



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.000629/2007-53
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2301-009.016 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de abril de 2021
Recorrentes MANOEL DA CONCEICAO PINTO LEAL RIBEIRO
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2003

RECURSO DE OFÍCIO. REQUISITOS. NÃO PREENCHIMENTO. NÃO CONHECIMENTO.

Não preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso de ofício, previstos na Portaria MF nº 63/2017, não se conhece do recurso de ofício.

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. VIGÊNCIA. SEGUNDA INSTÂNCIA.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS. SÚMULA CARF N 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ART. 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

A presunção em lei de omissão de rendimentos tributáveis autoriza o lançamento com base em depósitos bancários para os quais o titular, regularmente intimado pela autoridade fiscal, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a procedência e natureza dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO. SÚMULA CARF Nº 26.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (Súmula CARF nº 26)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DO PROBATÓRIO DO SUJEITO PASSIVO. COMPROVAÇÃO INDIVIDUALIZADA.

A comprovação da origem dos créditos lançados em conta de depósito ou investimento deve ser realizada de forma minimamente individualizada, a fim

de permitir a mensuração e a análise da coincidência de datas e valores entre as origens e os valores creditados em conta bancária.

IRPF. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL.

O exercício da atividade rural pelo contribuinte por si só não autoriza a presunção de que toda a sua movimentação financeira teve origem nessa atividade, não afastando a necessidade de comprovação, de forma individualizada, das origens dos depósitos bancários.

DECLARAÇÃO APÓS INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO. SÚMULA CARF 33.

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

A multa de ofício está prevista no artigo 44, I da Lei 9.430/96 e se lança de ofício quando constatada a ocorrência do fato gerador não declarado pelo Contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em não conhecer do recurso de ofício, conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer das alegações de ofensas a princípios constitucionais, para na parte conhecida, rejeitar a preliminar, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 3449/3460) interposto pelo Contribuinte em epígrafe, contra a decisão da 1ª Turma da DRJ/RJ2 (e-fls. 3433/3445), que julgou parcialmente procedente a impugnação contra o auto de infração (e-fls. 604/608), conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

DECLARAÇÃO APÓS INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO.

Não se considera espontânea a declaração retificadora entregue após o início da fiscalização.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ATIVIDADE RURAL. RESULTADO TRIBUTÁVEL.

A falta da escrituração do Livro Caixa e comprovação das despesas dedutíveis da receita bruta implicará no arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário, sendo que- tal critério de apuração de resultado tributável só se aplica às receitas devidamente comprovadas e não escrituradas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O lançamento decorreu de procedimento de revisão interna da declaração de rendimentos exercício 2003, que apurou uma omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituição financeira, não tendo o contribuinte comprovado, após ter sido regularmente intimado, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Constatação Fiscal de e-fls. 584/585 e demonstrativos de e-fls. 586/603.

A decisão de primeira julgou parcialmente a impugnação, pois considerou que a origem de um grupo de depósitos restou demonstrada.

Enquadram-se nessa situação os depósitos abaixo relacionados, realizados pelos Supermercados Mundial:

Banco: BCN		Nº conta: 1604440		Agência: 158	
Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)
03/01/2002	25.890,17	14/05/2002	31.500,82	05/09/2002	27.948,77
08/01/2002	19.593,54	22/05/2002	32.117,76	10/09/2002	24.745,32
25/01/2002	26.055,68	28/05/2002	30.367,02	17/09/2002	26.708,09
29/01/2002	27.015,30	04/06/2002	30.731,03	24/09/2002	26.190,97
01/02/2002	29.455,03	11/06/2002	28.759,05	01/10/2002	25.154,29
14/02/2002	29.306,41	18/06/2002	30.711,94	08/10/2002	24.167,81
20/02/2002	48.141,39	25/06/2002	32.727,59	18/10/2002	23.123,68
26/02/2002	24.346,96	02/07/2002	29.464,87	23/10/2002	23.425,19
05/03/2002	32.062,40	10/07/2002	29.437,69	29/10/2002	15.852,90
12/03/2002	32.807,92	16/07/2002	31.888,07	05/11/2002	23.173,80
26/03/2002	66.953,24	23/07/2002	30.855,61	12/11/2002	22.397,38
02/04/2002	30.389,08	30/07/2002	30.715,55	19/11/2002	26.226,71
09/04/2002	36.687,84	06/08/2002	28.469,44	26/11/2002	24.505,44
16/04/2002	31.906,59	13/08/2002	31.175,66	06/12/2002	26.897,90
24/04/2002	32.878,77	20/08/2002	28.861,65	10/12/2002	28.155,77
07/05/2002	30.062,93	27/08/2002	29.899,80	19/12/2002	29.656,84
TOTAL			1.409.567,66		

Há ainda os depósitos abaixo relacionados, verificados na conta nº 261460, agência 158, do Banco de Crédito Nacional — BCN, que estão identificados como "REC.CIA BRAS. DISTR." E "REC. NOVA.

SOC.COM. LTDA.". Considerando a relação comercial entre o interessado e a Companhia Brasileira de Distribuição, conforme contrato às fls. 727/729, e tendo em vista a atividade comercial das pessoas jurídicas mencionadas nos históricos dos depósitos, concluo que os valores envolvidos também decorrem da atividade rural desenvolvida pelo interessado.

Banco: BCN		Nº conta: 261460		Agência: 158	
Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)
02/01/2002	5.281,70	15/01/2002	2.310,56	29/01/2002	67,06
02/01/2002	9.778,66	15/01/2002	762,75	31/01/2002	1.730,91
03/01/2002	390,17	16/01/2002	748,59	01/02/2002	1.302,42
03/01/2002	1.031,73	17/01/2002	726,23	01/02/2002	7.957,16
04/01/2002	981,30	17/01/2002	1.396,58	04/02/2002	5.589,39
04/01/2002	8.883,04	18/01/2002	1.364,99	05/02/2002	16,77
07/01/2002	4.238,35	18/01/2002	7.468,05	06/02/2002	495,71
08/01/2002	763,33	21/01/2002	2.518,85	06/02/2002	769,22
08/01/2002	1.476,45	21/01/2002	4.890,56	07/02/2002	796,41
09/01/2002	581,82	22/01/2002	1.003,82	07/02/2002	959,10
09/01/2002	917,90	22/01/2002	1.316,04	08/02/2002	1.049,78
10/01/2002	739,17	23/01/2002	824,95	08/02/2002	7.429,24
10/01/2002	1.017,93	23/01/2002	1.282,61	13/02/2002	4.472,09
11/01/2002	1.277,16	24/01/2002	715,92	13/02/2002	6.113,46
11/01/2002	6.277,66	24/01/2002	991,90	14/02/2002	828,44
14/01/2002	3.089,04	28/01/2002	3.668,21	14/02/2002	1.261,35
14/01/2002	6.509,08	28/01/2002	12.084,88	15/02/2002	1.379,03

Banco: BCN		Nº conta: 261460		Agência: 158	
Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)
15/02/2002	5.820,40	28/02/2002	472,44	12/03/2002	1.523,96
18/02/2002	2.392,07	28/02/2002	1.913,61	13/03/2002	923,06
18/02/2002	3.791,23	01/03/2002	1.121,00	13/03/2002	2.556,58
19/02/2002	529,28	01/03/2002	8.486,52	14/03/2002	845,90
19/02/2002	2.126,33	04/03/2002	3.374,42	14/03/2002	1.178,16
20/02/2002	977,05	04/03/2002	4.901,69	15/03/2002	1.721,55
20/02/2002	1.177,45	05/03/2002	1.007,03	15/03/2002	9.655,32
21/02/2002	1.123,78	05/03/2002	1.913,00	18/03/2002	2.328,57
21/02/2002	1.419,01	06/03/2002	888,33	18/03/2002	6.242,93
22/02/2002	1.707,06	06/03/2002	686,67	20/03/2002	1.408,35
22/02/2002	8.773,39	07/03/2002	317,04	20/03/2002	1.454,20
25/02/2002	2.898,13	07/03/2002	1.920,36	21/03/2002	1.555,08
25/02/2002	4.802,44	08/03/2002	2.137,94	21/03/2002	1.290,42
26/02/2002	1.066,33	08/03/2002	6.763,49	22/03/2002	1.786,10
26/02/2002	2.334,32	11/03/2002	3.313,20	22/03/2002	9.554,03
27/02/2002	828,68	11/03/2002	5.625,06	25/03/2002	3.628,80
27/02/2002	1.082,58	12/03/2002	1.036,64	25/03/2002	5.956,15

Banco: BCN		Nº conta: 261460		Agência: 158			
Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)
26/03/2002	1.625,29	09/04/2002	1.572,33	19/04/2002	9.404,25	10/05/2002	29.476,09
26/03/2002	2.454,94	09/04/2002	2.913,02	22/04/2002	3.863,02	13/05/2002	7.781,73
27/03/2002	1.043,07	10/04/2002	952,23	22/04/2002	5.014,38	17/05/2002	9.335,34
27/03/2002	1.410,41	10/04/2002	1.039,82	24/04/2002	959,07		
28/03/2002	951,05	11/04/2002	1.023,16	24/04/2002	1.564,50		
28/03/2002	1.655,25	11/04/2002	1.577,32	24/04/2002	1.669,48		
01/04/2002	4.586,36	12/04/2002	1.273,06	24/04/2002	4.233,61		
01/04/2002	14.369,60	12/04/2002	8.779,25	25/04/2002	985,41		
02/04/2002	917,64	15/04/2002	4.091,88	25/04/2002	1.631,12		
02/04/2002	1.250,85	15/04/2002	5.288,01	26/04/2002	837,09		
03/04/2002	1.092,98	16/04/2002	2.460,21	26/04/2002	8.468,73		
03/04/2002	57,33	16/04/2002	2.079,18	29/04/2002	965,00		
04/04/2002	1.390,19	17/04/2002	1.263,43	30/04/2002	65,47		
05/04/2002	1.703,12	17/04/2002	1.838,66	03/05/2002	3.937,72		
05/04/2002	9.745,83	18/04/2002	1.103,48	03/05/2002	10.450,75		
08/04/2002	4.236,50	18/04/2002	2.386,59	06/05/2002	9,27		
08/04/2002	6.153,48	19/04/2002	1.334,86	10/05/2002	11.895,02		
TOTAL	490.032,08						

Quanto aos pagamentos que o Princesa Auto Serviço de Comestíveis Ltda. diz ter realizado ao interessado, apenas os depósitos verificados em 22/04/2002 (R\$ 13.846,93), 26/09/2002 (R\$ 13.646,99) e 01/11/2002 (R\$ 11.578,17), na conta n.º 1604440, agência n.º 158, do BCN, apresentam coincidência de datas e valores.

Em relação à declaração do Carrefour, a informação prestada não é suficiente para identificarmos os depósitos/créditos que esse estabelecimento efetuou nas contas bancárias sob análise em razão das operações comerciais que teriam resultado no pagamento de R\$ 1.645.264,73 ao interessado. As planilhas que acompanham a declaração também não ajudam nesse sentido, pois se limitam a indicar as notas fiscais emitidas pelo interessado na qualidade de produtor rural e os seus respectivos valores.

No entanto é razoável que os valores declaradamente pagos ao interessado pelo Princesa Auto Serviço de Comestíveis e Carrefour tenham transitado pelas contas bancárias sob exame, a exemplo dos demais pagamentos.

Além disso, não pode ser ignorado o fato de a Fiscalização não ter realizado o devido trabalho investigatório quando teve conhecimento da atividade exercida pelo interessado.

Em que pese a resposta do interessado não ter sido satisfatória no sentido de fornecer elementos concretos à Fiscalização a respeito da origem dos depósitos questionados, quando intimado para esse fim, foram apresentados elementos suficientes a comprovar o exercício da atividade rural, evidenciando a omissão dos rendimentos dessa natureza. Assim, naquele momento, ao invés do encerramento dos trabalhos, cabia o aprofundamento do procedimento fiscal para que fosse mensurado o

efetivo resultado da atividade rural, segundo as normas específicas aplicáveis à matéria.

Importante frisar que à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do ilícito tributário, observando sempre o princípio da verdade material, por força do mandamento contido no art. 142 do C"TN.

Nesse sentido, a presunção de omissão de rendimentos autorizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 deve ser utilizada com a devida cautela, não podendo ser aplicada independentemente dos fatos constatados durante o procedimento fiscal, sob risco de se constituir crédito tributário em descompasso com a realidade.

Dessa forma, não obstante a documentação relativa ao Princesa Auto Serviço de Comestíveis Ltda. e Carrefour Comércio e Indústria Ltda. não seja hábil a demonstrar de forma individual a relação entre os valores pagos ao interessado e os depósitos objeto do lançamento, entendo que há que acatar a alegação do interessado admitindo-se que o total pago por esses estabelecimentos integra o montante levado à tributação nesta autuação.

Sendo assim, diante do conjunto probatório apresentado, do montante dos depósitos tributados na presente autuação, uma parcela correspondente a R\$ 3.686.062,85, conforme abaixo demonstrado, deve ser reconhecida como proveniente da atividade rural:

Mundial Supermercados	R\$ 1.409.567,66
Cia Bras. Distr./Nova Soc. Com.	R\$ 490.032,08
Princesa Auto Serv. Comest.	R\$ 141.198,38
Carrefour	R\$ 1.645.264,73
TOTAL	R\$ 3.686.062,85

(...)

A comprovação do contribuinte de que os depósitos se referem a rendimentos da atividade rural, não afasta a presunção formulada no lançamento, mas a confirma, uma vez que na Declaração de Ajuste Anual original não foi informado qualquer valor dessa natureza.

Assim, comprovada, nesta fase impugnatória, a origem de depósitos no montante de R\$ 3.686.062,85 e considerando que os valores não compuseram a base de cálculo do imposto na declaração de ajuste anual, impõe-se submetê-los às normas de tributação específica.

(...)

Dessa forma, em vista da falta de escrituração regular e comprovação do

resultado efetivo da atividade, impõe-se, utilizar o arbitramento previsto no § 2º, à razão de 20% da receita bruta comprovada, desconsiderando-se, portanto, as despesas declaradas no Anexo da Declaração de Ajuste Anual retificadora.

Sendo assim, aplicando o percentual de 20% do montante dos depósitos bancários cuja origem restou comprovada na atividade rural, apura-se o resultado de R\$ 737.212,57, que corresponde a base de cálculo a ser tributada na declaração de ajuste anual.

Dos rendimentos declarados e da utilização do "cheque especial"

Pelos mesmos motivos que se devem excluir do montante dos depósitos bancários não comprovados as importâncias comprovadamente recebidas em virtude da atividade rural, impõe-se retirar da base de cálculo do imposto os rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e pessoas físicas oferecidos à tributação na Declaração de Ajuste Anual, que perfazem o total de R\$ 87.401,44.

Por fim, há que se excluir da base de cálculo da exigência o crédito de R\$ 13.835,98, ocorrido em 02/01/2002, na conta 261460, agência 158, do BCN. De fato, conforme alegado, o histórico do crédito (Util. lim. ch. Esp.) indica tratar-se de empréstimo concedido pela instituição financeira por intermédio de utilização do limite do cheque especial, não cabendo, portanto, a sua tributação.

Dos recolhimentos a título de carnê-leão

O interessado alega que apesar de ter informado na Declaração de Ajuste Anual original que o pagamento de imposto a título de carnê-leão totalizou R\$ 18.961,35, o recolhimento durante o ano atingiu, na realidade, o montante de R\$ 32.067,56, conforme fez constar da declaração retificadora.

Comprovado o recolhimento de R\$ 32.067,56, conforme DARF's às fls. 50/52, confirmados na base de pagamentos deste órgão (fl. 3337), impõe-se alterar o lançamento para que seja considerado, na apuração do imposto devido, o valor total efetivamente pago a título de carnê-leão.

Conclusão

Diante das considerações acima, o lançamento deve ser alterado conforme abaixo demonstrado:

Imposto e Multa de Ofício - Ano calendário 2002 (R\$)	
Base de cálculo Declarada	73.485,44
(+) Infrações - depósitos origem não comprovada	4.232.858,17
(+) Infrações - rendimentos da atividade rural	737.212,57
(=) Nova Base de Cálculo	5.043.556,18
Alíquota	27,50%
Parcela a Deduzir	5.076,90
Imposto Calculado	1.381.901,05
(-) Imposto Pago	15.131,59
(-) Imposto Pago - diferença de carnê-leão recolhido	13.106,21
(=) Imposto Devido	1.353.663,25
Multa de Ofício (75%)	1.015.247,44

Isto posto, VOTO no sentido de julgar parcialmente procedente a impugnação, mantendo-se o imposto suplementar de R\$ 1.353.663,25, acrescido de Multa de ofício de 75% no valor de R\$ 1.015.247,44, e dos juros de mora, de acordo com a legislação aplicável.

Em decorrência da exoneração do crédito procedida pelo acórdão de primeira instância, de acordo com o art. 34 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF n.º 375, de 10 de dezembro de 2001, recorre-se de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Cientificado da decisão de primeira instância em 11/04/2011 (e-fl.2448), o contribuinte interpôs em 11/05/2011 recurso voluntário (e-fls. 3449/3460), no qual alega em síntese:

- nulidade por cerceamento de defesa em razão da impossibilidade de revisão da fundamentação legal da decisão recorrida sem a oportunidade de manifestação do contribuinte por meio de nova ação fiscal;

- imutabilidade do fundamento legal e do lançamento, albergado nos artigos 146 do CTN, eis que a autuação foi fulcrada no artigo 926 do RIR (depósitos bancários de origem não comprovada) que foi afastado pela decisão recorrida;

- que a revisão de lançamento efetivada pela decisão ora atacada, perpetrou erro material, ao entender que subsistiriam valores de créditos nas contas correntes sem comprovação que são oriundos da atividade rural;

- que o julgador considerou como valores decorrentes da atividade de produtor rural, valor inferior àquele efetivamente provado pelas declarações dos supermercados juntados aos autos, em razão de que alguns valores de notas fiscais contidos no relatório não eram exatamente iguais aos valores creditados;

- que é praxe no meio de venda de hortaliças e legumes o pagamento com desconto atinente a mercadoria que se avaria no transporte, o que justifica a disparidade;

-que com relação à empresa Cia Brasileira/ Nova Soc. o valor comprovado de ingressos nas contas correntes do produtor rural foi da ordem de R\$ 3.402.000,00 (três milhões e

quatrocentos e dois mil reais) conforme planilha que acompanhou a declaração, e não de R\$ 490.032,08 como se fez constar na planilha de revisão de lançamento;

- que deve se considerar todos os ingressos alusivos às notas fiscais emitidas pelo produtor rural, que eram da ordem de oito mil notas por mês, totalizando a movimentação média mensal de quinhentos e oitenta mil reais por mês, conforme foi provado por amostragem com as notas do mês de novembro de 2002 o que acaba por refletir o que foi oferecido à tributação em sede de declaração retificadora;

- pede o afastamento da multa de mora sob a justificativa de que a totalidade dos documentos de despesas operacionais da atividade rural do ano de 2002, indispensáveis para a feitura do livro caixa foram destruídos por incêndio havido no escritório, em janeiro de 2003;

- que agiu de boa fé e tinha um controle rudimentar dos ganhos que possuía com a atividade rural, que recolheu, naquele ano, mensalmente, através do carnê leão, valores de I.R superiores àqueles constantes da declaração de ajuste apresentada ao fisco;

- que errou quando deixou de fazer a retificadora,, mas a obrigação acessória por tal erro foi devidamente paga, que é a multa pecuniária imposta pelo fisco, quando da apresentação da declaração retificadora, já comprovada nos autos;

- que trata-se de hipótese de hipótese de erro escusável, o que, ante o princípio da razoabilidade, excepciona a regra geral de que a declaração retificadora não tem efeito quando apresentada após a ação fiscal;

- que restando provado pelo contribuinte, e reconhecido pela decisão que acolheu parcialmente a impugnação, que este exercia atividade de produtor rural, caberia aplicar o percentual de 20% arbitrado a título de lucro sobre a totalidade de tais rendimentos;

- que arbitrar o imposto com base apenas na movimentação bancária enseja contrariedade ao basilar princípio constitucional segundo o qual não se pode presumir a culpa ou a prática do ilícito (tributário) sem qualquer prova nesse sentido;

É o relatório.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

Recurso de Ofício

O Recurso de Ofício interposto pela DRJ tem amparo no art. 34, I, do Decreto n.º 70.235/1972, verbis:

Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:

I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Insta salientar que a autoridade julgadora de primeira instância observou o limite de alçada para interposição de recurso de ofício fixado na legislação vigente na ocasião do julgamento da Impugnação Administrativa em face do vertente lançamento.

Ocorre que, em conformidade com o Enunciado n.º 103 de Súmula CARF, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância:

Súmula CARF n.º 103

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Destarte, impõe-se aplicar, no caso em apreço, a Portaria MF n.º 63, de 9 de fevereiro de 2017, que estabelece o limite para interposição de recurso de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributos e encargos de multa em valor total superior a R\$ 2.500.000,00, bem assim quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário, nos termos do seu art. 1º, §§ 1º e 2º, verbis:

Portaria MF n.º 63, de 9 de fevereiro de 2017

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Na espécie, resta comprovado nos autos (e-fls. 3433/3445) que a decisão de piso exonerou o sujeito passivo de crédito tributário em montante inferior ao piso estabelecido na Portaria MF n.º 63, de 9 de fevereiro de 2017, do que decorre o não conhecimento do Recurso de Ofício em apreço.

Recurso Voluntário

Conhecimento

O recurso é tempestivo, porém por força da Súmula Carf n.º 2, conheço dele apenas parcialmente, pois não conheço das alegações sobre ofensa a princípios constitucionais.

Preliminares

Cerceamento de Defesa

O recorrente alega nulidade do auto de infração em razão da impossibilidade de revisão da fundamentação legal da decisão recorrida sem a oportunidade de manifestação do contribuinte por meio de nova ação fiscal, o que configuraria cerceamento de defesa.

Aduz que o auto de infração foi fundamentado em omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, e, que, afastada essa argumentação, restaria insubsistente a autuação.

Quanto ao alegado, razão não assiste ao recorrente, eis que a decisão de primeira instância observou exatamente o disposto no parágrafo 2º do art. 42 da Lei nº 9.430/96:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

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

O art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, é bem claro ao estabelecer a presunção de que depósitos bancários de origem não identificada caracterizam omissão de rendimentos, porém permitindo que os depósitos de origem identificada sejam tributados conforme a respectiva natureza dos valores depositados.

A decisão de piso, de forma acertada, considerou comprovada a origem de parte dos depósitos como sendo de atividade rural, mas em razão de não terem sido oferecidas à tributação na DIRPF original, submeteu-as às normas de tributação específicas contidas no art. 18 da Lei nº 9.250/95. Coaduno com os fundamentos do acórdão recorrido que tratou da questão nos seguintes termos:

O impugnante defende que uma vez comprovada a origem dos depósitos na atividade rural, restaria prejudicada a autuação já que não se poderia, nesta fase impugnatória, proceder à revisão do lançamento, mas reiniciar a ação fiscal para que seja apurado o valor efetivamente devido.

Não é admissível que o interessado pretenda afastar a tributação comprovando em sede de impugnação que os rendimentos têm origem conhecida, mormente se não esclareceu adequadamente o fato quando foi instado a fazê-lo durante a ação fiscal.

Permitir que o contribuinte assim agisse agrediria de forma contundente o princípio da boa-fé objetiva que modernamente deve nortear toda e qualquer relação jurídica, inclusive entre o contribuinte e o Fisco.

Se os esclarecimentos necessários tivessem sido prestados antes do lançamento, caberia à Fiscalização, em obediência ao § 2.º do art. 42 da Lei n.º 9.430/96, submeter os valores às normas de tributação específicas.

Isso não significa, no entanto, que o lançamento, na forma em que foi efetuado, deva ser cancelado, muito pelo contrário.

A comprovação do contribuinte de que os depósitos se referem a rendimentos da atividade rural, não afasta a presunção formulada no lançamento, mas a confirma, uma vez que na Declaração de Ajuste Anual original não foi informado qualquer valor dessa natureza.

Assim, comprovada, nesta fase impugnatória, a origem de depósitos no montante de R\$ 3.686.062,85 e considerando que os valores não compuseram a base de cálculo do imposto na declaração de ajuste anual, impõe-se submetê-los às normas de tributação específica. (grifei)

Sobre a tributação de rendimentos auferidos com a atividade rural, o artigo 18 da Lei 9.250/95 assim dispõe:

Art. 18. O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

§ 1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.

§ 2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de R\$ 56.000,00 (cinquenta e seis mil reais) faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o registro do Livro Caixa. (Grifou-se)

O próprio contribuinte afirmou no curso da fiscalização que não possui escrituração e na fase impugnatória não apresentou qualquer comprovante de despesas e tampouco o Livro Caixa.

Deve ser ressaltado que não se aplica ao presente caso a hipótese de dispensa de escrituração do Livro Caixa, uma vez que o total da receita auferido é superior ao limite estabelecido no §3º do precitado artigo 18.

Dessa forma, em vista da falta de escrituração regular e comprovação do resultado efetivo da atividade, impõe-se, utilizar o arbitramento previsto no § 2º, à razão de 20% da receita bruta comprovada, desconsiderando-se, portanto, as despesas declaradas no Anexo da Declaração de Ajuste Anual retificadora.

Sendo assim, aplicando o percentual de 20% do montante dos depósitos bancários cuja origem restou comprovada na atividade rural, apura-se o resultado de R\$ 737.212,57, que corresponde a base de cálculo a ser tributada na declaração de ajuste anual.

Ademais, o próprio recorrente solicita de forma alternativa no item 5.1 impugnação (e-fl. 628) e no item 4.1 do recurso, que seja aplicada ao auto de infração a regra de tributação específica conferida à atividade rural. Portanto é totalmente incoerente e descabida a alegação de cerceamento de defesa pela utilização da fundamentação legal que o próprio contribuinte requer que seja aplicada. Rejeito a preliminar de nulidade.

Mérito**Depósitos Bancários**

O litígio recai sobre o lançamento de omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com origem não comprovada.

A decisão de primeira instância manteve no lançamento o montante de R\$ 4.227.827,54, cuja origem considerou como não comprovada, mantendo-se a tributação como rendimento omitido na forma da autuação.

Inicialmente, cabe lembrar que o lançamento decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada encontra suporte no art. 42 da Lei 9.430/96:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

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

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

Tal dispositivo institui uma presunção legal relativa, ou seja, basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma, até prova em contrário, a ocorrência de omissão de rendimentos. Cabe, por sua vez, ao contribuinte demonstrar, através de documentação hábil e idônea, que tal presunção mostra-se inverídica.

Sobre a matéria este Conselho já emitiu diversas súmulas, destacamos algumas a saber:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Súmula CARF nº 32: A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.

Verifica-se do exposto que para caracterizar a omissão de rendimentos, **basta ao Fisco comprovar a existência de depósitos inexplicados na conta bancária**. A Súmula Carf nº 26 é inconteste ao determinar que a presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, **dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada**.

Com relação ao lançamento, verifica-se que o fato gerador, neste caso, ocorre quando do momento em que se constata os depósitos, em que o recorrente não comprova, embora intimado, a origem desses recursos disponibilizados em sua Conta Corrente.

Desta forma, necessário destacar que houve a comprovação da ocorrência do fato gerador, visto que os extratos das instituições financeiras identificam os valores que circularam na conta corrente do recorrente, incompatível com os rendimentos recebidos declarados em sua DAA do mesmo período, cabendo a este comprovar a origem dos depósitos, através de documentação hábil e idônea.

Entende-se por comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei 9.430 de 1996, 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.

Para que os depósitos sejam comprovados, deve-se estabelecer uma relação entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não cabendo a comprovação ser feita de forma genérica.

Em sede de recurso voluntário o recorrente sustenta que os depósitos que remanesceram no lançamento seriam oriundos de atividade rural e que o julgador considerou montante inferior àquele efetivamente provado pelas declarações dos supermercados juntados aos autos, em razão de que alguns valores de notas fiscais contidos no relatório não eram exatamente iguais aos valores creditados. Para justificar a divergência de valor existente, justifica que é praxe no meio de venda de hortaliças e legumes o pagamento com desconto atinente a mercadoria que se avaria no transporte.

Alega que com relação à empresa Cia Brasileira/ Nova Soc, o valor comprovado de ingressos nas contas correntes do produtor rural foi da ordem de R\$ 3.402.000,00 conforme planilha que anexa à impugnação e não de R\$ 490.032,08 como se fez constar na revisão do lançamento;

Alternativamente sustenta, que deve se considerar todos os ingressos alusivos às notas fiscais emitidas pelo produtor rural, que eram da ordem de oito mil notas por mês, totalizando a movimentação média mensal de quinhentos e oitenta mil reais por mês, conforme provado por amostragem pelas notas do mês de novembro de 2002.

Como já dito, o ônus da prova recai exclusivamente sobre o contribuinte, não bastando, para tal mister, a simples apresentação de justificativas trazidas no recurso, mas,

também, que estas sejam amparadas por provas hábeis e idôneas, que comprovem de forma individualizada cada depósito lançado.

Em sede de recurso voluntário o recorrente repisa as alegações de impugnação para justificar a origem dos depósitos lançados e não anexa documentos novos que pudessem confrontar os fundamentos do acórdão recorrido.

Analisando os autos, considero que o julgador de primeira instância analisou detidamente os documentos apresentados e enfrentou com detalhes todas as alegações suscitadas pelo recorrente. Os depósitos que foram mantidos no auto de infração não tiveram suas origens comprovadas por meio de documentação comprobatória que guardasse coincidência de datas e valores, conforme prevê a legislação.

Além disso restou comprovado que a atividade rural não era a única fonte de rendimentos do interessado, pois de acordo com a DIRPF de e-fls. 5/7, foram declarados rendimentos recebidos de pessoas físicas e jurídicas. Desta forma, não há como considerar que todos os depósitos seriam provenientes de atividade rural ou aplicar à base de cálculo o percentual de 20%, como requer o recorrente, pelo simples fato do exercício contumaz de tal atividade.

Também não há provas nos autos de que as divergências de valores existentes entre as declarações e os depósitos se referiram a perda de mercadorias no transporte. Caberia ao recorrente comprovar por meio de notas fiscais, que tal situação aconteceu. A alegação genérica de que houve extravio ou a apresentação por amostragem de algumas notas fiscais não faz prova suficiente a justificar a divergência entre depósitos e declarações. Voto por manter a base de cálculo apurada pela decisão a quo.

Multa de Mora e de Ofício

O recorrente pede o afastamento da multa de mora sob a justificativa de que a totalidade dos documentos de despesas operacionais da atividade rural do ano de 2002, indispensáveis para a feitura do livro caixa foram destruídos por incêndio havido no escritório, em janeiro de 2003. Aduz que agiu de boa fé, que tinha um controle rudimentar dos ganhos que possuía com a atividade rural, que recolheu mensalmente através do carnê leão valores de I.R superiores aos constantes da declaração de ajuste apresentada ao fisco;

Informa ainda, que errou quando deixou de fazer a retificadora, mas a obrigação acessória por tal erro foi devidamente paga, que é a multa pecuniária imposta pelo fisco, quando da apresentação da declaração retificadora, já comprovada nos autos. Que se trata de hipótese de erro escusável, o que, ante o princípio da razoabilidade, excepciona a regra geral de que a declaração retificadora não tem efeito quando apresentada após a ação fiscal;

No que tange a declaração retificadora aplica-se o disposto na súmula CARF n.º 33:

Súmula CARF n.º 33:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Em relação a denúncia espontânea para exclusão de multa de ofício e encargos moratórios, aplica-se o disposto no art. 138 do CTN:

Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

No caso dos autos a DIRPF retificadora foi apresentada após a ciência do auto de infração, portanto incabível afastar as penalidades decorrentes do lançamento de ofício.

A fundamentação legal do lançamento da multa de ofício efetuado no lançamento tributário ora impugnado, é o art. 44, inciso IV e §3º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com as alterações introduzidas pelo art.14 da Lei nº 11.488, de 2007, que assim estabelece, in verbis :

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Vê-se assim, que a multa em apreço constitui mera sanção por ato ilícito, determinada por lei, cabendo à administração Tributária executá-la, em estrita observância aos seus mandamentos, sob pena de responsabilidade funcional. A aplicação da multa básica de 75% decorre da falta de pagamento ou recolhimento do tributo e independe de configuração de dolo ou má fé para que seja aplicada.

A autoridade lançadora, portanto, não deve e nem pode fazer um juízo valorativo sobre a conveniência do lançamento da multa de ofício. O lançamento tributário é rigidamente regrado pela lei, e consoante o art. 3º do Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, é atividade administrativa plenamente vinculada. Conforme o art. 142 do CTN, ocorrido o fato gerador, a autoridade fiscal deve constituir o crédito tributário, calculando a exigência de acordo com a lei vigente à época do fato.

Conclusão

Ante ao exposto, não conheço do recurso de ofício, conheço parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer das alegações de ofensas a princípios constitucionais, para na parte conhecida, rejeitar a preliminar, e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes

Fl. 17 do Acórdão n.º 2301-009.016 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 18471.000629/2007-53