



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

Processo n° 13555.000232/2006-37
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.554 – 2ª Turma
Sessão de 28 de janeiro de 2015
Matéria DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ATIVIDADE RURAL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado WALDOMIRO MUNIZ COUTINHO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRODUTOR RURAL. EXCLUSIVA ATIVIDADE RURAL. REGIME DE TRIBUTAÇÃO ESPECIAL/ESPECÍFICO.

Os contribuintes que, comprovadamente, exercem exclusivamente atividades rurais, estão submetidos à regime de tributação especial/específico, contemplado pela Lei nº 8.023/1990, impondo a compatibilização desta norma com o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, a propósito da apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, limitando-se, assim, a base de cálculo a 20% (vinte por cento) da omissão apurada, nos precisos termos do artigo 5º da lei específica retromencionada.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso. Vencidos os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (suplente convocada) e Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que votaram por dar provimento em parte ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM 02/02/2015

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Eduardo de Souza Leão (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (suplente convocada). Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

WALDOMIRO MUNIZ COUTINHO, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificado nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 13/09/2005, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, bem como da atividade rural, em relação ao ano-calendário 2000 a 2003, conforme peça inaugural do feito, às fls. 04/16, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário à 2ª Seção de Julgamento do CARF contra Decisão da 3ª Turma da DRJ em Salvador/BA, consubstanciada no Acórdão nº 15-13.804/2007, às fls. 1.441/1.444, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, em 16/06/2010, por maioria de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 2202-00.564, sintetizados na seguinte ementa:

“IRPF - RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL - O lançamento relativo à omissão decorrentes de rendimentos da atividade rural fica limitado a 20% da receita relativa a tal atividade.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS SEM ORIGEM COMPROVADA - 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

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.

Recurso parcialmente provido.”

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 1.474/1.480, com arrimo nos artigos 64, inciso II, e 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, por entender ter contrariado entendimento levado a efeito por outras Câmaras dos Conselhos/CARF a respeito da mesma matéria, conforme se extrai do Acórdão nº 102-46.647, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, porquanto comprovada a divergência arguida.

Acrescenta que o *decisum* combatido, além de malferir os preceitos contidos no decisório paradigma, contrariou, igualmente, o artigo 42, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, o qual determina que apenas os depósitos bancários de origem comprovada devem ser submetidos à tributação específica, ao contrário do que restou decidido pela Turma recorrida, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada a contrariedade à lei argüida.

Sustenta que o ponto nodal da presente demanda centra-se em determinar se aos depósitos bancários, cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte, pode ser aplicada a tributação especial da atividade rural.

Em defesa de sua pretensão, infere que a presunção legal inserida no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, inverte o ônus da prova e somente será afastada na hipótese do contribuinte, mediante documentação hábil e idônea, comprovar a origem dos depósitos bancários, o que não se vislumbra no presente caso.

Alega que, inobstante a legislação de regência determinar que o produtor rural desprovido de escrituração regular será submetido a tributação via arbitramento no limite máximo de vinte por cento, não se pode confundir os dispositivos legais que regulamentam a matéria, uma vez que o § 2º, do artigo 42, da Lei nº 9.430/1996, em momento algum estabelece que os depósitos tidos como não comprovados, como é o caso dos autos, foram abrangidos ou mencionados pela norma.

Nesse sentido, defende que somente os depósitos bancários de origem comprovada podem ser submetidos à tributação específica da atividade rural, com base no arbitramento da receita bruta. Já os depósitos cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte, deverão ser tributados normalmente, como simples caso de omissão de rendimentos, conforme circunstanciadamente demonstrado no voto vencido.

Contrapõe-se ao Acórdão guerreado, aduzindo para tanto que não se pode admitir a conclusão levada a efeito pela Turma, ao determinar a tributação especial da atividade rural dos depósitos bancários que não tiveram sua origem comprovada pelo recorrido, ao arpejo da lei e das provas carreadas aos autos.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 2ª Câmara da 2ª SJ do CARF, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Fazenda Nacional, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão guerreado divergiu de outras decisões exaradas pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes/CARF a propósito da mesma matéria, conforme Despacho nº 2200-00.440/2011, às fls. 1.502/1.507.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Fazenda Nacional, a contribuinte apresentou suas contrarrazões, às fls. 1.511/1.518, corroborando os fundamentos de fato e de direito do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 2ª Câmara da 2ª SJ do CARF a divergência suscitada pela Fazenda Nacional, conheço do Recurso Especial e passo ao exame das razões recursais.

Conforme se depreende do exame dos elementos que instruem o processo, o contribuinte fora autuado, com arrimo no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, em virtude da omissão de rendimentos caracterizada pela falta de comprovação da origem de depósitos bancários realizados em conta de sua titularidade, senão vejamos:

“Art. 42. Caracterizam-se também 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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

[...]

Afora a vasta discussão a respeito do tema, o certo é que após a edição do Diploma legal encimado, especialmente em seu artigo 42, a movimentação bancária dos contribuintes, pessoa física ou jurídica, passou a ser presumidamente considerada omissão de rendimentos ou de receitas se aqueles não comprovassem a origem dos recursos transitados em suas contas correntes.

Na hipótese dos autos, a Câmara recorrida achou por bem rechaçar parcialmente a pretensão fiscal, sob alegação de que as pessoas físicas que exercem exclusivamente atividades rurais se submetem à tributação específica e diferenciada, razão pela qual o Acórdão guerreado alterou a base de cálculo do tributo devido, limitando-a a 20 % (vinte por cento) da omissão apurada, nos termos do artigo 5º da Lei nº 8.023/1990, *in verbis*:

“Art. 5º A opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base.”

Parágrafo único. A falta de escrituração prevista nos incisos II e III do art. 3º implicará o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-base.”

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional, interpôs Recurso Especial, aduzindo, em síntese, que as razões de decidir do Acórdão recorrido contrariaram a jurisprudência deste Colegiado, traduzida pelo Acórdão nº 102-46.647, bem como os preceitos contidos no artigo 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96, o qual determina que somente nos casos de comprovação da origem dos depósitos bancários é que poderá ser levada a efeito tributação específica contemplada na legislação de regência vigente à época da ocorrência do fato gerador.

Em que pesem os argumentos da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Da simples análise dos autos, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, como passaremos a demonstrar.

Destarte, consoante se infere do dispositivo legal supra (artigo 5º da Lei nº 8.023/1990), os contribuintes que comprovam exercerem exclusivamente a atividade de produtor rural, estão sujeitos à tributação específica, a qual determina que inexistindo escrituração regular, será procedido arbitramento de sua receita bruta, *declarada ou não, identificada ou não, ao limite máximo de 20%*.

Trata-se, em verdade, de legislação específica para os contribuintes que desenvolvem exclusivamente atividades rurais, vigentes à época do lançamento, e preexistente em relação ao artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, impondo, por conseguinte, à sua aplicação, independentemente da comprovação da origem dos valores tributados, para efeito do afastamento da omissão apurada por presunção legal.

Como se verifica, o Acórdão recorrido não rechaçou a tributação das importâncias que transitaram nas contas bancárias do contribuinte, como omissão de rendimentos, mas tão somente impôs à observância ao limite máximo de 20 % (vinte por cento), reduzindo a base de cálculo àquele percentual, nos precisos termos do artigo 5º da Lei nº 8.023/1990, uma vez que o autuado se enquadra perfeitamente na hipótese contemplada naquele dispositivo legal.

Com efeito, da simples análise dos documentos trazidos à colação pelo contribuinte, especialmente Declarações do Imposto de Renda Pessoa Física, às fls. 23/47, demonstram cabalmente que sua fonte de renda declarada decorre exclusivamente das atividades rurais que desenvolve, com exceção dos rendimentos de aplicação financeira.

Na esteira desse entendimento, torna-se inviável a tributação da totalidade dos depósitos realizados em suas contas bancárias como omissão de rendimentos relativa à outra atividade desenvolvida pelo contribuinte afora a de produtor rural, a qual goza de tributação mais favorecida, em face de suas nuances.

Nesse sentido, peço vênia para me reportar aos termos do Acórdão nº 104-22.880, exarado nos autos do processo nº 1540.001336/2003-97, da lavra do ilustre Conselheiro Nelson Mallmann, o qual dissertou com muita propriedade a respeito da matéria, *in verbis*:

“ [...]”

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.

Matéria já enfrentada pela Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, na Sessão de julgamento de 13 de dezembro de 2006, conforme Acórdão nº CSRF/04-00.487, tendo como redator do voto vencedor o Ilustre Conselheiro Remis Almeida Estol, ao qual peço permissão para adotá-lo na íntegra, verbis: [...]”

Extrai-se do Acórdão encimado, que aquele Colegiado, ao reduzir a base de cálculo a 20% (vinte por cento), não afrontou os preceitos do artigo 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96, ao contrário do que sustenta a Procuradoria da Fazenda Nacional. Na verdade, procurou o julgador guerreado compatibilizar àquele dispositivo legal com a legislação específica referente aos contribuintes que exercem unicamente atividades rurais, que em razão

de suas peculiaridades limita a apuração por arbitramento da receita bruta ao percentual de 20%, quando inexistir escrituração contábil regular, em observância ao regime de tributação especial daqueles contribuintes.

A jurisprudência deste Egrégio Colegiado não discrepa desse entendimento, como se constata dos Acórdãos com suas ementas abaixo transcritas:

“ATIVIDADE RURAL - DEDICAÇÃO EXCLUSIVA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - TRIBUTAÇÃO - Identificada a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, via presunção legal, o contribuinte que se dedica exclusivamente à atividade rural fica submetido ao regime de tributação definido na Lei nº. 8.023, de 1990, que limita a base de cálculo da incidência em 20% (vinte por cento) da omissão apurada.

Recurso especial parcialmente provido.” (Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – Recurso nº 106-135.060 – Acórdão nº CSRF/04-00.468, Sessão de 13/12/2006)

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 1998, 1999, 2000 DEPÓSITOS BANCÁRIOS - RECURSOS PROVENIENTES DA ATIVIDADE RURAL OMITIDA - FORMA DE TRIBUTAÇÃO. Demonstrado, pelos meios de provas existentes nos autos, que a movimentação financeira do sujeito passivo decorre do exercício de atividade rural cuja tributação foi omitida, ainda que parcialmente, a exigência do crédito tributário, por força do disposto no artigo 42, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, deve se dar em conformidade com o artigo 5º da Lei nº 8.023, de 1990. Recurso especial negado.” (Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – Recurso nº 104-142.038 – Acórdão nº CSRF/04-00.801, Sessão de 03/03/2008)

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2000, 2001, 2002 EMBARGOS INOMINADOS - LAPSO MANIFESTO - Verificada no julgado a existência de incorreções devidas a lapso manifesto, é de se acolher os Embargos Inominados. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - COMPROVAÇÃO DA ORIGEM - ATIVIDADE RURAL - O lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada, com fundamento no art. 42, da Lei nº. 9.430, de 1996, é incompatível com o reconhecimento, por parte da fiscalização, de que ditos depósitos tiveram origem no exercício da atividade rural. Nessa hipótese, eventuais diferenças não tributadas devem ser exigidas com base na legislação específica da atividade rural.

Embargos acolhidos.

Acórdão retificado.

Recurso provido.” (4ª Câmara do 1º Conselho – Recurso nº 153.295 – Acórdão nº 104-23.376, Sessão de 07/08/2008)

No presente caso, como acima alinhavado, não se cogita em contrariedade à lei (artigo 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96), na forma que pretende fazer crer a Fazenda Nacional, mas tão somente compatibilização da apuração de omissão de rendimentos (exclusivos da atividade rural) com base em depósitos bancários de origem não comprovada, com o regime de tributação especial dos produtores rurais, na forma prescrita pelo artigo 5º da Lei nº 8.023/1990.

Não se pode confundir regime de tributação com a forma de apuração do crédito tributário. *In casu*, o regime especial de tributação dos produtores rurais pessoas físicas, conquanto que seus rendimentos sejam exclusivos dessa atividade, impõe à observância aos ditames do regramento específico (artigo 5º da Lei nº 8.023/90), devendo a apuração de rendimentos – ainda que com base em depósitos bancários na forma do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 – obedecer àquele regime especial, de maneira a manter a autuação, limitando, porém, a base de cálculo a 20 % (vinte por cento) da omissão apontada.

Assim, escoreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento parcial ao recurso voluntário da contribuinte, na forma decidida pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA**, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira