ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15940.000159/2007-66
CÓPIA

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

Processo nº	15940.000159/2007-66
Recurso nº	166.420 Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-002.497 – 2ª Turma**
Sessão de	30 de janeiro de 2013
Matéria	IRPF - Omissão de Rendimentos
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	JOÃO CARLOS FACHOLI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA - PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial.

Recurso especial não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

EDITADO EM: 07/02/2013

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) e Elias Sampaio Freire.

CÓPIA

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, relativamente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004. Assim, 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 comprovada; omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e jurídicas, relativos a juros de créditos via cobrança bancária; multa isolada do carnê-leão, no percentual de 50%. Foi aplicada multa qualificada apenas sobre a omissão de rendimentos da Atividade Rural, sob a seguinte justificativa (fls. 5.114/5.115):

> *"20. O contribuinte ao* ***não informar,*** *nos respectivos meses, no anexo da atividade rural (anos-calendário de 2002, 2003, 2004), a quase totalidade da vultosa receita bruta auferida proveniente de imóveis explorados como parceiro e arrendatário, 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. Na verdade, trata-se de prática reiterada, praticada nos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004. O mesmo argumento é válido no que diz respeito aos rendimentos omitidos provenientes de juros recebidos via cobrança bancária." (*grifo no original)

O lançamento foi considerado procedente em parte pela DRJ, que apenas deduziu, do total das receitas da Atividade Rural apuradas pela Fiscalização, os valores já declarados nas respectivas DIRPF. O acórdão foi assim ementado (fls. 5.206 a 5.226):

> *"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 complexivo 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.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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"

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 5.230 a 5.252), julgado em 29/10/2009, exarando-se o Acórdão 2202-00.280 (fls. 5.255 a 5.267), assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

Ementa: 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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4° 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 N° 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 1° 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, § 1% itens II e III, da Lei n°. 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 1° CC n° 14). •

Preliminar rejeitada.

Recurso provido em parte."

A decisão foi assim resumida:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"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 oficio e desqualificar a multa de oficio, 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.

Relativamente à infração caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, o voto condutor do acórdão assim dispôs (fls. 5.280/verso em diante):

"... 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.

(...)

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

(...)

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 oficio 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 respectiva 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 oficio, 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 (...)

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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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."

Em 13/11/2009, foram opostos Embargos Declaratórios pelo próprio Relator do acórdão, tendo em vista a ocorrência de lapso manifesto no registro da parte dispositiva do julgado, que restou em desacordo com a conclusão do respectivo voto condutor (Despacho de fls. 5.265 a 5.267). A Fazenda Nacional também detectou o lapso, opondo também Embargos de Declaração (fls. 5.291 a 5.297).

Assim, em 02/12/2009, foi prolatado o Acórdão 2202-00.340, com a seguinte ementa:

"*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

Exercício: 2003, 2004, 2005

EMBARGOS INOMINADOS - LAPSO MANIFESTO - Verificada no julgado a existência de incorreções devidas a lapso manifesto, é de se acolher os Embargos Inominados.

Embargos acolhidos.

A decisão foi assim registrada:

"ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, ACOLHER os Embargos Inominados para sanar o lapso manifesto apontado e retificar a decisão do Acórdão n.°. 2202.00.280, de 29/10/2009, para "REJEITAR a preliminar argüida pelo Recorrente e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: (1) - 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; (2) — excluir da exigência a multa isolada, por falta de recolhimento do carnê-leão, aplicada concomitantem ente com a multa de oficio e (3) - desqualificar a multa de oficio, onde for o caso, reduzindo-a ao percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado'. 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."

Cientificada do acórdão em 11/10/2010 (fls. 5.298), a Fazenda Nacional interpôs, em 19/10/2010, o Recurso Especial de fls. 5.301 a 5.314, com fundamento no art. 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, visando rediscutir as seguintes matérias:

- exclusão, da base de cálculo dos depósitos bancários, do saldo positivo de receitas da Atividade Rural omitidas, apurado no último dia do ano-calendário;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- desqualificação da multa de ofício (aplicada apenas sobre a omissão de rendimentos .da Atividade Rural e de juros).

Como paradigmas para a primeira matéria, foram indicados os Acórdãos 104-21.025 e 102-48.141. Quanto à segunda matéria, foram indicados os Acórdãos 101-96.446 e 105-17.034.

Em 13/12/2010, por meio do Despacho de Admissibilidade nº 2202-00.409 (fls. 5.315 a 5.319/verso), foi dado seguimento ao Recurso Especial, assim identificando-se as matérias que seriam objeto do apelo (fls. 5.316):

> *"O recurso está manejado quanto as seguintes discussões:*
>
> *1 - da possibilidade de se caracterizar divergência jurisprudencial nos casos de redução da base de cálculo, da omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários não justificados, a 20%, em razão do exercício da atividade rural com exclusividade (única atividade exercida pelo contribuinte autuado); e*
>
> *2 - da possibilidade de se caracterizar divergência jurisprudencial nos casos de desqualificação da multa de oficio (percentual reduzido de 150% para 75%), pela inexistência de conduta material. Qualificação da multa baseada, tão-somente, em informações divergentes, conduta reiterada e falta de inclusão na Declaração de Ajuste Anual".*

Em seu Recurso Especial, a Fazenda Nacional apresenta os seguinte argumentos, em síntese:

- da análise das alegações e da documentação apresentada pelo contribuinte, com a finalidade de justificar a origem dos depósitos bancários não comprovados, confirma-se que o mesmo não logrou êxito em sua empreitada;

- aliás, o próprio contribuinte reconheceu não ter meios para comprovar a origem de tais depósitos, limitando-se a pleitear fossem estes considerados decorrentes da atividade rural por ele exercida;

- entretanto, o Relator, de oficio, levantou a tese da utilização dos saldos positivos verificados ao final dos anos-calendários de 2003 a 2005, para, por presunção, considerá-los como suficientes para justificar a origem de parte dos depósitos bancários não comprovados.

- ressalte-se que o próprio condutor do acórdão recorrido reconhece que a existência destes saldos positivos não seria suficiente para afirmar ser esta a origem de parte dos depósitos bancários não comprovados;

- entretanto, ao invés de assim considerar e negar provimento ao recurso, o Relator, por uma denominada suposta "justiça fiscal" entendeu pela exclusão do valor da receita da atividade rural incluída de oficio pela autoridade lançadora no Auto de Infração, como sendo a base de cálculo para a omissão de rendimentos da atividade rural;

- contudo, tal entendimento não pode prevalecer, uma vez que ao utilizar a presunção para justificar a origem dos depósitos bancários não comprovados, colidiu frontalmente o Relator com os ditames do art. 42 da Lei 9.430, de 1996, desincumbindo o

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

contribuinte do ônus de comprovar a origem de tais recursos, inclusive adotando uma tese que sequer foi considerada pelo contribuinte.

- o relator fez uma verdadeira ginástica com a finalidade de comprovar, para o contribuinte, que alguns valores de depósitos de origem não identificada poder-se-iam justificar pelos saldos positivos ao final de cada ano-calendário, valendo-se de simples presunção, o que não se pode admitir;

- frise-se ainda que apesar de o contribuinte ter como atividade preponderante a rural , não se pode admitir que toda e qualquer receita seja decorrente de tal atividade, mormente quando se comprova que o contribuinte possui outras fontes de rendimentos, conforme se constata de suas Declarações de Ajuste Anual de fls. 29 a 52;

- ressalte-se que não há que se falar, no caso dos depósitos de origem não comprovada, de inclusão na base de cálculo dos valores devidamente comprovados como sendo decorrentes da atividade rural, objetos de lançamento por omissão de rendimentos da atividade rural;

- ora, tais valores foram devidamente subtraídos pela Autoridade fiscal, uma vez que se tiveram suas origens comprovadas não poderiam ser considerados como decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada, não detém lógica tal raciocínio;

- neste contexto, temos que o art. 42 da Lei n° 9.430, de 1996, estabelece presunção legal relativa de omissão de receitas ou rendimentos, que somente será afastada no caso do contribuinte, através de documentação hábil e idônea, comprovar a origem dos valores depositados/creditados em sua conta bancária;

- verifica-se, assim, que a referida presunção legal é a favor do Fisco, portanto o citado diploma atribui ao particular o ônus da prova quanto à origem dos valores que circulam, em seu nome, em instituições bancárias;

- no caso de o contribuinte não lograr êxito em comprovar a origem dos valores que movimentam sua conta bancária, o que reflete exatamente o caso dos autos, haverá presunção absoluta de renda tributável , com a conseqüente ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, sujeitando-se o contribuinte às normas do referido tributo;

- assim, sendo o lançamento questionado pelo contribuinte referente a depósitos cuja origem não foi devidamente comprovada , o entendimento esposado no acórdão ora recorrido no sentido de que a autoridade deixou de considerar os rendimentos lançados/declarados ou não os considerou em sua totalidade, no caso, não considerou os saldos positivos ao final de cada ano-calendário, e estes seriam suficientes, por presunção, para exclusão da base de cálculo de tais valores, está equivocado;

- segundo a lei de regência, não é o Fisco quem tem que provar a origem dos recursos que circulam na conta do contribuinte, esse ônus é deste último;

- aliás, se o contribuinte tivesse demonstrado a origem desses recursos, a tributação não seria com base no art. 42 da Lei n.° 9.430, de 1996, e sim de acordo com a legislação específica do tributo, a título de omissão de rendimentos da atividade principal do contribuinte, como inclusive foi feito no caso da comprovação dos recursos decorrentes da atividade rural.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- ora, se o ônus é do contribuinte e ele não logra êxito em comprovar a origem dos valores depositados em sua conta bancária – o que, aliás, foi confirmado pelo próprio Relator, não há como admitir a exclusão da base de cálculo dos valores decorrentes dos saldos positivos ao final de cada ano-calendário, por presumir-se que tais valores poderiam, em tese, justificar a origem dos depósitos;

- assim, como o contribuinte não trouxe nenhuma prova hábil e inequívoca acerca da origem de todos os rendimentos depositados em sua conta bancária no período fiscalizado, e, em razão do disposto no art. 42 da lei 9.430/96, não se pode presumir em favor do contribuinte que determinados valores podem, em tese, justificar a origem dos depósitos, sendo impossível a manutenção do acórdão tal como se apresenta;

- no tocante à manutenção da qualificação da multa de oficio em 150%, temos que a aplicação desta para alguns períodos contidos no lançamento teve amparo no art. 44, II, da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

- como se percebe, a aplicação da multa de oficio qualificada de 150% tem lugar quando se comprova tratar-se de casos envolvendo evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502, de 1964;

- nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, onde se utiliza de subterfúgios a fim de escamotear a ocorrência do fato gerador ou retardar o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária;

- ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que os diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem;

- a caracterização do intuito doloso do Contribuinte, não olvidamos, é de difícil demonstração por parte da fiscalização;

- no presente caso, conforme descrito pela autoridade fiscal e confirmado pela DRI, houve a qualificação da multa, tendo em vista condutas de cunho fraudatório, praticadas pela omissão dos verdadeiros valores das suas receitas brutas (omitindo-se quanto a vultosos valores), relativos aos anos-calendário 2003 a 2005, ensejando a redução de impostos e contribuições, sendo conduta reiterada do contribuinte;

- pelo supra exposto, claramente se configura omissão dolosa para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador do imposto de renda;

- embora de difícil comprovação, o intuito doloso denuncia-se por meio de indícios ou elementos que, analisados isoladamente conduzem a uma interpretação que se afasta da realidade, mas que, por outro lado, se analisados em seu conjunto, demonstram cabalmente *o animus* doloso de fraudar o fisco;

- neste sentido, pela análise do que consta dos autos, há elementos suficientes para a caracterização do intuito fraudulento/sonegatório, conforme bem reconheceu a autoridade fiscal;

- como se vislumbra facilmente não se tratou, no caso, da demonstração de pequenos ingressos nas contas bancárias se mantiveram sem justificação e de quer omissões se referissem a um período específico;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- se assim fosse, poder-se-ia até admitir uma possível conduta involuntária, chegando-se à conclusão de que a imposição da penalidade qualificada não seria justificável;

- entretanto, à luz do que foi trazido aos autos, a situação é bastante distinta, tornando-se absolutamente inverossímil a idéia de que o contribuinte teria cometido meros equívocos, já que as quantias omitidas foram de grande monta e assim que intimado, o contribuinte apresentou todos os comprovantes que confirmaram a omissão;

- assim, tais documentos sempre estiveram em poder do contribuinte, o qual deveria tê-los incluído nas declarações de IRPF;

- o intuito deliberado de não fazê-lo, apresentando-os somente quando intimado, por si só já configura a conduta dolosa hábil a ensejar a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%;

- dessa forma, como bem concluiu a autoridade julgadora de primeira instância, diante da reiterada e sistemática insubordinação aos ditames da lei, não há como considerar involuntária a conduta do contribuinte, mas sim como uma conseqüência direta da intenção deliberada de omitir rendimentos e também informações em sua declaração de ajuste anual, o que torna perfeitamente aplicável a multa qualificada prevista no inciso II do artigo 44 da Lei n° 9.430, de 1996.

Ao final, a Fazenda Nacional requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, reformando-se a decisão recorrida na parte que lhe foi desfavorável, mantendo-se os valores lançados a título de omissão de rendimentos – depósitos de origem não comprovada em sua totalidade, bem como a manutenção da multa no percentual de 150%, nos casos em que foi aplicada.

Às fls. 5.321 e 5.325, 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 15936.00008/2011-53.

Cientificado do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em 11/03/2011 (fls.5.326), o contribuinte ofereceu, em 25/03/2011, as Contra-Razões de fls. 5.327 a 5.343, contendo os seguintes argumentos, em síntese:

- a hipótese vertente trata de situação bastante peculiar, como afirmado pelo próprio Relator do aresto recorrido, sendo certo que não há divergência sobre a interpretação do art. 42 da lei 9.430, de 1996;

- nesse passo, não se pode olvidar que os dois precedentes, apontados pela Fazenda Nacional como paradigmas para a caracterização da suposta divergência, relativa à redução da base de cálculo da exigência, tratam de situações bastante diferentes;

- com efeito, extrai-se das razões recursais da Fazenda Nacional que "para satisfazer esta exigência de comprovação de dissídio jurisprudencial, invocamos *alguns* precedentes que, diversamente do entendimento demonstrado nos autos, exige que o contribuinte comprove a origem dos depósitos nos termos do que dispõe o art. 42 do Lei 9.430, de 1996, caso contrário deverá manter-se o lançamento, entendimento diametralmente oposto ao esboçado pelo i. Relator";

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- ora, nunca se questionou a necessidade – imposta por lei, diga-se de passagem – de o contribuinte comprovar a origem dos depósitos, tampouco o Relator do acórdão recorrido questionou essa obrigação legal;

- muito pelo contrário, em diversas passagens do voto condutor, ficou patenteado que parte das alegações veiculadas no recurso voluntário não poderiam ser acolhidas exatamente porque o então recorrente não logrou comprovar a origem dos depósitos;

- entretanto, o Relator bem observou que "...o dever de ofício nos *arrasta,* no sentido de que se restabeleça a justiça fiscal de que, nestes autos, está carente, não por culpa do 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 (considerando 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 do 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";

- prosseguiu o Relator fundamentando sua decisão com a demonstração de que o critério utilizado pelo Fisco (fluxo de caixa) foi prejudicial ao contribuinte, bem como que as notas fiscais por ele apresentadas espontaneamente e utilizadas no autuação devem servir para redução da base de cálculo;

- como se vê, o presente caso não cuidou de afastar a exigência do art. 42 da Lei n° 9.430, de 1996 no sentido de que o contribuinte comprove a origem dos depósitos bancários, mas sim de (i) dar o melhor tratamento a uma situação peculiar, (ii) na qual foram utilizados pelo Fiscal autuante critérios contraditórios entre si, (iii) quando até mesmo haviam sido apresentadas notas fiscais que deveriam reduzir a base de cálculo da exigência;

- a tese exposta na peça recursal só reuniria condições de ser examinada se o acórdão recorrido tivesse entendido que, à luz do art. 42 da Lei 9.430, de 1996, o contribuinte não precisaria comprovar a origem dos depósitos por meio de documentação hábil, e isso não ocorreu, conforme já exposto;

- o Relator teceu longas considerações sobre o indigitado dispositivo legal, sempre demonstrando a necessidade de comprovação da origem dos valore depositados;

- a mera leitura do acórdão recorrido e do inteiro teor dos dois precedentes apontados para caracterizar a divergência não deixa qualquer dúvida sobre o descabimento do presente Recurso Especial;

- de outra banda, a suscitada divergência jurisprudencial referente à interpretação conferida ao art. 44, II da Lei 9.430/96 c/c arts. 71, 72, e 73 da Lei 4.502/64, caracterizada pelos acórdãos paradigmas 101-96446 e 105-17034, igualmente não se verifica no presente caso, não podendo o recurso sequer ser conhecido;

- com efeito, o aresto recorrido firmou o entendimento de que "...no caso concreto, não ficou caracterizado o evidente intuito de fraude, requisito essencial para a qualificação do multa;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- não se pode presumir a simulação simplesmente pela omissão de rendimentos, ou pelo fato de o contribuinte não ter prestado esclarecimentos que a autoridade lançadora julgava oportunos;

- além disso, o Relator consignou que "Em situações como a presente, aplicável a Súmula n° 14, deste Primeiro Conselho de Contribuintes";

- os precedentes trazidos como paradigmas, por sua vez, tratam de hipóteses em que "a prática reiterada da infração demonstra de forma inequívoca o dolo do agente";

- embora o voto do Relator tenha trazido outros fundamentos para a desqualificação da multa, o excerto acima reproduzido é suficiente para demonstrar que não há similitude entre as hipóteses que pudesse caracterizar divergência jurisprudencial;

- ademais, outro óbice intransponível à admissibilidade do Recurso Especial é o § 2º do artigo 67 do Regimento Interno do CARF, já que no presente caso foi aplicada a Súmula CARF nº 14;

- é indene de dúvidas, pois, que o Recurso Especial não pode ser conhecido, porquanto descabe falar em divergência de interpretação sobre dispositivos legais, não se subsumindo à hipótese do artigo 67 do Regimento Interno do CARF, instituído pela Portaria MF 256, de 2009;

- ainda que superados os óbices ao conhecimento do recurso, no mérito, as alegações da Fazenda Nacional não reúnem as mínimas condições de prosperar, na medida em que não se atentou para a situação peculiar dos autos, especialmente que o voto vencedor do acórdão recorrido registrou que o critério utilizado pelo Fisco (fluxo de caixa) foi prejudicial ao contribuinte, bem como que as notas fiscais por ele apresentadas espontaneamente e utilizadas na autuação devem servir para redução da base de cálculo;

- o voto condutor se preocupou em corrigir o equívoco cometido pelo Fiscal autuante segundo o critério estabelecido no própria autuação (fluxo de caixa);

- caso não se concorde com a solução encontrada pelo aresto recorrido, automaticamente, também teria que ser revisto o próprio lançamento, quando foi eleito tal critério;

- ora, não se trata de simples alegações desacompanhadas de prova, as receitas provenientes do atividade rural foram reconhecidas pelo próprio fiscal autuante, em face das notas fiscais e demais documentos entregues pelo contribuinte;

- a peculiaridade do presente caso se resume ao critério adotado na atuação (fluxo de caixa), que passou o saldo positivo de um mês para o outros, mas não o fez de um exercício para o outro;

- tal equívoco foi corrigido pelo CARF, apenas isso;

- nesse passo, equivoca-se a Fazenda Nacional ao registrar que "Frise-se ainda que apesar de o contribuinte ter como atividade preponderante a rural, não se pode admitir que toda e qualquer receita seja decorrente de tal atividade, mormente quando se

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

comprova que o contribuinte possui outras fontes de rendimentos conforme se constata de suas Declarações de Ajuste Anual de fls. 29152".

- o equívoco acima referido decorre de confusão feita pelo representante fazendário, tendo em vista que não prosperou a tese trazida pelo contribuinte, de que sua atividade é preponderantemente rural e todos os depósitos bancários dela se originam;

- ora, o voto vencedor afastou tal tese registrando que "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";

- em que pese a atividade do contribuinte ser exclusivamente rural, como se vê, tal tese não prosperou, e a autuação quanto aos depósitos bancários de origem não comprovada não foi cancelada ao ser transformada para omissão de rendimentos da atividade rural, como parece ter entendido o ilustre representante da Fazenda Nacional;

- assim, fica claro que as razões recursais não merecem guarida, eis que sequer se voltam contra o que, de fato, foi decidido pelo aresto hostilizado, sendo irrepreensíveis os fundamentos do seu voto condutor;

- quanto à desqualificação da multa, o acórdão recorrido procedeu com acerto, tendo em vista que a conduta do agente não se coaduna com as hipóteses enumeradas no inciso II, do artigo 44, da Lei 9.430/96, que impõe a aplicação da multa de ofício em 150% ;

- merece registro que houve entrega pelo contribuinte de todas as notas fiscais e demais documentos (que comprovam a atividade rural), o que teve o condão de contribuir com o auditor-fiscal e, evidentemente, comprovar a origem dos depósitos bancários e a • inexistência de dolo em fraudar.

- cumpre ressaltar que a aplicação do multa no montante de 150% se dá apenas nos casos em que o intuito de fraude resta flagrantemente demonstrado, o que não ocorreu no caso em apreço;

- frise-se que não há nos autos nenhuma prova de que o contribuinte/recorrido agiu com o intuito de fraudar ou teve dolo em suas condutas;

- conforme vasta jurisprudência do Conselho de Contribuintes, a falta de escrituração ou de declaração, por si só, não é suficiente para caracterizar dolo ou fraude;

- o Primeiro Conselho de Contribuintes sempre se manifestou contra o agravamento da multa sem a comprovação, por parte da Autoridade Fiscal, do dolo ou da fraude eventualmente praticados pelo contribuinte;

- destaque-se que em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou a natureza ou extensão de seus efeitos, aplica-se a disposição mais favorável ao contribuinte, nos termos do artigo 112, do Código Tributário Nacional;

- além disso, não se pode perder de vista a já referida Súmula n° 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes, bem lembrada no voto do Relator;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- ante o exposto neste tópico, ainda que por absurdo, esta eg. Câmara Superior venha a reformar o acórdão recorrido, ainda assim, deve ser mantido o afastamento da multa de ofício.

Ao final, o contribuinte pede o não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, bem como a manutenção do acórdão recorrido.

CÓPIA

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 2202-00.409 (fls. 5.315 a 5.319/verso) é no sentido de admitir à Instância Superior as seguintes matérias:

> *- redução da base de cálculo, da omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários não justificados, a 20%, em razão do exercício da atividade rural com exclusividade (única atividade exercida pelo contribuinte autuado); e*
>
> *- desqualificação da multa de oficio (percentual reduzido de 150% para 75%), pela inexistência de conduta material. Qualificação da multa baseada, tão-somente, em informações divergentes, conduta reiterada e falta de inclusão na Declaração de Ajuste Anual.*

De plano, esclareça-se que **a primeira matéria acima não foi suscitada no Recurso Especial da Fazenda Nacional**, que em momento algum menciona redução da base de cálculo dos depósitos bancários a 20%, até porque isso não ocorreu no acórdão recorrido. **O que a Fazenda Nacional ataca em seu apelo é a exclusão, da base de cálculo dos depósitos bancários, do saldo positivo de receitas da Atividade Rural omitidas, apurado no último dia de cada ano-calendário**. Nesse passo, a Fazenda Nacional indicou como paradigmas os Acórdãos 104-21.025 e 102-48.141.

Antes de proceder à análise dos paradigmas, importa salientar que se trata de Recurso Especial de Divergência, e que esta somente se caracteriza quando, em situações fáticas idênticas, são adotadas soluções diversas. Assim, torna-se imprescindível a verificação acerca das situações fáticas retratadas nos acórdãos recorrido e paradigmas, a ver se guardariam a necessária identidade.

No caso do acórdão recorrido, o contribuinte apresentou documentação comprobatória de receitas da Atividade Rural nos totais de R$ 4.191.439,84 , R$ 5.296.839,36 e R$ 4.680.949,58, auferidas nos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, respectivamente. Em face dessa robusta documentação, a Fiscalização procedeu à autuação como omissão de rendimentos da Atividade e Rural e considerou ditas receitas como origem para os depósitos bancários, abstraindo inclusive da exigência de correspondência estrita entre datas e valores. Entretanto, como foi utilizada a sistemática de "fluxo de caixa", o saldo positivo de receitas da Atividade Rural, apurado ao final de cada ano-calendário, restou não aproveitado como origem dos depósitos, situação esta que foi reparada pelo Colegiado *a quo*.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Quanto ao primeiro paradigma - Acórdão 104-21.025 – está assim ementado, **conforme edição e destaques levados a cabo pela própria Recorrente** (fls. 5.303/5.304):

> *"(...)*
>
> *DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS* ***- Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei n° 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.***
>
> ***ATIVIDADE RURAL - OBRIGATORIEDADE DE COMPROVAÇÃO DAS RECEITAS - O contribuinte é obrigado a comprovar a efetividade das receitas da atividade rural, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos. Sem essa comprovação, os valores lançados como receita da atividade rural serão considerados rendimentos provenientes de outras atividades*** *e, portanto, não sujeitas ao regime de tributação favorecido.*
>
> *(...)*
>
> *Recurso parcialmente provido."*

A leitura dos trechos acima não permite vislumbrar qual seria a divergência entre o paradigma e o acórdão recorrido, já que ambos se posicionam da mesma forma em relação à presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.630, de 1996, e ambos prestigiam a efetividade da prova, no que tange a receitas da Atividade Rural: o paradigma, exigindo documentação hábil e idônea, e o recorrido, aceitando nada menos que os valores levantados pela própria Autoridade Fiscal, em função da documentação fornecida pelo contribuinte. Confira-se os trechos da ementa do recorrido, quando trata desses temas:

> *"(...)*
>
> *OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI N° 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.*
>
> *(...)*
>
> *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.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...)"

Conforme o art. 67, § 6º, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, a divergência deve ser demonstrada analiticamente, com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido. Como se viu, os pontos assinalados pela Fazenda Nacional, na ementa do paradigma, longe de demonstrarem divergência, encontram-se em sintonia com o acórdão recorrido, porque utilizam a mesma lógica. Assim, no que tange a esse primeiro paradigma, não restou demonstrada a alegada divergência.

Quanto ao segundo paradigma indicado – Acórdão 102-48.141 – está assim ementado, também **conforme edição e destaques da própria Recorrente**:

"(...)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS – ARTIGO 42 DA LEI 9.43011996 - Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte ou seu representante, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - INAPLICABILIDADE DAS NORMAS ATINENTES À TRIBUTAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL — O fato de a quase totalidade dos rendimentos e recursos declarados pelo contribuinte seres: oriundos da atividade rural não é fator determinante, por si só, para que às omissões de rendimentos apuradas 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 comercialização de produtos agrícolas omitidos em sua DIRPF.

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA - Indefere-se o pedido de diligência ou perícia, cujo objetivo é instruir o processo com as provas que o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a peça impugnatória ou recursal, quando restar evidenciado que o mesmo poderia trazê-las aos autos, se de fato existissem.

Preliminares rejeitadas. Recurso parcialmente provido."

Mais uma vez não se consegue vislumbrar onde residiria a divergência entre os acórdãos paradigma e recorrido, já que, tal como no caso do primeiro paradigma, os posicionamentos dos dois julgados são idênticos, no que tange à interpretação do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Quanto ao posicionamento acerca da associação de receitas da Atividade Rural com depósitos bancários, ambos adotam a mesma lógica, seja para aplicação de base de cálculo favorecida (20%), seja para atribuir origem aos depósitos bancários: necessidade de comprovação, descartada a mera alegação.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nesse passo, repita-se que, no caso do acórdão recorrido, o contribuinte apresentou documentação comprobatória – aceita pela própria Fiscalização – de receitas da Atividade Rural nos totais de R$ 4.191.439,84 , R$ 5.296.839,36 e R$ 4.680.949,58, auferidas nos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, respectivamente. Quanto ao acórdão paradigma, confira-se o seu contexto:

> *"Frise-se: O contribuinte não apresentou as notas fiscais ou qualquer outro documento comprobatório de que esses valores depositados seriam oriundos da atividade rural.*
>
> *O fato de valores coincidentes com os depósitos bancários estarem inseridos na escrituração não representa, por si só, a satisfação do ônus que o artigo 42 da Lei n.° 9.430/96 atribui ao contribuinte. Não havendo prova da oferta à tributação daqueles valores e nem da origem dos mesmos, passam eles a ser tidos, nos estritos limites do mencionado dispositivo legal, como rendimentos omitidos."*

Com efeito, não há como comparar-se a situação do acórdão recorrido, em que o contribuinte forneceu, por meio de vários volumes de notas fiscais e outros documentos, comprovação robusta do exercício da Atividade Rural, tanto assim que ensejou a autuação como receitas omitidas dessa atividade, que inclusive é favorecida. Ressalte-se que em momento algum, no acórdão recorrido, se afirmou que a Atividade Rural era a única exercida pelo contribuinte. Muito pelo contrário, foi mantida a autuação com base em depósitos bancários nos anos-calendário de 2002 e 2003, justamente porque não restou comprovada a origem dos recursos.

A alegada divergência somente restaria demonstrada com a colação de paradigma em que, tendo a própria Fiscalização conferido origem aos depósitos bancários com base nas receitas omitidas da Atividade Rural, sem coincidência de datas e valores, o CARF não tivesse admitido a adoção do mesmo critério para os saldos de receitas remanescentes ao final de cada ano-calendário. Com efeito, os paradigmas indicados pela Fazenda Nacional não vazam tal entendimento.

Diante do exposto, não conheço do recurso, relativamente à matéria "exclusão, da base de cálculo dos depósitos bancários, do saldo positivo de receitas da Atividade Rural omitidas, apurado no último dia do ano-calendário".

Relativamente à segunda matéria suscitada – desqualificação da multa de ofício (aplicada apenas sobre a omissão de rendimentos .da Atividade Rural e de juros) – a Fazenda Nacional indica como paradigmas os Acórdãos 101-96.446, de 09/11/2007, e 105-17.034, de 29/05/2008.

O contribuinte, em sede de contra-razões, pede o não conhecimento do recurso, alegando falta de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas, além do fato de , no recorrido, ter sido aplicada a Súmula CARF nº 14, editada em 2006, que assim dispõe:

> *"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. "*

Quanto à aplicação da citada súmula, o grau de subjetividade contido na expressão "simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos" vem ensejando as mais

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

diversas interpretações, de sorte que aplica-se ou não seu enunciado, a depender do que se considere como "simples omissão".

Diante de tal subjetividade, entendo que a divergência pode ser instaurada em função de que, já presente a súmula no ordenamento jurídico, diante de fatos idênticos, ela é ou não é aplicada, daí o dissídio interpretativo. Assim, uma vez que a Súmula CARF nº 14 foi editada em 2006, e os paradigmas lhe são posteriores, vez que prolatados em 2007 e 2008, a não aplicação da súmula nesses julgados obviamente indica que os fatos neles retratados não foram considerados como "simples omissão", enquanto que os fatos contidos no recorrido foram assim considerados. Resta apenas perquirir se os fatos retratados nos paradigmas guardam identidade com os do recorrido, a ver se efetivamente resta caracterizada a divergência.

Assim, mais uma vez torna-se imprescindível a análise da situação fática verificada no acórdão recorrido e nos paradigmas, a ver se guardariam identidade.

De plano, releva notar que os dois paradigmas indicados pela Fazenda Nacional são relativos a pessoas jurídicas, obrigadas inclusive a efetuar escrituração contábil, o que não ocorre com as pessoas físicas, como é o caso do acórdão recorrido.

No caso do julgado guerreado, a desqualificação da multa de ofício – cujo agravamento fora aplicado somente à omissão de receitas da Atividade Rural e de juros – foi assim fundamentada (fls. 5.260/verso e 5.261):

> *"No que toca a qualificação da multa, a autoridade lançadora consignou no auto de infração o agravamento da exigência para 150%, estaria motivada pelo silencia 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 d 9.430196. 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 n° 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 oficio, 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 oficio de 75%."*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Quanto ao paradigma representado pelo Acórdão 105-17.034, a Fazenda Nacional limitou-se a transcrever a sua ementa, destacando determinados trechos, conforme abaixo se reproduz (fls. 5.306):

> ***"Número do Recurso: 152626***
>
> *Câmara: QUINTA CÂMARA*
>
> *Número do Processo: 10935.00263712005-66*
>
> *Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO*
>
> *Matéria: IRP.1 E OUTROS*
>
> *Recorrente: CAS MADEIRA LTDA.*
>
> *Recorrida/Interessado: 2° TURMAIDRJ-CURITIBA/PR*
>
> ***Data da Sessão: 2910512008 00:00:00***
>
> *Relator: Marcos Rodrigues de Mello*
>
> ***Decisão: Acórdão 105-17034***
>
> *Resultado: NPU-NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE*
>
> *Texto da Decisão:*
>
> *Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*
>
> *Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004*
>
> *Ementa: LC 105 e Lei 10.174/2001 - Aplica-se a regra prevista no art. 144 do CTN no que se refere às normas que trazem novos poderes investigatórios à fiscalização.*
>
> *PIS - A parti da Lei 9715 o fulo gerador e a base de cálculo do PIS voltaram a ser o faturamento do próprio mês e não o do sexto mês anterior.*
>
> ***MULTA QUALIFICADA** - Provada a ocorrência da situação prevista no art. 71, 1 da Lei 4502164, aplica-se a multa qualificada prevista no art. 44 da Lei 9.430.*
>
> ***A prática reiterada da infração demonstra de forma inequívoca o dolo do agente**. "*

Com efeito, a leitura do trecho grifado não permite que se saiba qual teria sido a conduta do agente, considerada dolosa. Entretanto, perquirindo-se o inteiro teor do acórdão, verifica-se que não se tratou apenas de prática reiterada de omissão de rendimentos, mas também de interposição de terceira pessoa, o que não ocorreu no caso do acórdão recorrido. Confira-se trecho do voto condutor do paradigma:

> *"Pela característica do caso em tela, entende a fiscalização que a multa a ser aplicada é a qualificada, considerando-se os fatos descritos, a falta de reconhecimento pelo contribuinte em sua escrita fiscal/contábil dos recursos para fazer face aos vultuosos créditos/débitos bancários efetuados em conta-corrente, omissão*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> *do faturamento na DIPJ, omissão dos tributos a serem declarados em DCTF. Pela omissão dolosa tendente a ocultar/retardar a real faturamento e disponibilidade econômica**, utilização de interpostas pessoas**, conseqüentemente impedindo o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, que somente veio a tona com o desenvolvimento da presente ação fiscalizatória e contribuindo ainda para tal fundamentação a expressiva movimentação financeira, deixada à margem, que jamais poderia traduzir em ato equivocado ou inadvertido por parte do contribuinte ou seus administradores e responsáveis tributários, propiciam em potencial a multa qualificada de 150% sobre o imposto apurado, por incidir na situação prevista no art. 71, I, da Lei 4502/64, referenciado no art. 44, da Lei 9430/96"* (grifo meu)

Ora, a convicção do Julgador é formada em face de todos os elementos do processo, portanto não se pode comparar uma situação em que uma pessoa jurídica se utiliza de interposta pessoa, com a situação de uma pessoa física que não se utilizou desse artifício. Repita-se que em nenhum momento a Fiscalização relata inidoneidade na documentação apresentada espontaneamente pelo autuado, no acórdão recorrido.

Assim, relativamente a este paradigma, não considero que foi demonstrada a alegada divergência jurisprudencial, uma vez que as situações fáticas não são idênticas.

Quanto ao paradigma representado pelo Acórdão 101-96.446, a seguir se reproduz a sua ementa, tal como ela foi transcrita pela Recorrente, inclusive com os destaques por ela levados a cabo (fls. 5.305):

> "***Numero Recurso :150429***
>
> *Câmara :PRIMEIRA CÂMARA*
>
> *Numero Processo :10909.002969/2005-68*
>
> *Tipo do Recurso. VOLUNTÁRIO*
>
> *Matéria :IRPJ E OUTROS*
>
> *Recorrente :CONSTRUTORA E INCORPORADORA DE IMÓVEIS PAIXÃO LTDA.*
>
> *Recorrida/interessado : 3" TURMAIDR.I-FLORIANÚPOLIS/SC*
>
> ***Data da Sessão: 0911112007 01:00:00***
>
> *Relator :Sandra Maria Faroni*
>
> *Decisão :**Acórdão 101-96446***
>
> *Resultado : DPPM - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR MAIORIA*
>
> *Texto da Decisão :Por unanimidade de votos. rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para ajustar as bases de cálculo dos*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

tributos lançados, conforme relatório de diligência de fls. 1.028 a 1.036 dos autos, vencidos os Conselheiros Valmir Sandri e José Ricardo da Silva, que também reduziam a multa de oficio para 75%.

Ementa : NULIDADE- SIGILO BANCÁRIO — APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR 10512001- INOCORRÊNCIA- Não cabe alegação de quebra de sigilo bancário no caso de entrega espontânea à fiscalização de extratos das respectivas contas obtidos pelo sujeito passivo diretamente dos bancos de que é cliente. ***DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS -*** *Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta corrente de, depósitos ou investimentos, mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações*

(...).

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. É aplicável a multa de oficio qualificada de 150 %, naqueles casos em que restar constatado o evidente intuito de fraude****. A conduta ilícita reiterada ao longo do tempo descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude****.(...)"*

De plano, verifica-se que a Recorrente grifou, na ementa acima, a expressão "DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS", porém **mais uma vez se esclarece que, no caso do acórdão recorrido, a multa qualificada não foi aplicada aos depósitos bancários de origem não identificada, e sim à omissão de rendimentos da Atividade de Rural e de juros.**

No restante do trecho grifado pela Recorrente, foi feita menção a "conduta ilícita", sem que a Fazenda Nacional demonstrasse, conforme determina o art. 67, § 6º, do RICARF, que essa mencionada conduta guardaria identidade com a conduta do contribuinte autuado, no caso do acórdão recorrido. Assim, mais uma vez recorre-se ao inteiro teor do voto condutor do aresto paradigma, a perquirir sobre a motivação da manutenção da qualificadora, sem aplicação da Súmula CARF nº 14:

"Concordo com a corrente de que o fato de a contribuinte não ter logrado comprovar a origem de parte dos valores creditados em contas de depósitos ou de investimentos em instituição financeira, por si só, não caracteriza o evidente intuito de fraude a que se refere o inciso II do art. 44 da Lei n°9.430, de 1996.

No âmbito das presunções legais, a caracterização do intuito fraudulento deve se dar de forma muito cautelosa, de acordo com as circunstâncias do caso concreto. E é justamente em face destas circunstâncias que se há de entender que, mesmo diante das dificuldades de se caracterizar a fraude no caso de omissão de receitas diagnosticada por presunção, o intuito fraudulento está presente no caso concreto que aqui se tem, pois não se trata de 'falta simples de presunção de omissão de rendimentos', como alega a Impugnante. Explica-se.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *Como está detalhadamente explicitado no* Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal , *às folhas 627 a 642,* ***a contribuinte não logrou comprovar, em relação aos anos-calendário de 2001 e 2002, a origem de ingressos em sua conta bancária que somaram R$ 2.730.764,73.***
>
> ***Além disso, a contribuinte deixou de declarar receita da atividade, escriturada e não declarada, no montante de R$ 1.517.663,12, ao longo dos mesmos anos-calendário.***
>
> *Ou seja, há um quadro de reiteramento de conduta e de significância de valores, que torna absolutamente implausível a idéia de que se estaria diante de uma conduta involuntária, de um fato isolado, de um mero erro material****. Não é razoável imaginar que uma pessoa jurídica, que opere sem intuito de se furtar às suas obrigações tributárias, não possa justificar nenhum dos ingressos significativos encontrados em sua conta corrente bancária ou tenha se equivocado em não declarar receitas da atividade, escrituradas, ao longo de dois períodos de apuração seguidos.***

Mais uma vez não se verifica a identidade fática necessária à caracterização de dissídio jurisprudencial. No caso do paradigma, a própria Relatora ressalta tratar-se de uma pessoa jurídica que, além de omitir rendimentos, não conseguiu comprovar a origem de ingressos em sua conta bancária, no valor de R$ 2.730.764,73. Por outro lado, no caso do acórdão recorrido, trata-se de contribuinte pessoa física que logrou comprovar a origem de mais de R$ 4.000.000,00 em cada um dos três anos-calendários fiscalizados, entendendo a própria autoridade fiscal tratar-se de receitas da Atividade Rural, tanto é assim que ditos valores foram excluídos da base de cálculo dos depósitos bancários e autuados de forma específica (Atividade Rural).

Diante do exposto, NÃO CONHEÇO do Recurso Especial da Fazenda Nacional, por falta de demonstração das alegadas divergências jurisprudenciais.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

-

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA