



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

Processo n° 10950.004009/2005-27
Recurso n° 151.310 Especial do Procurador
Acórdão n° **9202-02.088 – 2ª Turma**
Sessão de 08 de maio de 2012
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSÉ NATALÍCIO DE MELO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS COM BASE EM SUPOSIÇÕES. IMPOSSIBILIDADE. CONTRARIEDADE À EVIDÊNCIA DA PROVA. INEXISTÊNCIA.

Não é possível se presumir que depósitos em conta-corrente do fiscalizado, devidamente identificados como realizados por seu filho, sejam tributados como rendimentos omitidos porque não foram apresentadas provas da origem alegada.

Caso a Fiscalização não estivesse convencida da explicação do contribuinte para os depósitos, deveria ter aprofundado as investigações e constatado qual sua verdadeira origem. Ao contrário, supôs que seria razoável se tratar de pagamentos ou comissões por serviços prestados a pessoas jurídicas, de contabilidade ou assessoria afim, e os tributou desse modo.

Entretanto, a tributação por presunção somente poderia se dar se os depósitos fossem considerados como de origem não comprovada.

A tributação por omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica depende de prova incontestante do fato, não existindo autorização legal para se presumir a origem dos depósitos ao talante da autoridade fiscal.

RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL. COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTOS DIFERENTES DE NOTAS FISCAIS E DOCUMENTOS OFICIAIS. POSSIBILIDADE.

Discussão sobre a natureza da prova em tese, e não sobre o conteúdo específico das provas do processo, por se tratar de recurso de divergência, não sendo possível se conhecer de suposta contrariedade às provas dos autos na parte em que a decisão recorrida foi unânime.

Em tese, de acordo com a situação específica de cada processo, é possível se admitir a comprovação de receitas da atividade rural com documentos diversos daqueles usualmente utilizados para esse fim.

Isso porque não se pode perder de vista as peculiaridades da atividade rural, sendo conhecida a informalidade com que ocorrem os negócios rurais de pequena monta em nosso país, regidos muito mais pelos usos e costumes da região do que pelas regras contábeis formais, situação agravada pela baixa instrução das partes envolvidas e pelo afastamento dos centros urbanos.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

FORMALIZADO EM: 22/05/2012

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, Pedro Anan Júnior (suplente convocado), Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

O Acórdão nº 104-22.870, da 4ª Câmara do 1º Conselho de contribuintes (fls. 766 a 783), julgado na sessão plenária de 05 de dezembro de 2007, deu provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, por unanimidade de votos para excluir a infração de omissão de rendimentos da atividade rural, e por maioria de votos para excluir os valores de R\$14.992,80 e R\$8.702,45 da infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, nos anos-calendário de 2001 e 2003.

Transcreve-se a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS - TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGTÍCIO - Não se conceituam como rendimentos omitidos valores de créditos recebidos por conta e ordem de terceiros, repassados ao sujeito passivo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto 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.

DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesa médica depende da comprovação do efetivo dispêndio do contribuinte e, à luz do artigo 29, do Decreto 70.235, de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Cabível a glosa de valores deduzidos a título de despesas médicas cuja prestação de serviços não foi comprovada.

GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS - Cabe ao contribuinte comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas em Livro Caixa, mediante documentação idônea, mantida à disposição da fiscalização enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

JUROS TAXA SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de

Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº 2).

Recurso parcialmente provido.

Cientificada dessa decisão em 08/10/2008 (fl. 784), a Fazenda Nacional manejou, no dia seguinte, recurso especial (fls. 787 a 799):

a) por contrariedade à evidência das provas, por terem sido excluídos, das bases de cálculo do item 1 do auto de infração (omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica), os valores de R\$14.992,80 e R\$8.702,45, nos anos-calendários de 2001 e 2003, sob os seguintes argumentos:

Em referência aos depósitos efetuados pelo filho Marcos Melo, os quais não tiveram comprovados pelo contribuinte os motivos ou a que título se deram, o fato de ser pessoa física não retira a possibilidade de referir-se a rendimentos recebidos de pessoa jurídica;

As provas dos autos confirmam a participação societária do filho na empresa Colorarte Engenharia e Construções Ltda, que também fez depósitos não justificados, embasam a conclusão da autoridade fiscal no sentido de que tais créditos bancários são a contrapartida pela prestação de serviços de contabilidade, atividade exercida pelo contribuinte.

Não há reparos a esta conclusão, que em nenhum momento foi refutada com provas. Argüi a incoerência de se julgar depósitos efetuados pelo filho Marcos Melo, perfeitamente identificados, como sendo recebimentos de pessoas jurídicas pela prestação de serviços contábeis. Diz que não há autorização legislativa para esse procedimento e não há qualquer prova nos autos que o embasem. O mesmo se aplica aos lançamentos identificados como "Transfer. De Perdas", originados do Banco do Brasil e que se refeririam a créditos considerados irre recuperáveis. Não é trazida nenhuma prova nesse sentido, ficando-se apenas no campo das ilações. Deve ser mantida, pois, a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

Esses aspectos já tinham sido apontados na r. Decisão de 1ª instância e o contribuinte não apresentou quaisquer evidências adicionais sobre esse ponto, como bem reconheceu o ilustre relator às fls. 777.

Por conseguinte, à míngua de outros elementos, temos que a exclusão de valores da base de cálculo do item 1 do auto de infração se mostrou indevida, eis que contrária à evidência das provas.

b) de divergência com relação à omissão de rendimentos da atividade rural, indicando o seguinte paradigma:

Acórdão nº 106-10.956:

(...)

RECEITAS DE ATIVIDADE RURAL - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO - A receita da atividade rural, decorrente da

comercialização dos produtos, deve ser comprovada por meio de documentos usualmente utilizados, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada e documentos reconhecidos pela fiscalização estadual. Simples documentos emitidos entre particulares não são meios suficientes para comprovar receitas oriundas dessa atividade.

(...)

Assim, o acórdão recorrido, levando em conta as características da atividade rural, teria sido menos formal na comprovação das receitas oriundas desta atividade, admitindo, inclusive, declarações emitidas entre particulares, enquanto o paradigma consignou que a receita da atividade rural, decorrente da comercialização dos produtos, deve ser comprovada por meio de documentos usualmente utilizados, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada e documentos reconhecidos pela fiscalização estadual.

Os recursos especiais por contrariedade e de divergência foram admitidos por meio do despacho de fls. 801 a 804.

Cientificado do acórdão e do recurso especial da Fazenda Nacional (fl. 807), o contribuinte apresentou embargos de declaração (fls. 810 a 813), indicando omissão do acórdão de 2ª instância, que teria fundamentado sua decisão relativa às despesas médicas em fatos inexistentes. Entretanto, os embargos foram rejeitados pelos despachos de fls. 815 a 817.

Após a ciência da rejeição de seus embargos (fl. 820), o contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial da Fazenda Nacional (fls. 821 a 828), onde defende a manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Os recursos especiais por contrariedade e de divergência são tempestivos e atendem aos requisitos de admissibilidade e, portanto, deles conheço.

Início com a análise do recurso especial por contrariedade à evidência das provas.

De acordo com o explicado no Relatório de Informação Fiscal (fls. 491 a 493), no ano de 2001, verificou-se a existência de 2 depósitos, um de R\$ 11.500,00 em 26/01/2001 e outro de R\$3.492,80 em 23/03/2001, efetuados pelo filho do contribuinte em sua conta-corrente do Banco Bradesco.

Intimado a comprovar sua origem, o fiscalizado informou que o primeiro se referia a “empréstimo por esquecimento, deixado de lançar na declaração de Imposto de Renda”, e o segundo, a transferência a título de Lucros Distribuídos.

Como as explicações não foram comprovadas, a Fiscalização aventou a possibilidade de que tais depósitos pudessem se referir a pagamentos ou comissões por

serviços prestados a pessoas jurídicas, de contabilidade ou assessoria afim”, e tributou os valores como rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

O mesmo Relatório de Informação Fiscal (fl. 536) esclarece que, no ano de 2003, foi constatado que o contribuinte teve dois créditos na sua conta-corrente do Banco do Brasil em 30/10/2003 com o histórico “Transfer Perdas”, que totalizaram R\$ 8.702,45.

A Fiscalização entendeu que a instituição financeira creditou esses valores por conta de possíveis transferências como perdas do correntista, em montante suficiente para honrar o saldo devedor da conta bancária, e que, por isso, dever-se-ia tributar os valores como rendimentos recebidos de pessoa jurídica .

De acordo com o relatório do acórdão de 1ª instância (fl. 701), o contribuinte argúi a incoerência de se julgar depósitos efetuados pelo filho Marcos Melo, perfeitamente identificados, como sendo recebimentos de pessoas jurídicas pela prestação de serviços contábeis, dizendo não haver autorização legislativa para esse procedimento nem qualquer prova nos autos que o embasem. Acrescenta que o mesmo raciocínio se aplica aos lançamentos identificados como "Transfer. de Perdas", originados do Banco do Brasil e que se referem a créditos considerados irrecuperáveis.

Entretanto, o julgador *a quo* não admitiu o argumento por falta de comprovação (fl. 705), chegando à mesma conclusão o relator do voto vencido do acórdão guerreado (fl. 777).

Contudo, em 2ª instância, prevaleceu o entendimento de que cabia ao Fisco comprovar que os depósitos se referiam a rendimentos omitidos, o que não aconteceu no caso. Transcrevo os fundamentos da decisão (fls. 782 e 783):

O Código Tributário Nacional prevê na distribuição do ônus da prova nos lançamentos de ofício que sempre recairá sobre o Fisco o ônus da comprovação dos fatos constitutivos do direito de efetuar o lançamento (artigo 149, inciso IV). É ao Fisco que cabe a comprovação da falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. Deste modo, não havendo esta comprovação e pela inexistência da certeza que os créditos pertencem ao recorrente não pode prosperar a acusação de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

É de se ressaltar, ainda, que o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

Com efeito, a convergência do fato imponible à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação *ex lege*, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, **deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação**

tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

A omissão de receitas ou rendimentos, baseada em certos indícios, há de repousar, comparativamente, em dados concretos, objetivos e coincidentes, sólidos em sua estruturação, devendo ser descartados as opções simplistas, baseadas em provas emprestadas, cujos dados levantados não são conclusivos.

O Estado, porém, não pode e nem deve avançar sobre o cidadão, ao arrepio de leis que regem especificamente o assunto, já que tal situação redundará, por sem dúvidas, em nulidade processual junto ao poder judiciário. E, inúteis esforços administrativos, com o risco do mesmo Estado ser condenado à honorários de sucumbência e custas judiciais acaso a questão seja levada àquele Poder.

Por essas razões, não vejo como imprimir um tratamento diferenciado neste processo, onde foi provado pelo suplicante que os valores não lhe pertenciam.

Concordo com o argumento.

De fato, caso a Fiscalização não estivesse convencida da explicação do contribuinte para os depósitos, deveria ter aprofundado as investigações e constatado qual sua verdadeira origem. Ao contrário, supôs que seria razoável se tratar de pagamentos ou comissões por serviços prestados a pessoas jurídicas, de contabilidade ou assessoria afim, e os tributou desse modo.

Entretanto, a tributação por presunção somente poderia se dar se os depósitos fossem considerados como de origem não comprovada. Não existe autorização legal para se presumir a origem dos depósitos.

A tributação por omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica depende de prova inconteste do fato, o que, sem dúvida, não aconteceu nos autos.

Dessa forma, nego provimento ao recurso especial por contrariedade à evidência das provas.

Passo à análise do recurso especial de divergência.

A recorrente alega que, com relação à omissão de rendimentos da atividade rural, o acórdão recorrido, levando em conta as características dessa ocupação, teria sido pouco formal na comprovação de suas receitas, admitindo, inclusive, declarações emitidas entre particulares. Contrapondo-se a esse entendimento, apresenta paradigma que consignou que a receita da atividade rural, decorrente da comercialização dos produtos, deve ser comprovada por meio de documentos usualmente utilizados, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada e documentos reconhecidos pela fiscalização estadual.

Veja-se como o acórdão recorrido decidiu essa matéria (fl. 776)

Dos Rendimentos da Atividade Rural.

No tocante a omissão de rendimentos rurais da atividade rural, o impugnante traz as declarações de fls. 632/633 e 635 para comprovar recebimentos ocorridos no exercício seguinte àquele considerado pela autoridade fiscal. Tendo em vista as

peculiaridades da atividade rural, é de se acolher os argumentos do recorrente nesta parte do lançamento. Não se identificou a luz dos elementos constantes nos autos circunstâncias que indiquem razões para suspeitas sobre o teor das referidas declarações. A diferença de datas alegada pela autoridade recorrida é plausível no contexto do regime de contabilização utilizado na atividade rural.

Diante do exposto é de se afastar a exigência relativa ao item 2 do auto de infração (omissão de rendimentos da atividade rural).

Há que se observar que a discussão que se trouxe a este colegiado foi sobre a natureza da prova em tese, e não sobre o conteúdo específico das provas dos autos. Isso porque, caso fosse possível se apreciar a prova dos autos e se concluir que seu conteúdo não servia para comprovar as receitas da atividade rural, estar-se-ia diante de verdadeiro recurso especial por contrariedade à evidência da prova, o que não é possível, já que a decisão recorrida foi unânime nesse aspecto.

Dessa forma, a discussão cinge-se a saber se, em tese, é possível se comprovar as receitas da atividade rural com documentos diferentes daqueles usualmente utilizados para esse fim, como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada e documentos reconhecidos pela fiscalização estadual.

Entendo que a resposta deve ser afirmativa.

Não se pode perder de vista as peculiaridades da atividade rural, sendo conhecida a informalidade com que ocorrem os negócios rurais de pequena monta em nosso país, regidos muito mais pelos usos e costumes da região do que pelas regras contábeis formais, situação agravada pela baixa instrução das partes envolvidas e pelo afastamento dos centros urbanos. Assim, é possível, em tese, admitir-se a comprovação com documentos diversos dos usualmente utilizados.

Repita-se, não se está valorando se o acórdão recorrido analisou corretamente as provas trazidas aos autos, pois não é esse o escopo do recurso, mas apenas sobre a possibilidade dessas provas servirem para essa comprovação.

Dessa forma, nego também provimento ao recurso especial de divergência.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, negar provimento aos recursos especiais por contrariedade e de divergência do Procurador da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 10950.004009/2005-27
Acórdão n.º **9202-02.088**

CSRF-T2
Fl. 838

CÓPIA