



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

Processo n° 15889.000317/2006-79
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 2202-004.118 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de agosto de 2017
Matéria IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ERICO DE OLIVEIRA BRAGA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO. ATIVIDADE RURAL.

Diferentemente da imputação de omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários com origem não comprovada, que se lastreia em mera presunção legal, quando a autoridade lançadora imputa omissão de rendimentos decorrente de atividade rural e de trabalho com vínculo empregatício, cabe a ela comprovar a ocorrência desses fatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto e Jose Ricardo Moreira.

Relatório

Trata-se, em breves linhas, de auto de infração lavrado em desfavor do Contribuinte para constituir crédito de IRPF. Intimado, o Contribuinte apresentou Impugnação, que foi julgada procedente pela DRJ. Uma vez que o valor exonerado ultrapassou o limite de alçada, foi formalizado recurso de ofício.

Feito o resumo da lide, passo ao relatório pormenorizado dos autos.

Em 19/09/2006 foi lavrado auto de infração (fls. 5/11) para constituir crédito de IRPF identificando como infração:

"001 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, apurada mediante a constatação de créditos/depósitos em instituições financeiras, cuja origem dos recursos, o contribuinte (sic) regularmente intimado NÃO LOGROU COMPROVAR. O montante tributado a esse título, decorre do rateio do total apurado de depósitos/créditos de origem não comprovada, proporcionalmente aos rendimentos tributáveis declarados (sic) pelo contribuinte em suas declarações de ajuste, conforme demonstrativo anexo, resultando em R\$ 271.780,53, R\$ 137.837,06 e R\$ 122.789,91, nos anos calendários de 2001, 2002 e 2003, respectivamente." - fl. 6;

(...)

"002 - ATIVIDADE RURAL

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL

Omissão de rendimentos provenientes de atividade rural apurada mediante a constatação de créditos/depósitos em instituições financeiras, cuja origem dos recursos, o contribuinte regularmente intimado NÃO LOGROU COMPROVAR. O montante tributado a esse título, decorre da recomposição do resultado da atividade rural após o cômputo da receita omitida, apurada mediante o rateio do total de depósitos/créditos de origem não comprovada proporcionalmente aos rendimentos tributáveis declarados pelo contribuinte em suas declarações de ajuste, conforme demonstrativo anexo, apurando o resultado tributável de R\$ 1.615.282,02, R\$ 1.423.871,81 e R\$ 2.757.415,26, nos anos calendários de 2001, 2002 e 2003, respectivamente. No ano calendário de 2003 foi tributado R\$ 2.622.007,02 uma vez que foi compensado a importância de R\$

135.408,14 tributada na declaração de ajuste do período. INTEGRAM O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO O TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL n.º. 001 E OS DEMONSTRATIVOS NELE MENCIONADOS." - fls. 6/7;

Conforme o Termo de Constatação Fiscal nº 1, de 14/09/2006 (fls. 12/18 e docs. anexos fls. 19/86),

" 2. Como o contribuinte demonstrou dificuldade em apresentar os extratos bancários, inclusive com solicitação de prorrogação de prazo para cumprimento, documentos de fls. 87 a 90, em 05/08/2004, foram expedidas as Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira RMF documentos de fls. 182 a 193.

(...)

4. De posse das informações apresentadas pelos bancos em atendimento às RMF, em 03/12/2004 o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas corrente, conforme demonstrativo analítico anexo ao Termo, documento de fls. 91 a 149.

(...)

6. Após as sucessivas prorrogações de prazo, finalmente o contribuinte apresentou os documentos que entendeu ser habeis para comprovar a origem dos créditos (...)" - fl. 12;

(..)

"II - DO AUTO DE INFRAÇÃO:

Após a exclusão de todos os créditos/depósitos cuja origem dos recursos foi comprovada, foram elaborados os demonstrativos:

1. Demonstrativo Analítico dos Créditos/Depósitos de Origem não Comprovada - onde consta detalhadamente cada crédito cuja origem não comprovada;

2. Demonstrativo Mensal dos Créditos/Depósitos de Origem não Comprovada - onde consta os créditos/depósitos de origem não comprovada consolidados por mês e por conta corrente;

3. Demonstrativo Mensal da Receita Omitida Apurada - onde consta o total dos depósitos/créditos de origem não comprovada consolidados por mês e as exclusões decorrentes de outros recursos auferidos pelo contribuinte nos períodos fiscalizados;

4. Demonstrativo do Rateio, Por Atividade, da Receita Omitida Apurada; Atividade Rural - Receitas e Despesas - Recomposição; Apuração do Resultado Tributável - Atividade Rural - onde consta o rateio da receita omitida apurada proporcionalmente a receita tributável proveniente de cada atividade exercida pelo contribuinte informada nas declarações de rendimentos referentes aos períodos fiscalizados." - fl. 17;

Intimado em 20/09/2006 (fl. 18), o Contribuinte protocolou Impugnação em 18/10/2006 (fls. 2.233/2.266). A DRJ, então, proferiu o acórdão nº 16-39.099, de 24/05/2012 (fls. 2.277/2.286), que deu provimento à Impugnação e restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OMISSÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Com a entrada em vigor da Lei 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, os depósitos junto a instituições financeiras, quando o contribuinte, regularmente intimado, não logra comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

Somente os créditos cuja origem houver sido comprovada no decorrer da ação fiscal submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos. Não é cabível o lançamento de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica e de omissão de receitas da atividade rural em relação aos depósitos bancários de origem desconhecida.

O lançamento deve se afastar da presunção para que regras específicas de tributação sejam aplicadas, apenas quando restar devidamente comprovada nos autos a origem dos créditos. Nesse caso, recai sobre o Fisco o ônus integral de provar os fatos constitutivos do direito de lançar a omissão, isto é, provar documentalmente o recebimento, a origem e a natureza dos rendimentos considerados. Não realizada essa prova pela Fiscalização, o lançamento não pode subsistir.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Acordam os membros da 16ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar a impugnação procedente, cancelando o crédito tributário exigido.

Em suma, é possível constatar que o acórdão Recorrido cancelou o auto de infração pelos seguintes fundamentos:

"O lançamento com base em depósitos ou créditos bancários tem como fundamento legal o artigo 42 da lei 9.430 de 1996. A partir de sua entrada em vigor, estabeleceu-se uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

(...)

Apenas quando restar devidamente conhecida e identificada a origem é que o lançamento deve se afastar da presunção para que regras específicas de tributação sejam aplicadas. Nesse caso, volta a recair sobre o Fisco o ônus integral de provar os fatos constitutivos do direito de lançar a omissão, isto é, provar documentalmente o recebimento, a origem e a natureza dos rendimentos. O próprio art. 42, §2º, prevê que apenas os valores cuja origem houver sido comprovada deverão ser submetidos às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos." - fl. 2.283;

(...)

"No caso em exame, a tese a ser demonstrada é, necessariamente, a "Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica" e a "Omissão de Rendimentos da Atividade Rural" e, data vênia, tal demonstração não foi feita pela autoridade fiscal.

(...)

Ora, imputar a alguém a infração tributária de omissão de rendimentos pressupõe que o sujeito passivo tenha auferido rendimentos tributáveis e não os tenha oferecido à tributação. No caso de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, tem que ser identificada a fonte dos pagamentos e a sua natureza. No caso da omissão de receitas da atividade rural deve ser identificado o vínculo com essa atividade, já que esses rendimentos gozam de tributação mais benéfica. Nesses casos, a prova é direta e os autos devem trazer todas estas demonstrações de forma clara.

Para cada caso de omissão detectada no procedimento fiscal, estas específicas demonstrações devem vir descritas seja no auto de infração, seja no Termo de Verificação Fiscal. São provas necessárias que devem obrigatoriamente subsidiar o lançamento tributário. No lançamento sob exame, não se encontram elementos suficientes que permitam concluir pela omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica e pela omissão de receitas da atividade rural, porquanto não foram identificadas a natureza e as fontes dos rendimentos.

A única referência apresentada no Termo de Constatação Fiscal (fls. 12/18) para justificar a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica e da atividade rural é a apresentação de "Demonstrativo do Rateio, por Atividade, da Receita Omitida Apurada".

Deduz-se que a autoridade fiscal calculou a proporção entre os rendimentos informados na Declaração de Ajuste (Rendimentos de Pessoa Jurídica versus Receitas da Atividade Rural) e aplicou-a ao total dos depósitos bancários de origem não comprovada de modo a classificar os depósitos, que até então eram de origem desconhecida, entre aqueles oferecidos à tributação.

O fato de o contribuinte exercer a atividade rural e de haver declarado rendimentos recebidos de pessoa jurídica não permite concluir que todos os depósitos tenham necessariamente essas mesmas origens e a natureza dos rendimentos omitidos siga exatamente a proporção desses rendimentos como declarados. É paradoxal identificar os depósitos em uma planilha como de origem não comprovada para logo em seguida relacioná-los como decorrentes da atividade rural ou de pessoa jurídica. A legislação não permite essa presunção cumulativa.

Não tendo sido comprovada a origem e a natureza dos depósitos, não há como subsistir o lançamento em tela que os considerou perfeitamente identificados." - fl. 2.285;

Tendo exonerado tributo e multa no valor de R\$ 2.980.654,80, formalizou Recurso de Ofício, que trouxe os autos a esse e.CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator

Trata-se de Recurso de Ofício formalizado diante de acórdão da DRJ que deu provimento integral à impugnação, exonerando R\$ 1.703.231,32 a título de Imposto e R\$ 1.277.423,48 a título de multa de ofício, totalizando R\$ 2.980.654,80. Conforme o art. 34, I, do Decreto nº 70.235/1972, cumulado com a Portaria MF nº 63/2017, deve ser formalizado Recurso de Ofício "*sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais)*".

Portanto, conheço do Recurso de Ofício.

Mérito:

A DRJ esclareceu, de um lado, que a Lei criou uma presunção em desfavor do Contribuinte, consubstanciada no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, invertendo o ônus da prova nos casos de depósitos bancários. Explicou que cabe à autoridade fiscalizadora identificar creditamentos em contas correntes, passando então ao Contribuinte a responsabilidade de demonstrar a origem dos recursos e que, em se tratando de rendimentos, foram oferecidos à tributação.

Por outro lado, demonstrou que, diferentemente, a imputação de omissão de rendimentos decorrentes de "OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA" e "OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL" exige a efetiva comprovação de que os recursos são provenientes de que houve trabalho com vínculo empregatício e de que os recursos são provenientes da atividade rural, respectivamente.

Analisando o Auto de Infração e o "Termo de Constatação Fiscal nº 1" que o acompanhou, percebe-se que todo o raciocínio da autoridade lançadora se lastreou na presunção de omissão de rendimentos por depósitos bancários com origem não comprovada. Convém transcrever novamente o trecho final do Termo de Constatação Fiscal:

"II - DO AUTO DE INFRAÇÃO:

Após a exclusão de todos os créditos/depósitos cuja origem dos recursos foi comprovada, foram elaborados os demonstrativos:

1. Demonstrativo Analítico dos Créditos/Depósitos de Origem não Comprovada - onde consta detalhadamente cada crédito cuja 'origem não comprovada;

2. Demonstrativo Mensal dos Créditos/Depósitos de Origem não Comprovada - onde consta os créditos/depósitos de origem não comprovada consolidados por mês e por conta corrente;

3. Demonstrativo Mensal da Receita Omitida Apurada - onde consta o total dos depósitos/créditos de origem não comprovada consolidados por mês e as exclusões decorrentes de outros recursos auferidos pelo contribuinte nos períodos fiscalizados;

4. Demonstrativo do Rateio, Por Atividade, da Receita Omitida Apurada; Atividade Rural - Receitas e Despesas - Recomposição; Apuração do Resultado Tributável - Atividade Rural - onde consta o rateio da receita omitida apurada proporcionalmente a receita tributável proveniente de cada atividade exercida pelo contribuinte informada nas declarações de rendimentos referentes aos períodos fiscalizados." - fl. 17;

Ora, a autoridade lançadora

1. intimou o sujeito passivo a apresentar os extratos bancários e, após elaborar uma lista individualizada dos depósitos, o intimou a comprovar a sua origem;
2. analisando as provas juntadas durante a fiscalização, excluiu inúmeros depósitos, mantendo os demais em decorrência da falta de comprovação; e
3. diante da não comprovação da origem dos recursos, rateou os valores identificados e não comprovados na proporção em que foram declarados pelo Contribuinte em sua DAA.

Pois bem.

Foram lavrados autos de infração imputando como ilícito a omissão de rendimentos decorrentes (I) de pagamentos feitos por pessoas jurídicas da prestação de trabalho com vínculo empregatício e (II) de atividade rural. Como bem esclareceu a DRJ, diferentemente da presunção de omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários com origem não comprovada, cabe à autoridade lançadora demonstrar e comprovar as infrações imputadas ao sujeito passivo.

Entendo que assiste razão à DRJ pelos seus próprios fundamentos: a autoridade lançadora não logrou comprovar a ocorrência dos fatos comprovados, i.e., (I) que houve rendimentos decorrentes da prestação de trabalho com vínculo empregatício - sequer indicou qual teria sido a empresa, qual o cargo, qual a atividade etc. - e (II) que houve omissão

de rendimentos decorrentes da atividade rural - não há indicação de quais os rendimentos específicos foram considerados, como foram apurados, qual a atividade rural exercida etc.

Dispositivo:

Diante de tudo quanto exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator