição de MOACYR AMARAL DOS SANTOS:

“Provar é convencer o espírito da verdade respeitante a alguma coisa.” Ainda, entende aquele mestre que, subjetivamente, prova ‘é aquela que se forma no espírito do juiz, seu principal destinatário, quanto à verdade deste fato’. Já no campo objetivo, as provas “são meios destinados a fornecer ao juiz o conhecimento da verdade dos fatos deduzidos em juízo.”

Assim, consoante MOACYR AMARAL DOS SANTOS, a prova teria:

a) um objeto - são os fatos da causa, ou seja, os fatos deduzidos pelas partes como fundamento da ação;

b) uma finalidade - a formação da convicção de alguém quanto à existência dos fatos da causa;

c) um destinatário - o juiz. As afirmações de fatos, feitas pelos litigantes, dirigem-se ao juiz, que precisa e quer saber a verdade quanto aos mesmos. Para esse fim é que se produz a prova, na qual o juiz irá formar a sua convicção.

Pode-se então dizer que a prova jurídica é aquela produzida para fins de apresentar subsídios para uma tomada de decisão por quem de direito. Não basta, pois, apenas demonstrar os elementos que indicam a ocorrência de um fato nos moldes descritos pelo emissor da prova, é necessário que a pessoa que demonstre a prova apresente algo mais, que transmita sentimentos positivos a quem tem o poder de decidir, no sentido de enfatizar que a sua linguagem é a que mais aproxima do que efetivamente ocorreu.

O recorrente apresenta argumentos verossímeis, entretanto não logrou comprovar individualizadamente os depósitos realizados, caberia a mesma apresentar provas conclusiva que firmassem a convicção no julgador. As provas tem que ser concentradas na explicação de cada depósito considerado como de origem não comprovada.

Ademais, cabe a recorrente por força da presunção legal, compete a ela provar a natureza específica de cada depósitos, na medida em que, ninguém melhor do que ela própria trazer o comprovante de cada depósito. Dessa forma, cabe a máxima de que “allegatio et non probatio, quase non allegatio” (alegar e não provar é quase não alegar).

Da Multa Aplicada

Consoante relatado no Termo de Descrição dos Fatos não foi aplicada multa qualificada, de modo que não procedem os argumentos do recorrente quanto a sua invalidade.

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez