



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

Processo n° 15940.000123/2006-00
Recurso n° 159.619 Especial do Procurador
Acórdão n° **9202-002.453 – 2ª Turma**
Sessão de 08 de novembro de 2012
Matéria Atividade Rural e Depósitos Bancários sem Origem Identificada
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOÃO CARLOS FACHOLI

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2002

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, relativamente à matéria sobre a qual não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM IDENTIFICADA - EXCLUSÃO, DA BASE DE CÁLCULO, DAS RECEITAS OMITIDAS DA ATIVIDADE RURAL

Uma vez que as receitas omitidas da Atividade Rural foram excluídas da base de cálculo dos depósitos bancários pela própria Fiscalização, ainda durante a ação fiscal, e não por força da decisão de Segunda Instância, dita exclusão não pode ser objeto de Recurso Especial.

Recurso especial conhecido em parte e negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

EDITADO EM: 23/11/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior

Relatório

Primeiramente, cabe esclarecer que se trata de processo envolvendo receitas de propriedades rurais e créditos em contas bancárias utilizadas em conjunto por quatro irmãos, cada qual detendo 25% de participação. Assim, relativamente ao exercício de 2002, embora tenha sido lavrado um auto de infração para cada contribuinte, os demonstrativos elaborados durante a ação fiscal exibem valores totalizados. .

Trata-se de autuação tendo em vista as seguintes infrações: omissão de rendimentos da Atividade Rural; omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não identificada; e omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, relativos a juros de créditos via cobrança bancária. Foi aplicada multa qualificada apenas sobre a omissão de rendimentos da Atividade Rural, sob a seguinte justificativa (fls. 1.645):

“20. O contribuinte ao não informar, nos respectivos meses, no anexo da atividade rural, a quase totalidade da vultosa receita bruta auferida proveniente de imóveis explorados como parceiro e arrendatário (declarou somente a receita oriunda da Fazenda Álamo, fl. 1632), o fez com a intenção de impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, no caso, rendimento tributável relacionado com a exploração da atividade rural, restando configurado a conduta descrita como sonegação fiscal, conforme definido no artigo 71, inciso I da Lei n° 4.502/64, justificando-se, por conseguinte, a aplicação da multa prevista no artigo 44, inciso II da Lei n° 9.430/96. A mesma prática, como restará provado, também ocorreu nos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004 (fiscalização em curso).”(grifo no original)

O lançamento foi considerado procedente pela DRJ. Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, julgado em 04/03/2009, exarando-se o Acórdão 3402-00.018, assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2002

DECADÊNCIA – Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro, ausente a comprovação de dolo, fraude ou simulação.

ATIVIDADE RURAL – TRIBUTAÇÃO 20% - Somente deve ser tributado 20% da receita apurada na atividade rural.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS – ATIVIDADE RURAL – A interpretação harmônica da Lei nº 9.430, de 1996 com a Lei nº 8.023, de 1990 que regula a atividade rural, induz ao entendimento de que os rendimentos totais da atividade rural se prestam como origem para justificar os depósitos bancários, independentemente de coincidência de data e valores.

MULTA QUALIFICADA – A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmula 1º CC, nº 14).

Preliminar rejeitada

Recurso provido parcialmente.”

A decisão foi assim resumida:

“ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso. Vencidos (as) os (as) Conselheiros (as) Heloísa Guarita Souza, Antonio Lopo Martinez e Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, que apenas desqualificavam a multa de ofício.”

Conforme a conclusão do voto vencedor, foi desqualificada a penalidade (decisão unânime) e excluído da exigência o item 2 do Auto de Infração – omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada (decisão por maioria de votos):

“Ante ao exposto, voto no sentido de CONHECER do recurso, NÃO ACOLHENDO a preliminar argüida e no mérito, DAR provimento PARCIAL para reduzir a multa qualificada de 150% para 75% e excluir da tributação os valores decorrentes de depósito bancário de origem não comprovada, item 002 do auto de infração.”

Cientificada do acórdão em 30/04/2010 (fls. 1.821), a Fazenda Nacional interpôs, em 05/05/2010 (fls. 1.821), o Recurso Especial de fls. 1.824 a 1.839, com fundamento no art. 7º, incisos I e II, do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, c/c art. 4º do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009. Como paradigma para a desqualificação da multa (decisão unânime) foi indicado o

Acórdão 101-96.757. Quanto à exclusão do item 2 do Auto de Infração (depósitos bancários), decidida por maioria de votos, embora a Fazenda Nacional mencione o Recurso por Contrariedade à Lei, indica como paradigma o Acórdão 106-17.223.

Em 28/06/2010, por meio do Despacho de Admissibilidade nº 2202-00.120 (fls. 1.847 a 1.851), foi dado seguimento ao Recurso Especial, para rediscussão da desqualificação da multa de ofício e da decadência, que não fora objeto do recurso, até porque não foi matéria objeto de provimento pelo acórdão recorrido.

Em seu Recurso Especial, a Fazenda Nacional pede, em síntese:

- a manutenção da qualificação da penalidade, uma vez que a conduta repetida sistematicamente demonstrou desprezo ao cumprimento da obrigação fiscal, além do que as vultosas diferenças entre os valores declarados ao Fisco e os contidos na escrituração caracterizam atividade ilícita e conduta dolosa;

- que não seja aceita a tese do acórdão recorrido, no sentido da aceitação, como origem dos depósitos bancários, de toda a receita bruta da Atividade Rural, que fora omitida e apurada pela fiscalização, independentemente de comprovação.

Às fls. 1.864, a Delegacia da Receita Federal em Presidente Prudente/SP informa que os débitos mantidos pelo acórdão recorrido foram incluídos no parcelamento da Lei nº 11.941, de 2009 e transferidos para o processo nº 15936.000012/2011-11.

Cientificado do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em 07/06/2011 (fls. 1.865), o contribuinte ofereceu, em 21/06/2011, tempestivamente, as Contra-Razões de fls. 1.866 a 1.883, contendo os seguintes argumentos, em síntese:

- o Recurso Especial da Fazenda Nacional não pode ser conhecido, uma vez que no acórdão recorrido não foi afastada a aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, mas apenas evitou-se a bitributação de valores, como depósitos bancários de origem não identificada e como receita omitida da Atividade Rural, tendo em vista a aplicação de critério contraditório pela Fiscalização;

- quanto à desqualificação da multa, o Acórdão 101-96.757 não caracteriza divergência jurisprudencial, uma vez que não há similitude fática relativamente ao acórdão recorrido; ademais, foi aplicada a Súmula 14 do CARF, o que inviabiliza a admissibilidade do recurso;

- no início da peça recursal, a Fazenda Nacional alegou contrariedade à lei, porém ao final fixou-se na divergência, o que inviabiliza a primeira alegação, já que o pedido tem de ser certo e determinado;

- no mérito, conforme consta do acórdão recorrido, o critério utilizado pela Fiscalização foi prejudicial ao contribuinte, uma vez que utilizou a documentação representativa da Atividade Rural, apresentada pelo contribuinte, não para comprovação da origem dos depósitos bancários, mas sim para nova exigência, qual seja, omissão de rendimentos da Atividade Rural;

- quanto à qualificação da penalidade, o contribuinte reitera a inexistência de fraude ou dolo.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, é tempestivo, restando perquirir acerca do atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade.

A conclusão do Despacho de Admissibilidade nº 2202-00.120, de 28/06/2010 (fls. 1.847 a 1.851), é no sentido de admitir à rediscussão as matérias “qualificação da multa” e “decadência”, que não integrou o apelo. Por outro lado, na conclusão do despacho não foi mencionada a matéria “exclusão do item 2 do Auto de Infração (depósitos bancários de origem não identificada)”, que foi objeto do recurso. Não obstante, no corpo do despacho, há a expressa menção ao seguimento relativo à matéria não unânime. Confira-se às fls. 1.848:

“Com efeito, a argumentação contida no Recurso Especial conduz à conclusão de que os diplomas legais retro poderiam, em tese, ter sido contrariado, o que demanda o reexame da questão por parte da Câmara Superior de Recursos Fiscais.”

Assim, entendo que, embora tenha havido erro de fato, devido a lapso manifesto, na conclusão do Despacho de Admissibilidade, o inteiro teor do documento permite concluir que a matéria foi encaminhada à rediscussão pela Instância Superior.

No Despacho de Admissibilidade, a matéria não unânime (depósitos bancários) também parece ter sido suscitada sob o ângulo da divergência jurisprudencial – Acórdão 106-17.223 – entendendo-se restar demonstrado o alegado dissídio. Entretanto, as conclusões diversas entre acórdão recorrido e paradigma resultam da diversidade fática verificada entre eles, e não de divergência interpretativa. Isso porque, enquanto no caso do acórdão recorrido o contribuinte apresentou toda a documentação que lhe foi solicitada, o que resultou na comprovação de cerca de R\$ 12.000.000,00, em receitas da Atividade Rural, no caso do paradigma o contribuinte apenas argumentou que os depósitos bancários tinham origem na Atividade Rural, porém sem nada provar. A seguir trecho do paradigma que especifica a situação:

“Aqui, entretanto, não há qualquer prova da atividade rural, não tendo sido juntada uma única nota fiscal de produtor rural, havendo, repise-se, apenas uma declaração vinculando 03 depósitos de origem não comprovada à atividade rural, o que é completamente insuficiente para acatar a presente pretensão recursal, pois não se comprovou que o contribuinte milita, iniludivelmente, na atividade rural e que suas receitas dessa atividade rivalizam com sua movimentação financeira.”

Assim, no que tange à exclusão do item 2 do Auto de Infração (depósitos bancários), conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional, na modalidade do Inciso I, do art. 7º, do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Quanto à matéria cuja decisão foi unânime – desqualificação da penalidade – a Fazenda Nacional indicou como paradigma o Acórdão nº 101-96.757, assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA —

IRPJ

Exercício 2003 a 2005

DECADÊNCIA - O direito da Fazenda Pública de realizar o lançamento, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, está previsto no art. 150 do CTN, sendo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Se caracterizada a conduta dolosa da contribuinte, o prazo decadencial deve ser contado em conformidade com o art. 173, I, do CTN.

OMISSÃO DE RECEITAS - Caracterizam omissão de receitas os valores depositados em conta corrente mantidas à margem da contabilidade.

MULTA QUALIFICADA - A multa de ofício qualificada deve ser mantida se comprovada a fraude realizada pelo Contribuinte, constatados a divergência entre a verdade real e a verdade declarada pelo Contribuinte, e seus motivos simulatórios. (destaque meu)

Recurso Voluntário Negado.”

Antes de proceder à análise do paradigma, importa salientar que, nessa parte, trata-se de Recurso Especial de Divergência, e que esta somente se caracteriza quando existe identidade fática entre as situações apreciadas no acórdão recorrido e no paradigma indicado. Assim, torna-se imprescindível a análise das situações fáticas contidas em tais julgados, a ver se haveria identidade entre elas.

No caso do paradigma – Acórdão nº 101-96.757 – trata-se de lançamento relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, em que a qualificação da multa teve como fundamento a manutenção de movimentação bancária à margem da contabilidade da empresa, promovendo-se inclusive a sua dissolução irregular. Nesse sentido, confira-se trecho do relatório do paradigma:

“Aplicou a multa qualificada de 150% sob o fundamento de que a contribuinte manteve movimentação bancária de R\$ 20.052.558,71 à margem da contabilidade, no período fiscalizado. O fisco entendeu que houve a dissolução irregular da fiscalizada, em razão da omissão de receitas da fiscalizada no período de atividade, omissão provocada de forma dolosa.”

O acórdão recorrido, por sua vez, se refere a Imposto de Renda Pessoa Física, cujos contribuintes não estão obrigados a manter escrituração contábil, nos moldes exigidos das Pessoas Jurídicas. Assim, não há como intentar-se uma analogia entre os acórdãos recorrido e paradigma, com a finalidade de estabelecer-se dissídio jurisprudencial, já que a principal razão de manutenção da qualificadora, no acórdão paradigma – falta de registro das contas bancárias na contabilidade da empresa, com dissolução irregular – sequer é uma exigência para a Pessoa Física. Em síntese, não existe identidade entre as formalidades

exigidas das Pessoas Físicas e das Jurídicas. Ademais, a multa qualificada, no caso do acórdão recorrido, não foi aplicada aos depósitos em contas bancárias, mas sim à omissão de rendimentos da Atividade Rural.

Destarte, não se encontra presente a identidade fática necessária à demonstração da divergência interpretativa, razão pela qual o Acórdão nº 101-96.757 não pode servir como paradigma, no presente caso.

Assim, em síntese, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional, apenas quanto à exclusão do item 2 do Auto de Infração (depósitos bancários), na modalidade do Inciso I, do art. 7º, do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

No mérito, verifica-se que o provimento do recurso, no que diz respeito aos depósitos bancários, teve como fundamento suposta bitributação, perpetrada por critério que teria sido prejudicial ao autuado, constando do voto condutor do aresto que a Fiscalização utilizou a documentação apresentada pelo contribuinte não para justificar a origem dos depósitos, mas sim para promover nova autuação, desta vez como omissão de receitas da Atividade Rural.

A análise dos autos, principalmente dos demonstrativos elaborados pela Fiscalização, permite concluir que, ao contrário do que consta do acórdão recorrido, praticamente toda a receita da Atividade Rural omitida, levantada com base na documentação apresentada pelo contribuinte, foi subtraída da base de cálculo inicial dos depósitos bancários. O quadro abaixo dá a exata noção do trabalho fiscal:

MESES DE 2001	Créditos Bancários - Total	Receita Omitida da Atividade Rural	Receita Omitida da Atividade Rural Utilizada como Origem	Receita Omitida da Fazenda Álamo	Depósitos Bancários - Base de Cálculo Remanescente	Receita Declarada Fazenda Álamo
	(fls. 1.260 a 1.519)	(fls. 1.645)	(fls. 1.260 a 1.519)	(fls. 941 em diante)	(fls. 1.648/1649)	(DIRPF fls. 1.632)
JANEIRO	916.025,27	865.560,89	865.560,89		21.690,88	36.261,99
FEVEREIRO	1.094.353,46	1.044.319,62	1.035.603,42		47.232,68	118.237,58
MARÇO	831.366,50	548.298,84	548.298,84		276.561,32	54,00
ABRIL	680.382,14	357.640,43	357.640,43		310.751,20	-0-
MAIO	768.811,32	618.467,57	611.147,00		38.518,52	132.744,34
JUNHO	1.642.335,62	277.652,69	274.129,98		119.135,60	-0-
JULHO	604.290,92	216.568,07	216.568,07		154.963,64	90.959,25
AGOSTO	1.309.854,53	1.072.854,37	1.067.084,98	25.000,00	370.601,08	14.728,75
SETEMBRO	928.218,85	1.342.658,18	1.342.658,18			9.168,00

OUTUBRO	2.197.212,20	2.436.721,03	2.433.470,14	11.440,00		44.475,49
NOVEMBRO	2.065.502,74	1.882.870,28	1.882.870,28	7.600,00		1.306,25
DEZEMBRO	3.244.297,28	1.343.091,51	1.343.091,51	3.800,00		795,50
TOTAL	16.282.650,83	12.006.703,48	11.978.123,72	47.840,00	1.339.454,92	448.731,05 (1.794.925,20)

OBS. Os valores acima são relativos ao total das propriedades rurais e das contas bancárias, utilizadas em conjunto pelos quatro irmãos autuados, sendo que a cada um corresponde o percentual de 25%.

Conforme o quadro acima, cujos dados foram extraídos dos demonstrativos que deram suporte ao Auto de Infração, a Fiscalização partiu de um universo de R\$16.282.650,83 de créditos bancários e do total de R\$ 12.006.703,48 de receitas da Atividade Rural omitidas, do qual R\$ 11.978.123,72 foram alocadas como origem dos depósitos bancários. Ao final desta alocação, promovidas outras deduções, restou o valor de R\$ 1.339.454,92 como base de cálculo dos depósitos bancários.

Assim, toda a argumentação desenvolvida no voto condutor do acórdão recorrido, no sentido de que a Fiscalização deveria utilizar as receitas da Atividade Rural omitidas como origem para os depósitos bancários, já tinha sido levada a cabo na própria autuação, e é desse procedimento que recorre a Fazenda Nacional.

Destarte, atender ao Recurso Especial da Fazenda Nacional – não considerar as receitas da Atividade Rural omitidas como origem dos depósitos bancários – equivaleria à desconstrução do próprio Auto de Infração, o que de forma alguma pode ser admitido.

Releva notar que, a pretexto de corrigir uma bitributação que nunca existiu, o acórdão recorrido excluiu da exigência os depósitos bancários cuja origem, por força dessa decisão, teria sido comprovada pelas Receitas da Atividade Rural omitidas. Entretanto, como ficou demonstrado, a Fiscalização já havia adotado essa providência, de sorte que a diferença entre o total das receitas da Atividade Rural omitidas e o total que foi considerado como origem é de apenas R\$ 28.579,76, enquanto que a base de cálculo remanescente dos depósitos bancários era de R\$ 1.339.454,92.

A Fazenda Nacional, por sua vez, não adentrou nesta particularidade, limitando-se a argumentar que o acórdão recorrido não poderia ter utilizado a Receita da Atividade Rural omitida como origem para os depósitos, providência esta que, como se viu, já havia sido levada a cabo no Auto de Infração.

Ainda que se pudesse adentrar a uma problemática que não foi suscitada pela recorrente – o que se admite apenas para argumentar – entendo que foi correta a conclusão do acórdão recorrido, não pela utilização das receitas omitidas como origem dos depósitos, mas pela utilização, em primeiro lugar, das receitas declaradas no Anexo da Atividade Rural, relativas à Fazenda Álamo, no total de R\$ 1.794.925,20, que cobre perfeitamente os R\$ 1.339.454,32 correspondentes à base de cálculo dos depósitos bancários remanescente.

Ressalte-se que a própria Fiscalização, ao justificar a qualificação da penalidade, deixou claro que o contribuinte somente havia declarado a receita bruta relativa à Fazenda Álamo. Por outro lado, conforme o demonstrativo acima, somente consta como receita omitida, relativamente ao citado imóvel, o valor de R\$ 47.840,00, sendo que o valor constante

Processo nº 15940.000123/2006-00
Acórdão n.º 9202-002.453

CSRF-T2
Fl. 1.947

do Anexo da Atividade Rural, repita-se, é de R\$ 1.794.925,20 (R\$ 448.731,05 por condômino – fls. 1.632).

Assim, se a própria Fiscalização admite que as receitas omitidas transitaram pelo sistema bancário – e por isso foram subtraídas da base de cálculo dos depósitos bancários – com muito mais razão é admissível que as receitas declaradas também tenham, de alguma forma, transitado pelas contas bancárias dos autuados. Isso porque não haveria sentido em fazer circular na rede bancária o que foi omitido, e não o que foi declarado.

Diante do exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, NEGO-LHE provimento.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo