

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

Processo nº 15940.000159/2007-66
Recurso nº 166.420 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.280 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de outubro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente JOÃO CARLOS FACHOLI
Recorrida 6ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF, tratando-se de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ATIVIDADE RURAL - Não comprovada a tributação integral dos rendimentos da atividade rural, é de ser mantida a exigência da diferença.

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 à 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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL - Os valores dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual).

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas

presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

APURAÇÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE RURAL - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - JUSTIFICATIVA DE ORIGEM - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - É de se aceitar como origem de recursos, justificando a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, os valores relativos à receita bruta da atividade rural, apurados durante o procedimento fiscal, e lançados de ofício pela autoridade lançadora.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA - É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente. (Artigo 44, inciso I, § 1º, itens II e III, da Lei nº. 9.430, de 1996).

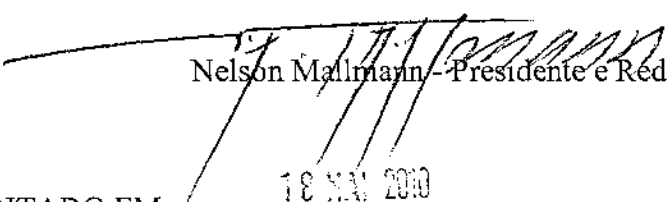
MULTA QUALIFICADA - A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. (Súmula 1º CC nº 14).

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar argüida pelo Recorrente e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da exigência o item 02 Auto de Infração (depósitos bancários); a multa isolada, por falta de recolhimento do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício e desqualificar a multa de ofício, onde for o caso, reduzindo-a ao percentual de 75%. Vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, que negava provimento ao recurso e Antonio Lopo Martinez (Relator), que negava provimento ao recurso no que se refere ao item 02 do Auto de Infração. Designado para redigir o voto vencedor, no que se refere ao item 02 do Auto de Infração (depósitos bancários), o Conselheiro Nelson Mallmann.


Nelson Mallmann - Presidente e Redator-Designado

18 MAR 2010

EDITADO EM:

Participaram do julgamento, os Conselheiros: Antonio Lopo Martinez, João Carlos Cassuli Junior (Suplente Convocado), Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Heloísa Guarita de Souza e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, JOÃO CARLOS FACHOLI, foi lavrado, em 24/08/2007, o Auto de Infração às fls. 5.116-5.135, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2003, 2004 e 2005, respectivamente anos-calendário 2002, 2003 e 2004, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 3.637.830,11, dos quais R\$ 1.358.301,47 correspondem a imposto, R\$ 1.602.191,49, a multa proporcional, e R\$ 677.328,36, a juros de mora, calculados até 31/07/2007, além de multa exigida isoladamente no valor de R\$ 8,79.

Conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 5.118-5.126), o procedimento resultou na apuração das seguintes infrações:

1 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL: nos anos calendários de 2002, 2003 e 2004, com a imposição de multa qualificada de 150%.

Fato Gerador	Valor Tributável (R\$)	Multa (%)
31/12/2002	R\$ 838.287,97	150%
31/12/2003	R\$ 1.059.367,87	150%
31/12/2004	R\$ 936.189,92	150%

2 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR VALORES CREDITADOS EM CONTAS DE DEPÓSITO OU DE INVESTIMENTO, nos anos calendários de 2002, 2003 e 2004, mantidas em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações, conforme item 39, letra "a" do Termo de Verificação Fiscal.

Ano-calendário	Montante Tributário	Multa(%)
2002	R\$ 613.753,78	75%
2003	R\$ 749.461,00	75%
2004	R\$ 293.010,16	75%

Omissão de rendimento caracterizado pelo valor creditado de R\$ 450.000,00 no Banco do Brasil, na conta n 3.360-X.

Fato Gerador	Montante Tributário	Multa(%)
28/02/2003	R\$ 112.500,00	75%

Omissão de rendimento caracterizado pelo valor creditado de R\$ 400.000,00 no Banco BANESPA, na conta nº 2.904-3.

Fato Gerador	Montante Tributário	Multa(%)
30/11/2004	R\$ 100.000,00	75%

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados na conta corrente nº 7.073-4, Banco do Brasil, mantida em nome da esposa do contribuinte.

Ano Calendário	Montante Tributário	Multa(%)
2003	R\$ 70.200,00	75%
2004	R\$ 91.200,00	75%

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditado na conta corrente nº 7.476-7, Itau, mantida em nome da esposa do contribuinte.

Ano Calendário	Montante Tributário	Multa(%)
2003	R\$ 64.827,00	75%
2004	R\$ 15.402,00	75%

3 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - *Omissão de rendimentos relacionados com juros incidentes sobre créditos recebidos, nos anos calendários de 2002, 2003 e 2004.*

4 - MULTAS ISOLADAS – *por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão, no ano calendário de 2003.*

Cientificado do Auto de Infração em 13/08/2007 (fls. 5.150), o contribuinte apresentou, em 11/09/2007, a impugnação às fls. 5.158-5.192, acompanhada da documentação às fls. 5.195-5.196, alegando, em síntese, que:

1- na data do lançamento (07/08/2007), já havia se operado a decadência, prevista no § 4º do artigo 150 do CTN, para os períodos de janeiro a julho de 2002 (omissão de rendimentos, juros e depósitos não justificados), pois sendo o imposto de renda pessoa física modalidade de lançamento por homologação, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos contados a partir da data da ocorrência do fato gerador (transcreve ementas de decisões do STJ e dos Conselhos de Contribuintes que entende serem favoráveis ao seu argumento); se o auditor-fiscal informou como fato gerador o mês em que os rendimentos foram percebidos, entendeu ele que a data do fato gerador é o momento da aquisição da disponibilidade financeira de renda ou proventos, percebidos mensalmente, na forma definida pela Lei 7.713/88, e dessa maneira o fato gerador se materializa no último dia de cada mês em que houver a percepção dos rendimentos. Assim, se as autoridades julgadoras considerarem que as datas estão erradas, há erro de fato que levará todo o lançamento à nulidade;

2 - a fiscalização tributou toda a receita bruta da atividade rural de todas as fazendas, sem descontar os valores já declarados nos anexos da atividade rural das declarações anuais, e a legislação considera omissão de receita ou de rendimentos tudo aquilo que não está declarado, e, sendo assim, se a receita está declarada e consta de declaração regularmente apresentada não pode ser objeto de lançamento por omissão, sob pena de estar se tributando "bis in idem", motivo pelo qual os valores das receitas declaradas devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento e/ou considerados para justificar créditos de origem não comprovada, caso o entendimento não seja pela anulação do lançamento;

3- a Lei nº 9.430/96 exige a comprovação da origem dos depósitos bancários, e não a coincidência de datas e valores, e assim sendo, a receita declarada no Anexo da Atividade Rural deve ser integralmente aproveitada para justificar depósitos bancários, independentemente da coincidência de datas e

valores (transcreve ementas de decisões dos Conselhos de Contribuintes);

4- houve equívoco na apuração de créditos bancários não justificados, relacionados com a movimentação financeira em conjunto, sendo certo que em determinados meses foram lançados, a título de omissão de rendimentos por depósitos bancários não comprovados, créditos de origem devidamente justificada, conforme atesta o demonstrativo de Apuração de Resultado em anexo (fl. 5.195-5.196), pelo qual se verifica que estão todos justificados os valores tributados nos meses de fevereiro/2002, agosto/2002, setembro/2003, janeiro a julho de 2004 e novembro de 2004. Além dos equívocos na apuração do resultado, constataram-se também comprovantes cujos valores não foram transportados pelo Auditor-Fiscal para justificar origem de créditos bancários, conforme consignado no resumo à fl. 3.951, mas foram transportados e considerados para justificar a tributação de omissão de receita da atividade rural, conforme planilha à fl. 3.946;

5- se todas as notas fiscais de produtor foram tributadas como receita da atividade rural, de toda evidência que estes valores deveriam ser computados para justificar os créditos e depósitos havidos na conta corrente do impugnante, e assim chega-se à conclusão de que o resultado apurado pela autoridade autuante está completamente distorcido, maculando a base de cálculo utilizado para a apuração do imposto;

6- cabe acrescentar ainda que o contribuinte declarou disponibilidades em moeda corrente nos exercícios 2002, 2003 e 2004, e, portanto, deveriam ser computados como saldo inicial, para efeitos de apuração diária realizada pela fiscalização, já que estavam disponíveis para serem depositados, mas, no entanto, este fato não foi observado pelo fisco que deixou de considerar a disponibilidade declarada como prova da origem de igual soma de depósitos bancários;

7- com relação ao lançamento à parte, como omissão de rendimentos por depósitos bancários com origem não comprovada, decorrente de financiamento bancário, verificando o demonstrativo de Apuração de Resultado (fl. 5.069), constata-se como resultado do mês de novembro/2004 uma sobra de recursos na ordem de R\$ 3.010.562,19, valor este suficiente para justificar o crédito de R\$ 400.000,00, considerado pelo fisco como não justificado (R\$ 100.000,00 imputado ao impugnante), portanto é mais um valor que deve ser exonerado da base de cálculo do lançamento;

8- não procede o lançamento decorrente de créditos bancários não justificados na conta de sua esposa, Sra. Ana Bonfim Facholi, pois a mesma não tem rendimentos próprios, sendo que todos os depósitos são recursos oriundos do impugnante, ou seja, decorrem de transferência de créditos de contas movimentadas em nome de seu esposo, sendo que a prova são os extratos bancários objeto do procedimento em questão, que se

encontram em poder do fisco. A título de exemplo enumera alguns depósitos efetuados na conta corrente n 0446-07476-7 (Banco Itaú) em nome de sua esposa, relacionando os dados dos cheques que emitiu para esse fim;

9- se nenhum dos argumentos anteriores for acatado, a omissão de receita, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, deverá ser tributada à razão de 20% do valor apurado, e não da forma como foi tributada pelo fisco, ou seja, 100% da receita omitida, pois a atividade do fiscalizado é preponderantemente rural, conforme o próprio Auditor-Fiscal afirma no Termo de Verificação Fiscal (colaciona decisões do Conselho de Contribuinte e CSRF para ratificar seu entendimento);

10 não procede a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%, pois a Lei nº 9.430/96, art. 44, inciso II, impõe a aplicação da multa naquele percentual, nos casos de evidente intuito de fraude, assim entendido, existência de prova inequívoca da intenção do agente em praticar fraude contra o fisco; a conduta delituosa tem que estar caracterizada e materializada nos autos de forma cabal e inconteste, de modo a não deixar dúvida, sendo forçoso a imputabilidade de fraude fiscal, quando a infração apurada é a de declaração inexata, sendo que não há, no presente caso, qualquer prática dolosa que tem por finalidade impedir a ocorrência do fato gerador, excluir ou modificar suas características para reduzir o montante do imposto devido, ocultar ou impedir o conhecimento da autoridade tributária;

11 não existe nenhuma prova da intenção do autuado em cometer tais atos, sendo que até colaborou com a fiscalização atendendo a todas as intimações, apresentando esclarecimentos e notas fiscais emitidas com valores efetivamente cobrados, e tal multa se justifica para aqueles que não emitem notas, ou as emite "espelhada", "rasurada" ou se utiliza de artifícios fraudulentos semelhantes;

12 se o contribuinte omitiu rendimentos, a lei prevê a multa de 75%, portanto, se houve apuração de rendimentos não declarados, representados por notas fiscais regularmente emitidas, não há que se falar em fraude ou dolo, mas de declaração inexata, cuja infração deve ser punida com a multa normal, prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, e se é que houve infração, foi por falha de controle, sem intenção de cometê-la;

13 se todas as vendas ocorreram com a emissão regular de notas fiscais, e todas as notas emitidas foram apresentadas ao fisco, não há que se falar em ocultação; a falta de escrituração ou de declaração, por si só, não é suficiente para caracterizar evidente intuito de fraude (elencar decisões dos Conselhos nesse sentido);

Em 21 de fevereiro de 2008, os membros da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Rio de Janeiro, proferiram Acórdão que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares, e considerou procedente em parte o lançamento, nos termos da Ementa a seguir transcrita.



ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. O fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física, por ser complexo com período anual, ocorre em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, expirando o prazo decadencial em 5 (cinco) anos, a contar desta data, nos casos de lançamento por homologação. Preliminar rejeitada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DECORRENTES DE JUROS. MULTA ISOLADA PELO NÃO-RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, ou com a qual o contribuinte concorda, devendo ser mantido o lançamento decorrente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. VALORES DECLARADOS.

No lançamento relativo à omissão de rendimentos provenientes da atividade rural, deve ser excluído, do montante tributável apurado, o valor já informado na Declaração de Rendimentos Pessoa Física.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A presunção legal de omissão de rendimentos 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.

APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA (150%).

A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária e, presentes na conduta do contribuinte, as condições que propiciaram a majoração da multa de ofício, consubstanciadas pela tentativa de retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador do imposto, é de se manter a multa de ofício qualificada de 150%.

Lançamento Procedente em Parte

A autoridade recorrida constatou que na apuração de omissão de rendimentos decorrentes da atividade rural, a fiscalização computou todas as receitas integralmente, sem deduzir os valores já declarados nos demonstrativos da atividade rural anexos as respectivas DIRPF, desse modo foi realizado o ajuste excluindo dos rendimentos da atividade rural essa renda declarada.

Após os ajuste da base de cálculo, excluindo-se os valores já declarados nos exercícios de 2003, 2004 e 2005, restou os seguintes valores:

AC	Receita Bruta	Receita Bruta Do contribuinte (25%)	Receita Bruta declarada	Receita Bruta Omitida	BC tributável (20% da rec. omitida)
2002	16.765.759,36	4.191.439,84	886.242,85	3.305.196,99	661.039,39
2003	21.187.357,44	5.296.839,36	806.493,83	4.490.345,53	898.069,10
2004	18.723.798,33	4.680.949,58	1.302.606,87	3.378.342,71	675.668,54

Cientificado em 08/04/2008, o contribuinte, se mostrando irresignado, apresentou, em 07/05/2008, o Recurso Voluntário, de fls. 5230/5252, reiterando as razões da sua impugnação, às quais já foram devidamente explicitadas, que reforçando os seguintes pontos:

- Da decadência do lançamento;
- Solicita o aproveitamento da omissão de rendimentos da atividade rural para justificar os depósitos bancários;
- Questiona que na apuração da omissão de rendimento por depósitos bancários não foram transportados de um mês para ou outro, não aproveitando as disponibilidades;
- Do fato de ter ficado demonstrado nos autos que a única fonte de receita do recorrente provém da atividade rural, demandando portanto a tributação privilegiada sobre apenas 20%;
- Dos créditos em nome da esposa, que decorrem efetivamente de transferências bancárias movimentadas em nome do recorrente;
- Da irregular aplicação da multa qualificada.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Da preliminar de Decadência

O termo inicial para a contagem do prazo decadencial para os rendimentos omitidos que ocorreram ao longo do ano de 2002, previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN é de 1º de janeiro de 2003, posto que é o 1º dia após a ocorrência do fato gerador. Desta forma, o lançamento poderia ser realizado até a data de 31/12/2007, para que pudesse alcançar os valores percebidos no ano-calendário de 2002.

Tendo em vista que o contribuinte teve ciência do auto de infração em **13/08/2007** data em que entendo não havia decaído o direito da fazenda constituir o referido crédito tributário.

Como é sabido, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponible, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se, tão somente, obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido, que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.



Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos (lançamento por declaração), hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Importante frisar que independente do recorrente ter apresentado ou não declaração de ajuste anual, no meu entendimento esse fato não altera a conclusão, uma vez que se homologaria o procedimento. No caso o procedimento de nada fazer, não declarar e não pagar.

Urge observar, entretanto que ocorreu a qualificação da multa, neste caso a contagem do prazo decadência desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a teor do art. 173, I do CTN. (art. 150, § 4º do CTN).

Em suma, com ou sem qualificação da multa, não há como considerar o lançamento do ano de 2002 como decadente. Diante do exposto, rejeito a preliminar de decadência.

Da Presunção baseada em Depósitos Bancários

A parte questionada do 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).

Cada um dos depósitos individualmente considerados, como fato de natureza econômica, deve ser embasado em documentos, pois assim está expressamente preceituado no próprio art. 42 da Lei nº 9.430/96, em seu parágrafo 3º: "os créditos serão analisados individualizadamente". O dever de comprovação é por operação em termos qualitativos (a que se refere a operação), mas também quantitativos (qual o valor de cada operação). Em suma, para perfeita comprovação deve haver coincidência de valor entre a documentação apresentada pela defesa e o depósito que pretende justificar. Não é, porém, o que ocorre.

Com base nesses argumentos, entendo que é incabível que os depósitos bancários possam ser comprovados com rendimentos declarados ou apurados a partir de outras omissão de rendimentos detectadas, uma vez que no sentido prescrito na norma, os referidos depósitos devem ser demonstrados individualizadamente.

Do Erro na Apuração da Base de Cálculo

No que toca ao erro na apuração da base de cálculo, assim se pronunciou a autoridade recorrida, argumentos que com o perdão da repetição utilizamos:

A planilha utilizada pelo contribuinte para contestar o cálculo, fls. 5.195-5.196 está considerando sobras de recursos do mês anterior, o que é incabível nesta apuração, bem como é irrelevante a informação de que havia disponibilidade em moeda corrente (declaradas nas respectivas DIRFs), pois não se pode inferir que os depósitos não comprovados nas referidas contas sejam originários dessa disponibilidade de moeda corrente. Nota-se assim, que a fiscalização até aplicou um tratamento favorável ao contribuinte, ao considerar as receitas comprovadas dentro de cada mês, para justificar o total dos depósitos mensais, mesmo sem haver a coincidência de datas e valores. Reputo favorável, porque o entendimento desta Turma

X

da DRJ é de que os créditos bancários devem coincidir em datas e valores com as origens devidamente comprovadas.

Não há reparos a serem realizados no arrazoado da autoridade recorrida.

Das Contas da Esposa

A esposa na condição de titular de algumas contas, apresentou as declarações em conjunto com o recorrente e por força da legislação, quando regularmente intimada, os valores ali depositados e não comprovados podem ser atribuídos ao recorrente. Fato esse verificado, não recaindo sobre a esposa qualquer lançamento. No caso concreto não encontro qualquer imperfeição no procedimento, isto posto, não há como acolher os argumentos da recorrente.

Da Tributação Favorecida de 20%

Cabe registrar que não há como aplicar ao recorrente a tributação favorecida da atividade rural, pois conforme se constata de sua DIRPF 2003 (fls.18), DIRPF 2004 (fls.26) e DIRPF 2005 (fls.35), o mesmo, ao contrário do que alega no recurso, é sócio das empresas FACHOLI PROD. E COM. IND. IMP. EXP. Ltda e da POTENSAL NUTRIÇÃO E SAUDE ANIMAL Ltda., tendo recebido lucros e dividendos como rendimentos isentos.

Ainda que quase a totalidade dos rendimentos e recursos declarados pelo contribuinte fossem oriundos da atividade rural, no meu entendimento, isso não é fator determinante, por si só, para que à omissão de rendimentos apurada com base nos depósitos bancários sejam aplicadas as normas da tributação da atividade rural (base de cálculo de no máximo 20% da receita bruta). Para tanto, é necessário que o contribuinte faça prova de que tais valores são mesmo oriundos da atividade rural omitidos em sua DIRPF.

Em suma, entendo que não pode se aplicar a tributação favorecida tendo em vista o fato de ser sócio de uma empresa. Fato indicativo que os depósitos bancários podem vir de outras atividades, que não apenas a atividade rural.

Da Multa Qualificada

No que toca a qualificação da multa, a autoridade lançadora consignou no auto de infração o agravamento da exigência para 150%, estaria motivada pelo silêncio do contribuinte que implica na inidoneidade no preenchimento de sua DIRPF.

Entendo que no caso concreto, não ficou caracterizado o evidente intuito de fraude, requisito essencial para a qualificação da multa. Não se pode presumir a simulação simplesmente pela omissão de rendimentos, ou por este não ter prestado esclarecimentos que julgava oportuna a autoridade lançadora.

Desse modo esses fatos, por si só, não são suficientes a caracterizar evidente intuito de fraude, a que se refere o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96. Para tanto, seria necessária a comprovação, por parte da autoridade lançadora, de procedimentos adotados pelo Contribuinte com inquestionável intuito fraudulento, o que, porém, não se vislumbrou.

Em situações como a presente, aplicável a Súmula nº 14, deste Primeiro Conselho de Contribuintes:

"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."

Por isso, dou provimento nesse item, a fim de desqualificar a multa de 150%, reduzindo-a para a multa de ofício de 75%.

Da Multa Isolada

Cabe reconhecer, embora não alegado pelo recorrente, que no tocante ao lançamento da multa de ofício exigida de forma isolada pelo recolhimento em atraso do carnê-leão, se faz necessário destacar que o lançamento engloba valores recebidos mensalmente, cujas importâncias foram lançadas de ofício, através da constituição de crédito tributário via Auto de Infração.

A Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao tratar do Auto de Infração com tributo e sem tributo dispôs:

"Art. 43 - Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente à multa ou juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único - Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - (omissis).

§ 1º - As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente quando o tributo ou contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº. 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de

1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

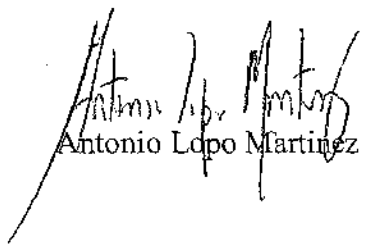
§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."

Da análise dos dispositivos legais retro transcritos é possível se concluir que para aquele contribuinte, submetido à ação fiscal, após o encerramento do ano-calendário, que deixou de recolher o "carnê-leão" que estava obrigado, existe a aplicabilidade da multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada.

É cristalino o texto legal quando se refere às normas de constituição de crédito tributário, através de auto de infração sem a exigência de tributo. Do texto legal conclui-se que não existe a possibilidade de cobrança concomitante de multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (normal) e multa de lançamento de ofício isolada sem tributo, ou seja, se o lançamento do tributo é de ofício deve ser cobrada a multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (multa de ofício normal), não havendo neste caso espaço legal para se incluir a cobrança da multa de lançamento de ofício isolada.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência a multa isolada do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício e desqualificar, quando for o caso, a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.


Antonio Lopo Martinez

Voto Vencedor

Conselheiro Nelson Mallmann, Redator-Designado

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Antonio Lopo Martinez, permito-me divergir do seu entendimento no que se refere sobre a possibilidade de se utilizar o valor total das receitas da atividade rural (lançada de ofício ou constante da Declaração de Ajuste Anual) para comprovação de depósitos bancários, independentemente, da coincidência de datas e valores.

Entende o nobre relator, a princípio, que a comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Há necessidade de se estabelecer uma relação harmoniosa entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não sendo possível a comprovação de forma genérica com indicação de uma receita ou rendimento em um determinado documento a comprovar vários créditos em conta. Ou seja, esta comprovação deverá ser feita com documentação hábil e idônea, devendo ser indicada a origem de cada depósito individualmente, não servindo como comprovação de origem de depósito os rendimentos anteriormente auferidos ou já tributados, se não for comprovado a vinculação da percepção dos rendimentos com os depósitos realizados.

Com a devida vênia, do nobre relator, em certos casos, como o presente, não posso compartilhar com tal entendimento, pelos motivos expostos abaixo.

É incontroverso, que é função do fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o artigo 42 da lei nº 9.430, de 1996. Contudo, na regra geral, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância da legislação.

Por outro lado, também é verdadeiro, como visto anteriormente, que dos valores constantes dos extratos bancários do contribuinte, devem ser excluídos os valores dos depósitos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física, os referentes a proventos, resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, empréstimos bancários etc., e ainda os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00.

Por fim, após efetuar a conciliação bancária e constatada a possibilidade de tributação com base nos depósitos/créditos, em virtude de se verificar que o somatório anual dos depósitos realizados em todas as contas bancárias mantidas pelo contribuinte é superior a R\$ 80.000,00, ou que o contribuinte teve depósitos em valor superior a R\$ 12.000,00, deve o contribuinte ser intimado para comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações.

Concordo com o relator de que, na regra geral, a comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Há necessidade de se estabelecer uma relação harmoniosa entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não sendo possível a comprovação de forma genérica com indicação de uma receita ou rendimento em um determinado documento a comprovar vários créditos em conta. Ou seja, esta comprovação deverá ser feita com documentação hábil e idônea, devendo ser indicada a origem de cada depósito individualmente, não servindo como comprovação de origem de depósitos os rendimentos anteriormente auferidos ou já tributados, se não for comprovado a vinculação da percepção dos rendimentos com os depósitos realizados.

Faz-se necessário reforçar, que a presunção criada pela Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa passível de prova em contrário, ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos. Por outro lado, a falta de justificação faz nascer a obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data aprezada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil que dispõe:

Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa.

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

Faz-se necessário consignar, que o interessado foi devidamente intimado a comprovar mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados /

creditados em sua conta corrente. Entretanto, durante toda a ação fiscal o contribuinte apenas argumentou que tais depósitos decorreram da atividade rural desenvolvida, todavia, não apresentou provas suficientes para elidir a totalidade do lançamento, restando claro que não fez prova suficiente, permitindo, assim, ao Fisco, lançar o crédito tributário aqui discutido, valendo-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos.

Ora, a princípio, o contribuinte deveria ter comprovado de forma individualizada cada depósito. No entanto, nenhum documento foi apresentado durante a fase impugnatória e nem agora, juntamente com a peça recursal, onde os mesmos argumentos são repetidos.

O fato de a atividade preponderante do contribuinte ser a atividade rural não permite concluir que os depósitos existentes em sua conta referem-se a esta mesma atividade, já que possui outros rendimentos, conforme se constata em suas Declarações de Ajuste Anual, onde consta que recebe rendimentos de pessoas jurídicas (Facholi Prod. Com. Ind. Imp. E Expr. Ltda e Potensal Nutrição Animal Ltda). A jurisprudência desta casa está restrita a pessoas que se dedicam exclusivamente a atividade rural como pessoas físicas, não exercendo nenhuma outra atividade a não se ser a de produtor rural pessoal física.

Da análise das peças processuais observa-se no Demonstrativo dos Créditos Bancários não Justificados (fls. 4.889/4.903), na coluna denominada Receita, relaciona todas as receitas de atividade rural comprovadas pelo contribuinte. Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, dos créditos havidos em conta foram deduzidos os valores relativos as cheques devolvidos, os valores correspondentes aos créditos justificados por empréstimos, estornos, os juros recebidos (cobrança bancária) e as receitas da atividade rural. O demonstrativo discrimina, por dia, os créditos realizados em cada conta e todas aquelas deduções. No final totaliza cada coluna e calcula o resultado que, se positivo passa para o dia seguinte; se negativo, presume-se omissão (depósitos bancários não comprovados).

Não tenho dúvidas de que a fiscalização aplicou um tratamento favorável ao contribuinte, ao considerar as receitas comprovadas dentro de cada mês, para justificar o total dos depósitos, mesmo sem haver a coincidência de datas e valores. Ademais, a fiscalização considerou o saldo positivo das receitas da atividade rural de um dia para o outro, de forma sucessiva, dentro do ano-calendário. Ou seja, o valor da receita bruta da atividade rural que superou os depósitos bancários naquele mesmo dia foi considerado como origem para justificar depósitos para os dias seguintes dentro no mesmo ano-calendário. Podemos citar a título exemplificativo a operação do dia 02/09/2002 às fls. 4.328 e 4.329:

Saldo positivo em 30/08/2002:	R\$ 303.091,10
(+) Receita da Atividade Rural do dia 02/09/2002:....	R\$ 163.358,00
Total:.....	R\$ 466.449,10
(-) Depósitos bancários do dia 02/09/2002:.....	R\$ 201.861,76
Saldo positivo em 02/09/2002:.....	R\$ 264.587,34

Como visto, a autoridade fiscal já deu um tratamento verdadeiramente benéfico ao contribuinte, quando considerou compensável para frente o saldo positivo (excesso das receitas da atividade rural sobre os depósitos bancários) sem a necessidade de se provar a

coincidência de valores. Assim sendo, no mérito como um todo, a primeira mão, não vislumbro como atender à pretensão do recorrente, já que parece ser possível concluir por uma questão de lógica, que perante o tratamento dado a outros casos que envolvem lançamentos por depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, deveria, a princípio, ser negado provimento total ao recurso.

De outro lado, todavia o dever do ofício nos arrasta, no sentido de que se restabeleça a justiça fiscal de que, nestes autos, está carente, não por culpa da autoridade lançadora e sim pela situação peculiar estabelecida nestes autos. Ou seja, o autuado, na tentativa de justificar os depósitos bancários apresentou notas fiscais de produtor nos valores de R\$ 16.765.759,36; R\$ 21.187.357,44 e R\$ 18.723.798,33, correspondente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, respectivamente (considerado o valor total do condomínio rural), cujos valores foram incluídos nos Autos de Infrações (dividido por quatro – condomínio), pela autoridade lançadora, como sendo omissão de rendimentos provenientes da atividade rural, cujos valores foram considerados como origem comprovada para efeitos de exclusão nos valores lançados como sendo omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários cuja origem não foi comprovada.

É necessário se observar que a receita bruta da atividade rural foi considerada nos demonstrativos de apuração dos créditos bancários não justificados na forma de “fluxo de caixa” (fls. 4889/4903). Ou seja, somou-se diariamente os créditos bancários e subtraiu-se os cheques devolvidos, os juros, os valores com origem justificada e a receita da atividade rural apurada naquele dia. Se o resultado foi negativo, considerou-se como omissão de rendimentos por depósitos bancários não justificados e o resultado foi positivo o saldo foi utilizado para justificar créditos bancários do dia seguinte e assim sucessivamente dentro do ano-calendário.

Entretanto, nesse processo, quero ressaltar, que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.

Não tenho dúvidas, que quando se trata de questões preliminares, tais como: nulidade do lançamento, decadência, erro na identificação do sujeito passivo, intempestividade da petição, erro na base de cálculo, aplicação de multa, etc, são passíveis de serem levantadas e apreciadas pela autoridade julgadora independentemente de argumentação das partes litigantes.

Faz se necessário esclarecer, que o julgador independe de provocação da parte para examinar a regularidade processual e questões de ordem pública aí compreendido o princípio da estrita legalidade que deve nortear a constituição do crédito tributário.

Embora não abandone a idéia de que a comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deva ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente, sou forçado a reconhecer que a jurisprudência neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem avançado no sentido de reconhecer a necessidade de excluir da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados, nos casos em que a autoridade lançadora deixou de considerar, os rendimentos declarados / lançados ou utilizou critérios que não considerem a totalidade.

Observa-se, que a autoridade lançadora considerou os valores da receita bruta da atividade rural, relativo as notas fiscais de produtor apresentado pelo suplicante, durante a fase do procedimento fiscal. Entretanto, o critério utilizado prejudicou o suplicante, já que a autoridade fiscal ao utilizar o critério do tipo "fluxo de Caixa" não considerou o saldo positivo apurado no último dia do ano-calendário. Ou seja, o suplicante (condomínio) tinha um saldo positivo de recursos que, em tese, poderiam justificar depósitos bancários dentro do ano-calendário se não for levada em conta a necessidade da coincidência de datas e valores, como foi o caso do presente processo.

Muito embora não haja dúvidas quanto a presunção legal que determina a apuração mensal dos depósitos bancários, temos no caso presente que o contribuinte se dedica à atividade rural, sendo também certo que a Lei 8.023, de 1990 impõe a apuração anual. Não considerar tais valores como origem dos depósitos bancários não comprovado deixa, com certeza, o suplicante numa situação inadequada.

Assim, em especial, neste processo, entendo que por uma questão de justiça fiscal existe necessidade de se estabelecer uma relação harmoniosa entre o fisco e o contribuinte. Ou seja, parece ser possível concluir por uma questão de coerência, que o tratamento a ser dado nestas circunstâncias deva ser a exclusão do valor da receita da atividade rural incluída de ofício pela autoridade lançadora no Auto de Infração, como sendo a base de cálculo para a omissão de rendimentos da atividade rural, sob pena de se lhe dar tratamento tributário mais gravoso do que se o contribuinte estivesse ficado inerte (não apresentar as respectivas notas fiscais). Por outro lado, tal aspecto não chega a se constituir em prova absoluta de que o valor apurado, com base nas notas fiscais de produtor, de fato tem origem nestes depósitos bancários não justificados.

Ora, se o recorrente apresentou as notas fiscais de produtor durante o procedimento fiscal (de forma espontânea) e o fisco utilizou o valor destas notas fiscais para constituir o lançamento de ofício, não vejo, pois, como deixar de reconhecer ao recorrente o direito de reduzir em igual montante o valor da receita bruta da atividade rural utilizada como base de cálculo para apurar a omissão de rendimentos provenientes da atividade rural do item de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários, para efeito de cálculo do imposto devido.

É de se registrar, que em situações análogas esse conselho já se manifestou no sentido de excluir da tributação dos rendimentos omitidos por decorrência de depósito bancário, uma vez que tais valores já foram objeto de lançamento por receita omitida na atividade rural, conforme podemos observar no acórdão abaixo transcrito:

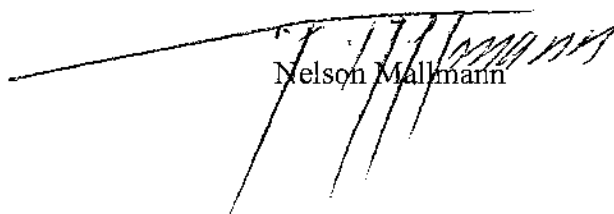
DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ATIVIDADE RURAL - A interpretação harmônica da Lei n.º 9.430, de 1996 com a Lei n.º 8.023, de 1990 que regula a atividade rural, induz ao entendimento de que os rendimentos totais da atividade se prestam como origem para justificar os depósitos bancários, independentemente de coincidência de data e valores. (Ac. 104-19984)

Assim sendo, da análise dos demonstrativos de fls. 4.889/4.903 observa-se que foi apurado um saldo positivo de R\$ 132.085,19 (fls. 4.411); R\$ 1.490.950,17 (fls. 4.670) e R\$ 3.123.274,55 (fls. 4.887), correspondente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, respectivamente. Estes valores correspondem ao condomínio sendo necessário a divisão por

quatro para se apurar o valor a excluir por contribuinte: $132.085,19 : 4 = 33.021,29$; $1.490.950,17 : 4 = 372.737,54$ e $3.123.274,55 : 4 = 780.818,00$.

Assim sendo, se faz necessário excluir da base de cálculo dos itens omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários os valores: R\$ 33.021,29; R\$ 372.737,54 e R\$ 780.818,00, correspondente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, respectivamente. Observando, que relativo ao ano-calendário de 2004 é de se excluir a totalidade lançada, já que os valores lançados neste item somam R\$ 484.210,16 e o valor positivo foi de R\$ 780.818,00.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência, relativo aos depósitos bancários de origem não comprovada, os valores de R\$ 33.021,29; R\$ 372.737,54 e a integralidade lançada, correspondente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, respectivamente, acompanhando o voto do relator nas demais questões.


Nelson Mallmarin



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 15940.000159/2007-66

Recurso nº: 166.420

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2202-00.280

Brasília/DF,

18 MAI 2010

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional