



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA**

**Processo nº** 10120.003058/2005-15  
**Recurso nº** 148.651 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 2001, 2002 e 2004  
**Acórdão nº** 106-16.716  
**Sessão de** 22 de janeiro de 2008  
**Recorrente** MANOEL ANTÔNIO DA SILVA BRANCO  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA - DF

**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2000, 2001, 2003

PROVAS ACOSTADAS AOS AUTOS APÓS O PRAZO DE INTERPOSIÇÃO DO RECURSO VOLUNTÁRIO - IMPRESCINDIBILIDADE DA ANÁLISE PARA O DESLINDE DA CONTROVÉRSIA - VERDADE MATERIAL - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, exceto se comprovado a ocorrência de uma das hipóteses do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72. Essa é a regra geral insculpida no Processo Administrativo Fiscal Federal. Entretanto, os Regimentos dos Conselhos de Contribuinte e da Câmara Superior de Recursos Fiscais sempre permitiram que as partes pudessem acostar memoriais e documentos que reputassem imprescindíveis à escorreita solução da lide. Em homenagem ao princípio da verdade material, pode o relator, após análise perfunctória da documentação extemporaneamente juntada, e considerando a relevância da matéria, integrá-la aos autos, analisando-a, ou convertendo o feito em diligência.

EXTRATOS BANCÁRIOS TRAZIDOS AOS AUTOS PELO CONTRIBUINTE - INOCORRÊNCIA DE LITÍGIO NO TOCANTE À APLICAÇÃO DA LEI Nº 10.174/2001 - O recorrente atendeu intimação da fiscalização federal e trouxe aos autos os extratos de suas contas bancárias. Assim, incabível falar em quebra de sigilo bancário ou aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001.

IMPOSTO DE RENDA - TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - POSSIBILIDADE - A partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, despidiendo se falar em sinais exteriores de riqueza a comprovar o consumo ou aplicação dos depósitos bancários, como ocorria na vigência do revogado §5º do art. 6º da Lei nº

D

8.021/90. O contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que esses são rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva.

**DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA APRESENTADA NO CURSO DA AÇÃO FISCAL - AUSÊNCIA DOS SEUS REGULARES EFEITOS** - A declaração de imposto de renda apresentada em cumprimento à intimação da autoridade autuante é peça meramente informativa no procedimento fiscal. Caso a autoridade não a considere como elemento hábil para confissão das receitas e despesas da atividade rural, mormente porque presente a presunção da omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, incabível o lançamento de eventual imposto apurado no confronto das receitas com as despesas da atividade rural que constam da declaração.

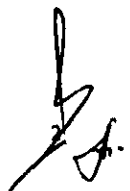
**DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS - CONTRIBUINTE COM FONTES DE RENDIMENTOS PROVENIENTE EXCLUSIVAMENTE DA ATIVIDADE RURAL - EXCLUSÃO DE 80% DO VALOR TOTAL DOS DEPÓSITOS NÃO COMPROVADOS OU COMPROVADOS NO CURSO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL** - Caso o conjunto probatório dos autos comprove que o contribuinte somente tem rendimentos provenientes da atividade rural, deve-se reduzir, a quinta parte, a base tributável decorrente da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada. Na espécie, o fisco tem o ônus de provar a fonte dos rendimentos para desclassificá-la, se for o caso, para a tributação normal.

**ATIVIDADE RURAL - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APD - RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL NÃO CONSIDERADAS PELA FISCALIZAÇÃO** - Demonstrada a existência de receitas da atividade rural não consideradas pela fiscalização no fluxo de caixa e suficientes para afastar o APD calculado, deve-se cancelar o imposto lançado.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **MANOEL ANTÔNIO DA SILVA BRANCO**.

**ACORDAM** os membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, **REJEITAR** a preliminar de nulidade do lançamento por irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage e, por unanimidade de votos, **REJEITAR** as demais preliminares de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, **DAR** provimento **PARCIAL** ao recurso, para:



- a) ano-calendário de 2000: excluir 80% da base de cálculo;
- b) ano-calendário de 2001: excluir da base de cálculo o valor de R\$ 20.652,96 e 80% do valor remanescente;
- c) ano-calendário de 2003: cancelar o acréscimo patrimonial a descoberto.

Vencida a Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti que deu provimento integral ao recurso.

  
ANAMARIA RIBEIRO DOS REIS  
Presidente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS  
Relator

FORMALIZADO EM:

12 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Antonio de Paula, Ana Neyle Olímpio Holanda, Isabel Aparecida Stuaní (suplente convocada) e Lumy Miyano Mizukawa.

## Relatório

Em face do contribuinte MANOEL ANTONIO DA SILVA BRANCO, CPF/MF nº 087.192.248-77, com domicílio fiscal na cidade de Morrinhos, Estado de Goiás, à Rua Maestro Vicente José Vieira, 759, Centro, foi lavrado, em 10/05/2005, Auto de Infração (fls. 1.042 a 1.071), com ciência via Aviso de Recebimento - AR em 16/05/2005.

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação de fls. 1.079 a 1.098. Para explicitar os motivos da impugnação, bem como delimitar o objeto da autuação, transcrevemos o relatório da decisão de 1ª instância, que teve como relatora a AFRFB Marcela Brasil de Araújo Nogueira, *verbis*:

*Contra o contribuinte em epígrafe foi emitido o auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF (fls. 1043/1071), exercícios 2001, 2002 e 2004, anos-calendário 2000, 2001 e 2003, pelo AFRF Marcos Antônio David, matrícula nº 7.625, da DRF/Goiânia/GO. O autuado teve ciência do lançamento em 16/05/2005, conforme Aviso de Recebimento de fl. 1072. O valor do crédito tributário apurado está assim constituído (fl. 1073): (em Reais)*

Imposto	811.201,98
Juros de Mora (cálculo até 29/04/2005)	428.161,04

Multa Proporcional (passível de redução)	608.401,47
Total do Crédito Tributário	1.847.764,49

*O referido lançamento teve origem na constatação das seguintes infrações:*

**01) Omissão de Rendimentos da Atividade Rural – omissão de rendimentos provenientes da atividade rural, conforme apurado na DIRPF/2002 apresentada pelo contribuinte sob intimação, no valor de R\$ 20.652,96. Enquadramento legal: arts. 1º a 22 da Lei nº 8.023, de 1990; arts. 9º e 17 da Lei nº 9.250, de 1995; art. 59 da Lei nº 9.430, de 1996; art. 1º da Lei nº 9.887, de 1999 e art. 57 do RIR/1999.**

**02) Acréscimo Patrimonial a Descoberto – omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, nos valores de R\$ 26.585,21 (ago/2003), R\$ 40.201,55 (set/2003), R\$ 182.715,38 (out/2003) e R\$ 253.742,07 (nov/2003). Enquadramento legal: arts. 1º a 3º da Lei nº 7.713, de 1988; arts. 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 1990; art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002, convertida na Lei nº 10.451, de 2002 e arts. 55, XIII e parágrafo único, 806 e 807 do RIR/1999.**

**03) Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários não Comprovados – omissão de rendimentos proveniente de valores creditados nas contas de depósito/investimento mantidas em instituições financeiras, nos montantes de R\$ 956.277,17 (AC 2000) e R\$ 1.501.069,29 (AC 2001), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Os rendimentos da atividade rural declarados sob intimação foram excluídos para a apuração dos valores não comprovados. Os recursos provenientes de financiamentos agrícolas junto ao Banco do Brasil não foram relacionados. Enquadramento legal: art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996; art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997; art. 1º da Lei nº 9.887, de 1999 e art. 849 do RIR/1999.**

*A fiscalização teve início em 20/09/2004, com o recebimento pelo contribuinte do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 01.2.01.00-2004-00940-4 (fl. 01) e do Termo de Início da Ação Fiscal nº 997/2004 (fls. 44/45), no qual lhe foi solicitada, dentre outras coisas, a apresentação dos extratos bancários de contas-correntes, aplicações financeiras e cadernetas de poupança de todas as contas mantidas pelo declarante junto a instituições financeiras no Brasil e no exterior, referentes aos anos-calendário de 2001, 2002 e 2004, a comprovação da receita bruta e das despesas de custeio/investimento da atividade rural nos anos-calendário de 2002 e 2003 e a comprovação dos financiamentos agrícolas no ano-calendário de 2003.*

*Em 18/10/2004, o contribuinte atendeu a solicitação do Fisco, apresentando os documentos de fls. 47/918, incluindo os extratos bancários da conta nº 2.785-5, da agência 2321-3, do Banco Bradesco S/A e da conta nº 32.483-3, da agência 0350-6, do Banco do Brasil.*

*Foi lavrado, então, o Termo de Intimação Fiscal nº 1177/2004 (fls. 919/941), solicitando a apresentação das declarações de rendimentos*



4

*dos exercícios de 2001 e 2002, a comprovação da origem dos depósitos listados nos demonstrativos em anexo referente aos anos-calendário de 2000 e 2001, a justificativa das divergências entre o resultado da atividade rural apurado e declarado, relativo ao ano-calendário de 2002 e comprovar a origem dos recursos relativos ao acréscimo patrimonial não justificado nos meses de março, agosto, setembro, outubro e dezembro de 2003.*

*O contribuinte apresentou resposta de fls. 942/943, acompanhada da documentação de fls. 945/991. Em relação aos depósitos bancários, informa que solicitou aos Bancos Bradesco e do Brasil informações que esclarecessem a origem dos créditos, não sendo atendido pelas instituições financeiras. Dentre os documentos apresentados estão explicações para as divergências no resultado da atividade rural e novo demonstrativo de evolução patrimonial, apurando acréscimo somente nos meses de outubro e novembro de 2003 (fls. 949/953).*

*Foram feitas ainda mais duas Intimações de igual teor (Termo de Intimação Fiscal n.ºs. 03 e 57 de 2005 – fls. 994/995 e 996/997), referente à atividade rural desenvolvida pelo contribuinte e ao empréstimo efetuado à empresa DEZ Indústria e Comércio de Conservas Alimentícias Ltda.*

*A resposta está juntada às fls. 998/999, seguida dos documentos de fls. 1.002/1.041.*

*Tendo em vista que os esclarecimentos e documentos apresentados não foram considerados suficientes, a Autoridade Fiscal procedeu à lavratura do auto de infração, com ciência datada de 16/05/2005 (fl. 1.072).*

#### **DA IMPUGNAÇÃO**

*Em 14/06/2005, o autuado impugnou o lançamento em petição de fls. 1.079/1.097, alegando, resumidamente, o quanto segue:*

*De início, concorda com a omissão de rendimentos da atividade rural e informa que efetuará o pagamento do imposto no valor de R\$ 1.477,94, na forma da legislação em vigor.*

*Em seguida, insurge-se contra a infração de acréscimo patrimonial a descoberto, pugnando pelo seu cancelamento, em vista de dois equívocos verificados no lançamento. O primeiro deles diz respeito à inclusão de despesas incorridas na atividade rural no Demonstrativo de Evolução Patrimonial, rechaçada pela jurisprudência administrativa. Já o segundo trata do fato gerador do imposto de renda na atividade rural, que segundo ele é anual, obrigando a apuração de eventual acréscimo patrimonial a ser feito na mesma sistemática, conforme entendimento do Conselho de Contribuintes. Assevera, ainda, que se houvesse acréscimo patrimonial seria somente nos meses de outubro e novembro de 2003, nos valores de R\$ 22.632,86 e R\$ 253.742,07, respectivamente, de acordo com a resposta de fls. 949/953.*

*Quanto à omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários, alega que a presunção legal contida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é inadequada pois não existe nexos causal direto entre depósito*



5

*bancário e a omissão de rendimentos. A seu ver, os depósitos bancários não se coadunam com o fato gerador do imposto como definido no artigo 43 do Código Tributário Nacional – CTN, interpretado com auxílio do art. 110 do mesmo diploma.*

*As movimentações bancárias não são suficientes para comprovar o ingresso de riquezas nas contas do impugnante, representando apenas uma presunção ou prova indireta. Um mesmo valor pode entrar e sair da conta várias vezes, sem que isso represente fatos geradores distintos. Daí decorre a exigência legal prevista no art. 3º, § 4º da Lei nº 7.713, de 1988, do Fisco comprovar que o contribuinte se beneficiou dos valores depositados, seja em sustento próprio ou na aquisição de bens ou investimentos.*

*Informa que a tentativa de se estabelecer presunção de omissão de rendimentos sobre depósitos bancários remonta ao art. 6º, §§ 5º e 6º da Lei nº 8.021, de 1990, que estabelecia a obrigatoriedade do Fisco optar pela forma de arbitramento menos gravoso ao contribuinte. Ressalta que na vigência destes dispositivos, já excluídos do ordenamento jurídico, o contencioso administrativo posicionou-se contra os lançamentos feitos com base apenas em depósitos bancários.*

*Mesmo após a revogação expressa do art. 6º, §5º da Lei nº 8.021, de 1990, acredita que subsiste a obrigatoriedade do Fisco comprovar a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza.*

*Reclama, também, que a falta de obrigatoriedade da pessoa física manter controle contábil não pode servir para punir o contribuinte de boa-fé.*

*Reforça seus argumentos com farta transcrição de doutrina pátria, de jurisprudência administrativa e judicial e da Súmula nº 182 do Tribunal Federal de Recursos.*

*Conclui, então, não haver correlação entre depósito bancário e rendimento omitido (fl. 1091).*

*Apenas a título de argumentação, informa que grave erro foi cometido na apuração dos valores supostamente omitidos, pois foram consideradas inúmeras transferências, cujas somas alcançam R\$ 68.500,00, em 2000, e R\$ 413.589,01, em 2001, de acordo com o quadro demonstrativo de fl. 1.092. Explica que transferência é a movimentação entre contas e que tais valores jamais poderão ser considerados como omissão de receita.*

*Outro problema levantado diz respeito a não exclusão dos valores declarados, dos empréstimos obtidos e dos valores lançados de ofício.*

*Faz, a seguir, outro quadro (fl. 1.094) para demonstrar que a soma das receitas brutas mensais declaradas (fls. 970 e 978), mais os empréstimos vinculados à atividade rural (fls. 972 e 980/981) e as transferências superam os valores lançados como omissão de rendimentos.*



6

*Desta forma, de acordo com o quadro de fl. 1.094, fica evidenciado que os valores dados como não justificados tiveram origem na receita da atividade rural somadas às dívidas contraídas e às transferências. Contudo, tais origens não foram consideradas, mas, por serem valores relacionados à atividade rural, logicamente transitaram por suas contas bancárias e devem ser excluídos, independente da prova de coincidência de datas e valores.*

*Por fim, levanta questão que impõe o reconhecimento da improcedência do lançamento no tocante aos depósitos bancários: a inobservância do Princípio da Anterioridade. A utilização das informações bancárias só foi permitida com a alteração do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, feita pela Lei nº 10.174, de 2001, publicada em 10/01/2001 no Diário Oficial da União. Porém, neste lançamento, o dispositivo supra foi aplicado a fato gerador ocorrido em exercício anterior e no mesmo exercício da publicação da Lei.*

*(grifei)*

A 3ª Turma/DRJ-Brasília (DF), por unanimidade de votos, julgou o lançamento procedente em parte, em decisão de fls. 1.100 a 1.110. A decisão foi consubstanciada no Acórdão nº 14.900 – 3ª Turma da DRJ/Brasília (DF), de 30 de agosto de 2005, que foi assim ementado:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF*

*Exercício: 2001, 2002, 2004*

*Ementa: MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL – Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, conforme o art. 17, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação da Lei nº 9.532, de 1997.*

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Tributam-se, mensalmente, como rendimentos omitidos, os acréscimos patrimoniais a descoberto, caracterizados por sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda auferida e não declarada, não justificados pelos rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Caracteriza-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

O contribuinte foi considerado intimado do Acórdão da 1ª instância em 26/10/2005 (fls. 1.113). Em 16/11/2005, dentro do trintídio legal, interpôs recurso voluntário de fls. 1.114 a 1.146.

Relacionou bens e direitos para arrolamento (fls. 1.146).

No voluntário, deduziu os seguintes argumentos de fato e de direito:

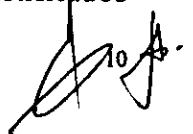
- o recorrente discorda da apuração do acréscimo patrimonial a descoberto – APD, que indicou excesso de aplicação sobre as fontes nos meses de agosto, setembro, outubro e novembro de 2003, nos valores de R\$ 26.585,21, R\$ 40.201,55, R\$ 182.715,38 e R\$ 253.742,07, respectivamente. Refez o fluxo de caixa (fls. 949 a 953), apurando um APD nos meses de outubro e novembro de 2003, nos valores de R\$ 22.632,86 e R\$ 253.742,07, respectivamente;
- a ocupação e fonte de rendimentos do recorrente é a produção na exploração agropecuária, e todos os seus resultados advieram da atividade rural por ele desempenhado;
- o APD na atividade rural deveria ser apurado em bases anuais, não se socorrendo da metodologia da apuração mensal. Colacionou jurisprudência administrativa em socorro de sua tese, especificamente os Acórdãos nº 102-45.731 (que foi reformado pelo Acórdão nº CSRF/01-04.880, o qual determinou o retorno à Câmara de origem, quando foi prolatado o Acórdão nº 102-46.385, que negou provimento ao recurso do contribuinte, por maioria), 104-19.212, 104-19.984 e CSRF 01-03.500;
- depósito bancário não pode ser presumido como renda, cabendo ao fisco comprovar os sinais exteriores de riqueza e identificar o consumo dessa renda indiciária;
- o art. 42 da Lei nº 9.430/96 não excluiu a obrigatoriedade de o fisco comprovar a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, pois os depósitos, por si só, não constituem fato gerador do imposto de renda;
- a Portaria SDE nº 3/99 determina a nulidade da cláusula que estipula o reconhecimento dos valores lançados no extrato de conta corrente constituam dívida líquida, certa e exigível;
- mesmo que fossem consideradas procedentes as omissões de rendimento derivadas de depósitos bancários com origem não comprovada, o demonstrativo sobre o qual se alicerçou a fiscalização (fls. 1.046 a 1.049) contém inúmeras transferências entre contas, nos montantes de R\$ 68.500,00 e R\$ 413.589,01, nos anos de 2000 e 2001, respectivamente, as quais não podem ser consideradas omissões;
- afirmou que “...do saldo dado como não comprovado, deve se ter deduzido todos os valores declarados (rendimentos tributados, isentos, não tributados e de tributação definitiva), os empréstimos obtidos (dívidas vinculadas à atividade rural) e os valores a serem lançados de ofício, como procedido quanto à receita de atividade rural não declarada à época e apurada nesse lançamento” (fls. 1.135 – grifos no original);
- os valores das receitas brutas mensais declaradas, mais os empréstimos vinculados à atividade rural e mais as transferências superam os depósitos não justificados (item 2.56, do recurso voluntário – fls. 1.136);

- a utilização dos dados da CPMF pelo fisco, na forma da Lei nº 10.174/2001, não pode retroagir, sob pena de malferimento do princípio da anterioridade, o qual inquina de nulidade, inclusive, o fato gerador que se aperfeiçoou em 31/12/2001.

Em 07/11/2006, o recorrente protocolou petição (fls. 1.154 a 1.161), na qual deduziu razões adicionais. Segue um resumo do arrazoado:

- o recorrente é produtor rural, conforme amplamente documentado nos autos, e tem buscado conseguir junto às empresas adquirentes de suas mercadorias as notas fiscais que comprovem suas receitas;
- no curso da autuação, teve oportunidade de acostar ao procedimento fiscal apenas parte das notas fiscais, pois não conseguiu a totalidade dessas. Agora, apresenta as notas fiscais que conseguiu posteriormente, cópia do espelho cadastral emitido pela Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás – SEFAZ-GO (que comprova a atividade do recorrente desde 1991) e relação de notas fiscais constantes nos cadastros da SEFAZ – Goiás (GO);
- o acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela fiscalização no ano de 2003, no período de agosto a novembro, montou R\$ 503.244,21. Visando comprovar a existência de fonte de recursos, o recorrente, agora, colaciona cópia de notas fiscais de janeiro a abril de 2003, em período anterior ao excesso de aplicação apontado, no montante de R\$ 524.423,07;
- ressaltou que tal valor seria passível de tributação na condição de receita decorrente da atividade rural, aplicando-se o arbitramento de 20% na forma da legislação em vigor;
- na atividade rural é comum o pagamento englobar diversas notas fiscais, em períodos fora das datas das faturas, havendo, ainda, descontos, o que dificulta o casamento entre as notas fiscais e os depósitos bancários;
- para elidir os rendimentos presumidos a partir dos depósitos bancários de origem não comprovada, o recorrente trouxe notas fiscais, somente agora conseguidas, nos montantes de R\$ 393.376,76 e R\$ 1.228.144,33, dos anos de 2000 e 2001, respectivamente;
- as notas fiscais acima devem ser somadas as receitas declaradas da atividade rural, mais as dívidas contraídas e as transferências registradas nos extratos bancários. Após essa operação, as origens excederão os depósitos não comprovados (fls. 1.157);
- para comprovar a dificuldade da conciliação entre as notas fiscais de compra e os depósitos bancários, conciliou uma série de depósitos não comprovados com as notas fiscais respectivas (item 16, das razões adicionais - fls. 1.158 e 1.159), como segue:

- aviso de crédito de R\$ 30.000,00, no Banco do Brasil, em 23/03/2000, creditado por Caramuru Óleos Vegetais Ltda. (fls. 1.046, 1.511 e 1.512);
- depósitos nos valores de R\$ 11.263,00 (31/05/2000), R\$ 28.999,89 (10/11/2000) e R\$ 5.057,64 (10/11/2000) feitos por Sementes Selecta Ltda. (fls. 1.046, 1.047, 1.513 e 1.514). Juntou cópia dos recibos de depósito e acostou as notas fiscais comprobatórias da receita, estas emitidas entre 13/04 e 16/04/2000. Os depósitos montaram R\$ 45.320,53 e as notas fiscais R\$ 45.306,30;
- liquidação de cédula de produto rural – CPR no valor de R\$ 102.900,00 (10/11/2000), R\$ 65.598,00 (29/01/2001), R\$ 107.460,00 (12/02/2001). Esses lançamentos constam com o histórico de aviso de crédito no extrato bancário (fls. 1.047, 1.048, 1.525 a 1.528);
- crédito com histórico de transferência no valor de R\$ 125.725,00 (23/02/2001), depositado por Pioneer Sementes Ltda.. O recorrente juntou cópia do recibo de depósito (fls. 1.048 e 1.529);
- cópia de depósito feito por Pioneer Sementes Ltda. no valor de R\$ 256.349,37 (fls. 1.530), que representa os lançamentos no extrato com o histórico de transferência nos valores de R\$ 15.000,00 (20/03/2001 – fls. 1.048), R\$ 40.000,00 (20/03/2001 – - fls. 1.048) e R\$ 201.349,37 (22/03/2001- fls. 1.048). O recorrente juntou cópias da notas fiscais que justificariam os depósitos (fls. 1.531 a 1.583). As notas fiscais, emitidas do dia 26/02/2001 a 12/03/2001, montaram R\$ 268.977,88;
- depósitos nos valores de R\$ 42.267,00 (23/04/2001 – fls. 1.048 e 1.584) e R\$ 152.500,00 (17/07/2001 – fls. 1.048 e 1.585) efetuados por Sementes Selecta Ltda.. O recorrente juntou cópias da notas fiscais que justificariam os depósitos (fls. 1.586 a 1.617). As notas fiscais, emitidas do dia 04/04/2001 a 16/04/2001, montaram R\$ 184.750,50;
- avisos de crédito nos valores de R\$ 50.065,42 e R\$ 113.506,22, ambos feitos na data de 06/07/2001, tendo como depositante a empresa Caramuru Alimentos Ltda. (fls. 1.049, 1.618 e 1.619);
- depósito no valor de R\$ 15.000,00 (15/08/2001) feito pela empresa Broto Legal Imp. Exp. Ltda. (fls. 1.049, 1.620 e 1.621);
- depósito no valor de R\$ 27.780,00 (16/08/2001) feito pela empresa Broto Legal Imp. Exp. Ltda. (fls. 1.049, 1.622 a 1.625);
- os depósitos de R\$ 10.000,00 (13/08/2001), 3.000,00 (20/08/2001), R\$ 17.460,50 (27/08/2001), R\$ 42.327,00 (03/09/2001), R\$ 14.453,64 (10/09/2001), R\$ 115.809,06 (14/09/2001), R\$ 29.310,94 (14/09/2001), R\$ 33.088,00 (17/09/2001), R\$ 30.114,00 (09/10/2001), R\$ 5.500,00 (06/11/2001), R\$ 7.817,40 (19/11/2001), R\$ 20.000,00 (20/11/2001), R\$ 20.000,00 (23/11/2001), R\$ 7.817,40 (27/11/2001) e R\$ 12.000,00 (07/12/2001) no montante total de R\$ 368.697,94 foram justificados



como pagamentos da empresa Broto Legal Imp. Exp. Ltda.. Para tanto, o recorrente juntou os registros de pagamento gerados pela empresa (com datas de 15/08/2001 a 20/08/2001), uma espécie de borderô, e as notas fiscais avulsas de produtor rural emitidas pelo recorrente, as quais montaram R\$ 368.690,50 (fls. 1.626 a 1.658).

Em relação ao último item acima, deve-se registrar que não há uma identidade entre os depósitos efetuados e os valores lançados nos borderôs, apesar de os valores totais serem parecidos.

Na petição supra, ainda juntou a seguinte documentação:

- fichas cadastrais da Secretária da Fazenda do Estado de Goiás (fls. 1.163 a 1.170), atestando sua condição de produtor rural desde 1991;
- relatório da SEFAZ – Goiás (GO) que discrimina as notas fiscais emitidas pelo recorrente nos anos de 2000, no valor total de R\$ 764.534,74, e de 2001, no valor total de R\$ 1.047.259,18;
- notas fiscais no valor total de R\$ 524.423,07, emitidas em nome do cooperante, ora recorrente, no período de janeiro/2003 a abril/2003, que comprovariam a suficiência das origens a elidir o APD apurado de agosto a novembro/2003;
- notas fiscais no valor total de R\$ 393.376,76, no ano de 2000, e de R\$ 1.228.144,33, no ano de 2001, que comprovariam a origem dos depósitos bancários não comprovados;
- juntou a documentação que conciliou os depósitos bancários do item 16 das razões adicionais (fls. 1.158, 1.159, 1.506 a 1.658).

Em sessão de 7 de dezembro de 2006, tendo como relator o conselheiro José Carlos da Matta Rivitti, esta Sexta Câmara converteu o julgamento em diligência, pela Resolução nº 106-01.408 (fls. 1.659 a 1.664), solicitando os seguintes esclarecimentos à autoridade preparadora:

1. sejam devidamente analisadas as transferências mencionadas no quadro de fls. 1.133 do recurso voluntário, a fim de verificar se se tratam de transferências entre contas de mesma titularidade;
2. seja analisada a existência de depósitos oriundos de liberação de empréstimos da atividade rural, a partir de informações sobre os mesmos fornecidos pelo Recorrente, e, após, seja concedido prazo para manifestação por parte do Recorrente antes do retorno dos autos a este Egrégio Tribunal.

Ressalte-se que o teor da diligência não determinou qualquer análise na documentação juntada nas razões adicionais protocoladas a destempo pelo recorrente em 07/11/2006.

Em cumprimento à diligência, o Sr. delegado da DRF-Goiânia (GO) expediu o competente mandado de procedimento fiscal de diligência – MPF-D, distribuindo-o ao AFRF Marcos Antonio David, que intimou o contribuinte a comprovar com documentação hábil e idônea o determinado pela Resolução nº 106-01.408.

Pela petição de fls. 1.671 a 1.674, o recorrente, sem juntar nova documentação além daquela trazida em 07/11/2006, registrou:

- a relevância da autoridade fiscal responsável pela diligência apreciar as razões apresentadas na petição acostada aos autos em 07/11/2006;
- enumerou um conjunto de questões que ajudariam no deslinde da controvérsia, *verbis*:
  - a) pela documentação acostada aos autos, especialmente a que acompanhou o aditamento, o Recorrente comprovou que exerce a atividade de produtor rural desde 1991 e que suas receitas, no período autuado, têm origem no exercício da referida atividade?
  - b) Refazendo o Demonstrativo da Evolução Patrimonial Mensal – Ano-calendário de 2003 (fls. 106 3/1066), considerando a documentação levada aos autos juntamente com o aditamento é correto afirmar que não se apura acréscimo patrimonial a descoberto em nenhum mês do ano de 2003 ou mesmo em relação à apuração anual?
  - c) A receita da atividade rural declarada para o ano-calendário de 2003 (fl. 30) foi de R\$ 1.237.751,50. A fiscalização considerou como comprovada, quando da lavratura do auto de infração (fl. 1058), somente R\$ 587.317,58. No aditamento de 7/11/2006 o Recorrente conseguiu comprovar mais R\$ 524.423,07. É correto afirmar que a receita comprovada no aditamento já foi declarada e tributada na DIRF/2004, ano-calendário 2003 (fl. 30), vez que o somatório (587.317,58 + 524.423,07) R\$ 1.111.740,65 é inferior ao valor declarado R\$ 1.237.751,50?
  - d) Refazendo o Demonstrativo dos Depósitos de Origem não Comprovada (fls. 1046/1049) considerando a documentação levada aos autos juntamente com o aditamento, especialmente: as cópias das Notas Fiscais de receitas da atividade rural, as vinculações especificadas no item 16 do referido aditamento e a “Relação de Notas Emitidas por Remetente/Destinatário”, fornecida pela Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás, é correto afirmar que o valor a ser considerado como depósitos não justificado no ano de 2000 é de R\$ 203.708,74 e no ano de 2001 é de R\$ 176.119,84?
  - e) A “Relação de Notas Emitidas por Remetente/Destinatário”, fornecida pela Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás e cópias das Notas fiscais apresentadas com o aditamento, comprovam

receitas da atividade rural no valor de R\$ 764.534,74, relativo ao ano de 2000 e de R\$ 1.228.144,33, relativo ao ano de 2001?

Na diligência, o auditor manteve sua análise restrita aos pontos argüidos pelo relator. Seguem abaixo as conclusões da diligência, no formato pergunta e resposta (fls. 1.685 e 1.686):

- sejam devidamente analisadas as transferências mencionadas no quadro de fls. 1.133, a fim de verificar se se tratam de transferências entre contas de mesma titularidade:
  - apenas o valor de R\$ 4.500,00, creditado na conta do Bradesco em 25/02/2000 (fls. 787), tem o corresponde débito na conta do Banco do Brasil (fls. 830);
  - o depósito de R\$ 125.725,00, na conta do Banco do Brasil em 02/03/2001, aparece com histórico de transferência, e o recorrente justifica como “depósito da Pioneer sementes, efetuado em 28/02/2001, relativo a várias notas fiscais, sendo que em análise a documentação do processo, verificamos realmente se tratar de um depósito na conta bancária do contribuinte, visto que só foi localizado um comprovante de depósito vinculado, no valor de R\$ 125.725,00, no dia 28/02/2001, com o nome do depositante na parte de baixo – Pioneer Sementes (doc. de fls. 1529)”;
  - os depósitos na conta corrente do Banco do Brasil de R\$ 15.000,00 (20/03/2001), 40.000,00 (20/03/2001) e 201.349,37 (22/03/2001) que aparecem com histórico de transferência, o contribuinte justifica com um depósito feito pela “Pioneer Sementes, efetuado em 20/03/2001, relativo a várias notas fiscais, sendo que em análise a documentação do processo, verificamos realmente se tratar de depósitos na conta bancária do contribuinte, visto que só foi localizado um comprovante de depósito vinculado, no valor de R\$ 256.349,37, BB, no dia 20/03/2001, com o nome do depositante na parte de baixo – Pioneer Sementes (doc. de fls. 1.530)”;
- seja analisada a existência de depósitos oriundos de liberação de empréstimos da atividade rural, a partir de informações sobre os mesmos fornecidos pelo Recorrente, e, após, seja concedido prazo para manifestação por parte do Recorrente antes do retorno dos autos a este Egrégio Tribunal:
  - Foram localizados 03 créditos nos valores de R\$ 102.900,00 (conta do Banco do Brasil, em 10/11/2000), R\$ 65.598,00 (conta do Banco do Brasil, em 29/01/2001) e R\$ 107.460,00 (conta do Banco do Brasil, em 12/02/2001) referentes à liquidação financeira da Cédula Pignoratícia Rural - CPR nº 11.051, da CPR nº 1001044 e da CPR nº 1001930, respectivamente.



13

A autoridade que conduziu a diligência se restringiu a responder as questões aventadas na Resolução nº 106-01.408 (fls. 1.659 a 1.664), socorrendo-se, pontualmente, da documentação trazida extemporaneamente em 07/11/2006.

O recorrente foi intimado do teor da diligência acima e ofereceu as seguintes contra-razões (fls. 1.688 a 1.694):

- O Auditor-Fiscal considerou como justificado os depósitos abaixo:
  - a) R\$ 125.725,00 – Banco do Brasil – 02/03/2001; R\$ 15.000,00 – Banco do Brasil – 20/03/2001; R\$ 40.000,00 – Banco do Brasil – 20/03/2001; R\$ 201.349,37 – Banco do Brasil – 22/03/2001; R\$ 102.900,00 – Banco do Brasil – 10/11/2000; R\$ 65.598,00 – Banco do Brasil – 29/01/2001; R\$ 107.460,00 – Banco do Brasil – 12/02/2001.
- O recorrente discorda do resultado da diligência, pois somente foi analisada parcialmente a documentação acostada em 07/11/2006;
- Na petição do recorrente que inaugurou a presente diligência, foi proposto um conjunto de questões a serem respondidas pelo Auditor-Fiscal que solucionariam a controvérsia. Ocorre que essa autoridade ficou-se silente;
- O recorrente, buscando evitar que os autos novamente baixem em diligência, manifesta sua opinião sobre cada questão:
  - a) pela documentação acostada aos autos, especialmente a que acompanhou o aditamento, o Recorrente comprovou que exerce a atividade de produtor rural desde 1991 e que suas receitas, no período autuado, têm origem no exercício da referida atividade?

Sim.

- b) Refazendo o Demonstrativo da Evolução Patrimonial Mensal – Ano-calendário de 2003 (fls. 1063/1066), considerando a documentação levada aos autos juntamente com o aditamento é correto afirmar que não se apura acréscimo patrimonial a descoberto em nenhum mês do ano de 2003 ou mesmo em relação à apuração anual?

Sim. Confrontando o Demonstrativo da Evolução Patrimonial Mensal que acompanhou a resposta apresentada pelo Recorrente e a documentação acostada aos autos quando do aditamento, o Demonstrativo elaborado pelo Recorrente está correto.

- c) A receita da atividade rural declarada para o ano-calendário de 2003 (fl. 30) foi de R\$ 1.237.751,50. A fiscalização considerou como comprovada, quando da lavratura do auto de infração (fl. 1058), somente R\$ 587.317,58. No aditamento de 7/11/2006 o

Recorrente conseguiu comprovar mais R\$ 524.423,07. É correto afirmar que a receita comprovada no aditamento já foi declarada e tributada na DIRF/2004, ano-calendário 2003 (fl. 30), vez que o somatório (587.317,58 + 524.423,07) R\$ 1.111.740,65 é inferior ao valor declarado R\$ 1.237.751,50?

Sim.

- d) Refazendo o Demonstrativo dos Depósitos de Origem não Comprovada (fls. 1046/1049) considerando a documentação levada aos autos juntamente com o aditamento, especialmente: as cópias das Notas Fiscais de receitas da atividade rural, as vinculações especificadas no item 16 do referido aditamento e a “Relação de Notas Emitidas por Remetente/Destinatário”, fornecida pela Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás, é correto afirmar que o valor a ser considerado como depósitos não justificado no ano de 2000 é de R\$ 203.708,74 e no ano de 2001 é de R\$ 176.119,84?

Sim. Confrontando o Demonstrativo dos Depósitos de Origem não comprovada que acompanhou a resposta apresentada pelo Recorrente e a documentação acostada aos autos quando do aditamento, Demonstrativo elaborado pelo Recorrente está correto.

- e) A “Relação de Notas Emitidas por Remetente/Destinatário”, fornecida pela Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás e cópias das Notas fiscais apresentadas com o aditamento, comprovam receitas da atividade rural no valor de R\$ 764.534,74, relativo ao ano de 2000 e de R\$ 1.228.144,33, relativo ao ano de 2001?

Sim.

Ao final, o recorrente requereu:

- cancelamento da infração referente ao APD do ano-calendário 2003;
- redução da omissão de rendimentos a partir da presunção dos depósitos bancários não comprovados para R\$ 203.708,74, relativo ao ano-calendário 2000, e para R\$ 176.199,84, relativo ao ano-calendário 2001;
- alternativamente ao pedido acima, que seja a base de cálculo do imposto de renda seja arbitrado em 20% do rendimento da atividade rural nos anos 2000 e 2001, que montaria R\$ 152.906,95 (20% de R\$ 764.534,74) e R\$ 245.628,87 (20% de R\$ 1.228.144,33);
- caso o colegiado entenda necessário, que retorne novamente os autos para a DRF-Goiânia (GO), para responder as indagações propostas pelo recorrente.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão de 1ª instância em 26/10/2005 (fls. 1.113) e interpôs o recurso voluntário em 16/11/2005 (fls. 1.114 a 1.146), dentro do trintídio legal.

O recurso voluntário foi acompanhado de arrolamento de bens (fls. 1.146).

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADIN 1976<sup>1</sup>, relator o ministro Joaquim Barbosa, em sessão de 28/03/2007, declarou a inconstitucionalidade da garantia recursal prevista no art. 33, § 2º, do Decreto nº 70.235/72. Assim, despiciendo qualquer consideração sobre o presente preparo recursal.

No curso da fiscalização, o contribuinte foi intimado a apresentar as declarações de imposto de renda – DIRPF dos exercícios 2001 e 2002 (fls. 919), pois estava omissis.

Atendeu a intimação da fiscalização e apresentou a DIRPF – exercício 2001 (fls. 11 a 15) em 05/01/2005, quando informou uma receita bruta anual da atividade rural de R\$ 284.846,59 e uma despesa anual de custeio e investimento de R\$ 492.037,61 (fls. 13), e a DIRPF – exercício 2002 (fls. 17 a 22), quando informou uma receita bruta anual na atividade rural de R\$ 951.515,12 e uma despesa anual de custeio e investimento de R\$ 723.671,14 (fls. 20). Nesta última declaração confessou um imposto a pagar 1.477,94, originado da atividade rural, o qual foi lançado de ofício pela fiscalização.

Ainda, havia entregado tempestivamente as DIRPF dos exercícios 2003, quando apurou uma receita bruta anual na atividade rural de R\$ 708.985,96 e uma despesa com custeio e investimento de R\$ 817.721,12 (fls. 25), e 2004, nesta apurando na atividade rural uma receita bruta anual de R\$ 1.237.751,50 e uma despesa com custeio e investimento de R\$ 1.202.814,84 (fls. 30).

Deve-se evidenciar que todas as provas dos autos indicam que as fontes de rendimentos do recorrente provêm da atividade rural. Ainda, insista-se, nas declarações de renda do recorrente dos anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003 somente há informação de rendimentos da atividade rural (fls. 11 a 32).

<sup>1</sup> Decisão da ADI 1976: O Tribunal, por unanimidade, julgou prejudicada a ação relativamente ao artigo 33, caput e parágrafos, da Medida Provisória nº 1.699-41/1998, e rejeitou as demais preliminares. No mérito, o Tribunal julgou, por unanimidade, procedente a ação direta para declarar a inconstitucionalidade do artigo 32 da Medida Provisória nº 1.699-41/1998, convertida na Lei nº 10.522/2002, que deu nova redação ao artigo 33, § 2º, do Decreto nº 70.235/1972, tudo nos termos do voto do Relator. Votou o Presidente. Ausente, justificadamente, neste julgamento, o Senhor Ministro Marco Aurélio. Impedido o Senhor Ministro Gilmar Mendes (Vice-Presidente). Licenciada a Senhora Ministra Ellen Gracie (Presidente). Presidiu o julgamento o Senhor Ministro Sepúlveda Pertence (art. 37, I, do RISTF). Plenário, 28.03.2007. Disponível a partir de: <<http://www.stf.gov.br>>.

Atendendo a intimação constante no **termo de início da fiscalização** (fls. 44 e 45), lavrado em 14/09/2004, o contribuinte apresentou a seguinte documentação:

- receitas da atividade rural do ano-calendário 2002 (fls. 47 a 184);
- despesas da atividade rural do ano-calendário 2002 (fls. 185 a 368);
- receitas da atividade rural do ano-calendário 2003 (fls. 369 a 450);
- despesas da atividade rural do ano-calendário 2003 (fls. 451 a 733);
- cédulas de crédito rural dos anos-calendário 2002 e 2003 (fls. 734 a 782);
- extratos bancários dos anos-calendário 2000, 2001, 2002 (somente do Bradesco) e 2003 das contas do banco do Brasil e do Bradesco (fls. 783 a 918).

No termo de início da fiscalização (fls. 44 e 45), deve-se evidenciar que a autoridade atuante intimou o recorrente a apresentar os **extratos bancários dos anos de 2000, 2001 e 2003, a comprovar as receitas e despesas da atividade rural do ano de 2002 e 2003**, a comprovar os financiamentos agrícolas do ano-calendário 2003 e os empréstimos e integralizações feitos na empresa Dez Indústria e Comércio de Conservas Alimentícias Ltda. Ainda, a apresentar a nota fiscal de aquisição de um veículo Ford/F250 XL L, placa KFA 8782.

Analisada a documentação acostada aos autos pelo recorrente, a autoridade atuante **novamente intimou** o contribuinte (em 16/11/2004 – fls. 919 a 942), determinando que o recorrente apresentasse as Declarações de Imposto de Renda dos anos-calendário 2000 e 2001, pois estava omissa, que justificasse os depósitos em suas contas correntes dos anos de 2000 e 2001 e divergências no resultado da atividade rural do ano-calendário 2002, bem como o excesso de aplicação de recursos em face das fontes nos meses de março/2003, agosto/2003, setembro/2003, outubro/2003 e dezembro/2003.

O recorrente acostou ofício e documentação com o fito de atender a intimação (fls. 943 a 991), quando apresentou as DIRPF omissas em 05/01/2005 (fls. 965 a 981), sendo que somente há rendimentos da atividade rural nos anos-calendário de 2000 e 2001.

Nos **termos de intimação fiscal** lavrados em 17/01/2005 e 22/02/2005 (fls. 994 a 997), a autoridade atuante intimou o contribuinte a comprovar com documentação hábil e idônea a receita da atividade rural decorrente da venda de leite dos anos-calendário 2000 e 2001, comprovar algumas despesas da atividade rural do ano-calendário 2002, a comprovar o pagamento de juros incidentes sobre financiamentos agrícolas do ano-calendário 2002, a comprovar empréstimos a empresa Dez Ind. e Com. Produtos Alimentícios Ltda. Deve-se ressaltar que a intimação lavrada em 22/02/2002 foi uma reiteração do termo de 17/01/2005 (reintimação).

O recorrente buscou atender a intimação pelo ofício (de 12/04/2005) e documentos de fls. 998 a 1.041.



A ação fiscal foi encerrada, com auto lavrado em 10/05/2005 (fls. 1.043), cabendo evidenciar:

- a despesa com venda de leite foi abatida do total de depósitos bancários de origem não comprovada nos anos-calendário 2000 e 2001 (fls. 1.048 e 1.049);
- foi apurada uma base tributável no ano-calendário 2001 decorrente de omissão de rendimentos da atividade rural, a partir da DIRPF-exercício 2002 (apresentada após intimação da fiscalização);
- o contribuinte foi autuado por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada nos anos-calendário 2000 e 2001;
- não houve autuação no tocante ao ano-calendário 2002 (fls. 1.050 a 1.057), pois as receitas da atividade rural não sobejaram as despesas da atividade rural;
- foi apurado um acréscimo patrimonial a descoberto no ano-calendário 2003.

Pelo teor dos termos de fiscalização acima descritos, considerando que o recorrente desde 05/01/2005, quando apresentou as DIRPF, anos-calendário 2000 e 2001, evidenciou que somente tinha rendimentos provenientes da atividade rural, é de se inferir que a fiscalização escolheu tributar o recorrente a partir dos depósitos bancários nos anos-calendário 2000 e 2001, e não a partir do levantamento de receitas e despesas da atividade rural, como fez nos anos-calendário 2002 (sem resultado) e 2003.

Interessante ressaltar que a fiscalização excluiu do total dos rendimentos omitidos a partir dos depósitos bancários dos anos-calendário 2000 e 2001 o *quantum* da venda de leite, a reconhecer, de maneira implícita, que parte dos depósitos bancários provinham da atividade rural.

**Os rendimentos omitidos decorrentes dos depósitos bancários de origem não comprovada, nos anos-calendário de 2000 e 2001, e o Acréscimo Patrimonial a Descoberto - APD do ano-calendário 2003 são as infrações em litígio nesta instância.**

Preliminarmente, mister esclarecer os limites da utilização da documentação acostada aos autos após o término do prazo para interposição do recurso voluntário. Como informado no relatório, o recorrente interpôs o recurso voluntário em 16/11/2005 e trouxe em razões adicionais uma documentação complementar em 07/11/2006, quase um ano após a interposição do recurso voluntário.

Uma análise perfunctória da documentação indica sua relevância para o deslinde da controvérsia instaurada nesta instância, pois o recorrente trouxe provas de sua condição de produtor rural, comprovação de receitas da atividade rural no ano-calendário 2003 passível de elidir o APD apurado e comprovação de receitas da atividade rural nos anos-calendário 2000 e 2001.

Assim, em respeito ao princípio da verdade material, deve-se apreciar a documentação complementar trazida em 07/11/2006.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA NOS ANOS-CALENDÁRIO 2000 E 2001**

No tocante à infração acima, registramos os pontos de irresignação do recorrente:

- I. a utilização dos dados da CPMF pelo fisco, na forma da Lei nº 10.174/2001, não pode retroagir, sob pena de malferimento do princípio da anterioridade, o qual inquina de nulidade, inclusive, o fato gerador que se aperfeiçoou em 31/12/2001;
- II. a Portaria SDE nº 3/99 determina a nulidade da cláusula que estipula o reconhecimento dos valores lançados no extrato de conta corrente constituam dívida líquida, certa e exigível;
- III. depósito bancário não pode ser presumido como renda, cabendo ao fisco comprovar os sinais exteriores de riqueza e identificar o consumo dessa renda indiciária;
- IV. as transferências entre as contas correntes do recorrente devem ser desconsideradas;
- V. para co os rendimentos presumidos a partir dos depósitos bancários de origem não comprovada, o recorrente trouxe notas fiscais, somente agora conseguidas, nos montantes de R\$ 393.376,76<sup>2</sup> e R\$ 1.228.144,33<sup>3</sup>, dos anos de 2000 e 2001, respectivamente;
- VI. “do saldo dado como não comprovado, deve se ter deduzido todos os valores declarados (rendimentos tributados, isentos, não tributados e de tributação definitiva), os empréstimos obtidos (dívidas vinculadas à atividade rural) e os valores a serem lançados de ofício, como procedido quanto à receita de atividade rural não declarada à época e apurada nesse lançamento” (fls. 1.135 – grifos no original);

Abaixo, o pedido final do recorrente extraído de sua manifestação no resultado da diligência determinada pela Sexta Câmara (fls. 1.693 e 1.694):

- redução da omissão de rendimentos a partir da presunção dos depósitos bancários não comprovados para R\$ 203.708,74, relativo ao ano-calendário 2000, e para R\$ 176.199,84, relativo ao ano-calendário 2001;

<sup>2</sup> O relatório da SEFAZ-GO registrou que o recorrente emitiu notas fiscais no valor total de R\$ 764.534,74 no ano-calendário 2000 (fls. 1.171).

<sup>3</sup> Valor das notas fiscais juntadas à petição que aditou o recurso voluntário (fls. 1.357 a 1.359). O relatório da SEFAZ-GO apontou um total de notas fiscais em nome do recorrente em 2001 no valor de R\$ 1.008.489,58 (fls. 1.190, 1.217 e 1.218), pois, do valor total de R\$ 1.047.259,18 (fls. 1.190), deve ser abatido os apontamentos que registram o recorrente como destinatário das mercadorias (fls. 1.217 e 1.218)

- alternativamente ao pedido acima, que seja a base de cálculo do imposto de renda seja arbitrado em 20% do rendimento da atividade rural nos anos 2000 e 2001, que montaria R\$ 152.906,95 (20% de R\$ 764.534,74) e R\$ 245.628,87 (20% de R\$ 1.228.144,33).

**As irresignações I, II e III são preliminares ao enfrentamento do mérito.**

Passa-se a analisar o **item I**, acima.

Inicialmente, cabe ressaltar que os extratos bancários foram trazidos aos autos pelo próprio contribuinte, atendendo intimação da fiscalização. Ainda, não há registro nos autos da utilização dos dados da CPMF na presente ação fiscal, o que torna despicando qualquer consideração sobre a irretroatividade da Lei nº 10.174/2001, bem como o malferimento do princípio da anterioridade na utilização dos dados bancários.

Insistimos que foi o próprio recorrente que trouxe aos autos os extratos bancários.

Assim, afasta-se a preliminar de irretroatividade da Lei nº 10.174/2001.

No tocante a Portaria SDE nº 3/99 (**item II**), que determina a nulidade de cláusula que estipula o reconhecimento dos valores lançados no extrato de conta corrente como dívida líquida, certa e exigível, trata-se de ato infralegal, aplicável somente nas relações privadas, não tendo o condão de revogar o expresso comando legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

No ponto, escorreita a autuação ao considerar os depósitos não comprovados como renda presumida, não assistindo razão ao recorrente.

Agora, aprecia-se a irresignação lançada no **item III**, acima.

Sob a égide da Lei nº 8.021/90, assentou-se que os depósitos bancários, por si só, não representavam rendimentos a sofrer a incidência do imposto de renda. Inclusive, em épocas pretéritas a tal Lei, o egrégio Tribunal Federal de Recursos tinha sumulado um entendimento com tal interpretação.

Dessa forma, mister que o fisco comprovasse o consumo da renda, a espelhar sinais exteriores de riqueza ou acréscimo patrimonial.

Essa era a dicção do art. 6º da Lei nº 8.021/90, *verbis*:

*Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.*

*§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.*

*§ 2º Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.*



§ 3º *Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.*

§ 4º *No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.*

~~§ 5º *O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Revogado pela lei nº 9.430, de 1996)*~~

§ 6º *Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.*

Esse estado de coisas foi profundamente alterado com o art. 42, *caput*, da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

*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.*

A partir dessa inovação legislativa, os valores mantidos em conta de depósito sem comprovação de sua origem passaram a ser rendimentos presumidos. Trata-se de presunção *iuris tantum*, passível de prova em contrário por parte do contribuinte.

Entretanto, caso o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a origem dos valores mantidos em conta de depósito ou investimento, é de se presumir que tais valores foram omitidos da tributação.

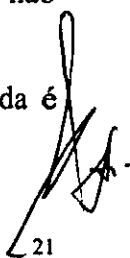
Observe que o art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90 (grifado acima) tratava do arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários e foi expressamente revogado pelo art. 88, XVIII, da Lei nº 9.430/96.

Dessa forma, para fatos geradores a partir de 1º/01/1997, no tocante à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários com origem não comprovada, tem vigência única e plena o art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Com esse novo estatuto, como já assinalado, o depósito bancário com origem não comprovada é presumido rendimento omitido, com incidência da tabela progressiva do imposto de renda.

Nesse novo cenário normativo, não há em que se falar em sinais exteriores de riqueza ou prova do consumo da renda para tributar depósitos bancários com origem não comprovada pelo contribuinte.

Por uma presunção legal relativa, o depósito com origem não comprovada é rendimento tributável pelo imposto de renda.



Esse entendimento encontra-se pacificado no âmbito do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Como exemplo, por todos, veja-se o Acórdão nº CSRF/04-00.164, sessão de 13 de dezembro de 2005, relator a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, que restou assim ementado:

*IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996).*

Por tudo, afasta-se a irresignação do **item III**.

**Assim, rejeitam-se as preliminares constantes nos itens I, II e III.**

Agora, passa-se a analisar a questão dos créditos nas contas bancárias com o histórico de transferência (**item IV**), que o recorrente pretende infirmar, já que seriam transferências entre contas do mesmo titular, a existência de depósitos oriundos de liberação de empréstimos da atividade rural, bem como a tributabilidade dos valores que tiveram sua origem comprovada nesta instância recursal (**item V**).

Inicialmente, a questão dos lançamentos com histórico de transferência. Um crédito bancário pode decorrer de múltiplas origens: depósito em dinheiro, depósito em cheque, ordem de pagamento, transferência entre contas de titulares diferentes, transferências entre contas de mesmos titulares.

Ora, para aceitar a argumentação do contribuinte, mister a existência dos mesmos valores nas contas do Banco do Brasil e do Bradesco. Não é o que ocorreu. Como se verá mais adiante, pelos casos identificados na diligência determinada pela Sexta Câmara, trata-se de lançamentos bancários a débitos de pessoas jurídicas e a crédito do recorrente, ambos interligados por relações comerciais.

Como resultado do item 1 da diligência (transferências entre contas de mesma titularidade), extraímos as seguintes informações:

- o depósito de R\$ 125.725,00, na conta do Banco do Brasil em 02/03/2001, aparece com histórico de transferência, e o recorrente justifica como depósito da Pioneer sementes, efetuado em 28/02/2001;
- os depósitos na conta corrente do Banco do Brasil de R\$ 15.000,00 (20/03/2001), 40.000,00 (20/03/2001) e 201.349,37 (22/03/2001) que aparecem com histórico de transferência, o contribuinte justifica com um depósito feito pela Pioneer Sementes (fls. 1.530).

Assim, os valores acima têm origem nas compras e vendas entre o recorrente e seus clientes, não se referindo a transferências entre as contas correntes do contribuinte.

No tocante ao item 2 da diligência (existência de depósitos oriundos de liberação de empréstimos da atividade rural), concluímos:

- foram localizados 03 créditos nos valores de R\$ 102.900,00 (conta do Banco do Brasil, em 10/11/2000), R\$ 65.598,00 (conta do Banco do Brasil, em 29/01/2001) e R\$ 107.460,00 (conta do Banco do Brasil, em 12/02/2001) referentes à liquidação financeira da Cédula Pignoratícia Rural - CPR nº 11.051, da CPR nº 1001044 e da CPR nº 1001930, respectivamente. Na verdade, trata-se de CPR – cédulas de Produto Rural<sup>4</sup>.

Como resultado da diligência, comprovou-se a origem dos seguintes créditos:

- R\$ 102.900,00 – Banco do Brasil – 10/11/2000; R\$ 65.598,00 – Banco do Brasil – 29/01/2001; R\$ 107.460,00 – Banco do Brasil – 12/02/2001; R\$ 125.725,00 – Banco do Brasil – 02/03/2001; R\$ 15.000,00 – Banco do Brasil – 20/03/2001; R\$ 40.000,00 – Banco do Brasil – 20/03/2001; R\$ 201.349,37 – Banco do Brasil – 22/03/2001.

Como resultado do item 16 (fls. 1.158) das razões adicionais apresentadas pelo recorrente, tentou-se comprovar a origem dos seguintes valores:

- a) aviso de crédito de R\$ 30.000,00, no Banco do Brasil, em 23/03/2000, creditado por Caramuru Óleos Vegetais Ltda. (fls. 1.046, 1.511 e 1.512);
- b) depósitos nos valores de R\$ 11.263,00 (31/05/2000), R\$ 28.999,89 (10/11/2000) e R\$ 5.057,64 (10/11/2000) feitos por Sementes Selecta Ltda. (fls. 1.046, 1.047, 1.513 e 1.514). Juntou cópia dos recibos de depósito e acostou as notas fiscais comprobatórias da receita, estas emitidas entre 13/04 e 16/04/2000. Os depósitos montaram R\$ 45.320,53 e as notas fiscais R\$ 45.306,30;
- c) depósitos nos valores de R\$ 42.267,00 (23/04/2001 – fls. 1.048 e 1.584) e R\$ 152.500,00 (17/07/2001 – fls. 1.048 e 1.585) efetuados por Sementes Selecta Ltda.;
- d) avisos de crédito nos valores de R\$ 50.065,42 e R\$ 113.506,22, ambos feitos na data de 06/07/2001, tendo como depositante a empresa Caramuru Alimentos Ltda. (fls. 1.049, 1.618 e 1.619);
- e) depósito no valor de R\$ 15.000,00 (15/08/2001) feito pela empresa Broto Legal Imp. Exp. Ltda. (fls. 1.049, 1.620 e 1.621);
- f) depósito no valor de R\$ 27.780,00 (16/08/2001) feito pela empresa Broto Legal Imp. Exp. Ltda. (fls. 1.049, 1.622 a 1.625);

<sup>4</sup> A Cédula de Produto Rural é um instrumento privado de financiamento que pode ser emitida por um agricultor, cooperativa ou associação e significa uma obrigação de entrega futura do produto, na quantidade e qualidade previamente especificadas. A emissão pode ocorrer nas fases anterior, durante ou posterior ao plantio, permitindo ao produtor a obtenção de recursos no volume e no momento que achar mais apropriado.

g) os depósitos de R\$ 10.000,00 (13/08/2001), 3.000,00 (20/08/2001), R\$ 17.460, 50 (27/08/2001), R\$ 42.327,00 (03/09/2001), R\$ 14.453,64 (10/09/2001), R\$ 115.809,06 (14/09/2001), R\$ 29.310,94 (14/09/2001), R\$ 33.088,00 (17/09/2001), R\$ 30.114,00 (09/10/2001), R\$ 5.500,00 (06/11/2001), R\$ 7.817,40 (19/11/2001), R\$ 20.000,00 (20/11/2001), R\$ 20.000,00 (23/11/2001), R\$ 7.817,40 (27/11/2001) e R\$ 12.000,00 (07/12/2001) no montante total de R\$ 368.697,94 foram justificados como pagamentos da empresa Broto Legal Imp. Exp. Ltda.. Para tanto, o recorrente juntou os registros de pagamento gerados pela empresa (com datas de 15/08/2001 a 20/08/2001), uma espécie de borderô, e as notas fiscais avulsas de produtor rural emitidas pelo produtor rural, as quais montaram R\$ 368.690,50 (fls. 1.626 a 1.658). **Não há uma identidade entre os depósitos efetuados e os valores lançados nos borderôs, apesar dos valores totais serem parecidos.**

Reconhecem-se como depósitos com origem comprovada aqueles constantes das alíneas “a” a “f” acima, afastando a comprovação da alínea “g”, pois não há identidade entre os depósitos e os borderôs/notas fiscais.

**Entretanto, o fato de se comprovar a origem não implica, automaticamente, na exclusão dos valores das bases de cálculo da renda omitida pela presunção legal no tocante aos depósitos antes não comprovados.**

E a razão para isso é muito simples. Caso durante a autuação o contribuinte tivesse comprovado a origem dos valores, o AFRFB faria a competente exclusão do rol dos depósitos não comprovados, porém iria verificar se os rendimentos tinham sido oferecidos à tributação. Essa é a inteligência do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

*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 omissis.*

*§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.*

*(...) (grifei)*

Nestes autos não há nenhum registro que indique que os depósitos com origem comprovada nesta fase recursal tenham sido tributados. Pelo contrário. O recorrente estava omissa da entrega das DIRPF – exercícios 2001 e 2002, fazendo a entrega das declarações somente após regularmente intimado pela fiscalização. **Assim, o recorrente não ofereceu à**

**tributação quaisquer das receitas auferidas na atividade rural nos anos-calendário 2000 e 2001.**

Considerando que o recorrente não apresentou o conjunto de suas receitas e despesas da atividade rural na fase da formação deste processo administrativo fiscal, no tocante aos anos-calendário 2000 e 2001, socorreu-se a fiscalização dos valores lançados nas contas-correntes do contribuinte para submeter o conjunto de suas receitas à imposição fiscal.

Nesta instância recursal não pode o recorrente comprovar a origem dos depósitos bancários referente às receitas da atividade rural, as quais não foram oferecidas à tributação, e assim fugir da tributação a todos imposta.

Dessa forma, é de se manter sob a incidência do imposto de renda as receitas decorrentes dos depósitos bancários outrora não comprovados.

Entretanto, apesar de omissa quanto à entrega das declarações de imposto de renda dos anos acima, todo o conjunto probatório dos autos claramente indica que os rendimentos do recorrente se originaram das atividades rurais. Em todos os anos em debate no presente processo administrativo fiscal, anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003, não há um único registro de rendimentos oriundos de atividades diferentes das agropastoris.

A tributação dos rendimentos omitidos oriundos de depósitos bancários de origem não comprovada, quando o sujeito passivo, comprovadamente, somente milita na atividade rural, vem sofrendo uma mitigação no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Começa-se a construir uma jurisprudência administrativa que tem entendido que nesses casos somente deve ser oferecido à tributação um percentual de 20% das receitas, na forma da Lei nº 8.023/90. Para tanto, veja-se a ementa do Acórdão nº 104-20.775, sessão de 16/05/2005, relator o conselheiro Nelson Mallmann:

(...).

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

*OMISSÃO DE RECEITAS - RENDA ATIVIDADE RURAL - BASE DE CÁLCULO - Face à específica legislação atinente à atividade, respeitada a opção do contribuinte, a base de cálculo do imposto apurável em eventual omissão de receita da atividade rural limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta do ano-base.*

*LEI Nº 10.684/2003 (PAES - REFIS II) - PARCELAMENTO DE DÉBITOS CONFESSADOS RELATIVO A PERÍODOS DE APURAÇÃO OBJETO DE AÇÃO FISCAL NÃO CONCLUÍDOS DURANTE A VIGÊNCIA DA LEI - DÉBITOS CONFESSADOS DURANTE O PRAZO DA VIGÊNCIA DA LEI E ANTES DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO - O Programa Especial de*

*Parcelamento - PAES, instituído pela Lei nº. 10.684, de 30 de maio de 2003, abrange confissão de débitos com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, não declarados e ainda não confessados, relativos a tributos e contribuições correspondentes a períodos de apuração objeto de ação fiscal por parte da SRF não concluída no prazo da vigência da lei, independentemente de o devedor estar ou não obrigado à entrega de declaração específica. Assim, se a adesão ao Programa Especial de Parcelamento foi realizada dentro do prazo da vigência da lei e antes da lavratura do Auto de Infração, é de se excluir da base de cálculo da exigência o valor confessado, desde que este se refira à mesma matéria constante do lançamento.*

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS BANCÁRIOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos 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.**

**CONTRIBUINTE COM ÚNICA FONTE DE RENDIMENTOS - ATIVIDADE RURAL - COMPROVAÇÃO DA RECEITA -** *Pelas suas peculiaridades, os rendimentos da atividade rural gozam de tributação mais favorecida, devendo, a princípio, ser comprovados por nota fiscal de produtor. Entretanto, se o contribuinte somente declara rendimentos provenientes da atividade rural e o Fisco não prova que a omissão de rendimentos apurada tem origem em outra atividade, não procede a pretensão de deslocar o rendimento apurado para a tributação normal, sendo que nestes casos o valor a ser tributado deverá se limitar a vinte por cento da omissão apurada.*

(...)

(grifei)

Nessa mesma linha de entendimento, veja-se o Acórdão CSRF/04-00.487, sessão de 13 de dezembro de 2006, relator do voto vencedor o conselheiro Remis Almeida Estol, que restou assim ementado:

**ATIVIDADE RURAL - DEDICAÇÃO EXCLUSIVA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - TRIBUTAÇÃO -** *Identificada a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, via presunção legal, o contribuinte que se dedica exclusivamente à atividade rural fica submetido ao regime de tributação definido na Lei n.º 8.023/90, que limita a base de cálculo da incidência em 20% (vinte por cento) da omissão apurada.*

**Assim, como anteriormente informado, todas as provas dos autos indicam que as fontes de rendimentos do recorrente provêm da atividade rural. Vejam-se as declarações de rendimentos, as cédulas rurais comprobatórias de empréstimos rurais, o resumo de notas fiscais emitido pelo fisco estadual tendo o recorrente como emitente, levantamentos da fiscalização na mensuração do APD do ano-calendário de 2003, bem**

**como o levantamento de receitas e despesas do ano-calendário 2002 igualmente feito pela fiscalização. Tudo a indicar que o recorrente tem suas rendas provenientes exclusivamente da atividade rural.**

Por tudo, em uma abordagem que formalmente difere da propugnada pelos Acórdãos antes transcritos, porém que se iguala nos valores do imposto a serem exigidos, entendo que quando o contribuinte somente tem rendimentos provenientes da atividade rural, deve-se excluir da base de cálculo dos depósitos bancários de origem não comprovada um percentual de 80% das receitas omitidas. Assim, permanece hígida a autuação, em sua fundamentação legal, com a mera exclusão na base de cálculo do auto de infração de 80% dos valores originados dos depósitos bancários.

No tocante ao valor da liquidação das CPR n.ºs 11.051, R\$ 102.900,00 (conta do Banco do Brasil, em 10/11/2000), 1001044, R\$ 65.598,00 (conta do Banco do Brasil, em 29/01/2001), e 1001930, R\$ 107.460,00 (conta do Banco do Brasil, em 12/02/2001), estas devem ser consideradas no rol dos rendimentos omitidos, com a exclusão de 80% de seu valor, já que se tratam de receitas da atividade rural.

Devem-se, pois, excluir 80% da base de cálculo do imposto de renda lançado com base nos valores oriundos de depósitos bancários de origem não comprovada nos anos-calendário 2000 e 2001, independentemente de o recorrente ter revelado a origem de alguns dos depósitos originalmente não comprovados, pois, como amplamente demonstrado, o contribuinte nada tinha ofertado à tributação nos anos-calendário 2000 e 2001.

Por fim (item VI), o recorrente pugnou que "... do saldo dado como não comprovado, deve se ter deduzido todos os valores declarados (rendimentos tributados, isentos, não tributados e de tributação definitiva), os empréstimos obtidos (dívidas vinculadas à atividade rural) e os valores a serem lançados de ofício, como procedido quanto à receita de atividade rural não declarada à época e apurada nesse lançamento" (fls. 1.135 – grifos no original).

No tocante aos empréstimos obtidos, a autoridade autuante já informara que "não foram os mesmos relacionados, posto que no próprio extrato do Banco do Brasil já identificam tais valores sob a rubrica de empréstimos, razão pela qual não foi solicitada do contribuinte a comprovação de sua origem" (fls. 1.045).

Quanto aos valores declarados, essa pretensão não pode ser atendida, porque as declarações foram apresentadas em procedimento de ofício, e não foram utilizadas para se aquilatar as individualmente receitas e despesas da atividade rural. Tais declarações não são confissões, sendo meras peças informativas para o trabalho do auditor-fiscal.

Entretanto, assiste razão ao recorrente ao pugnar que seja excluído do lançamento o resultado tributável da atividade rural do ano-calendário 2001, no valor de R\$ 20.652,96 (fls. 17 e 1.068), que foi informado na DIRPF-exercício 2002 e que compôs o lançamento de ofício.

O valor acima foi extraído da DIRPF-exercício 2002, como resultado da diferença entre as receitas e despesas da atividade rural. Paralelamente, a fiscalização, a partir dos depósitos bancários, levantou toda as receitas omitidas em tal exercício e que, como sobejamente demonstrado, tiveram sua origem na atividade rural.

Dessa forma, considerando que as DIRPF-exercícios 2001 e 2002 não se prestam à confissão de dívida, pois apresentadas após intimação da fiscalização, e pelas provas juntadas aos autos, todas as receitas dos exercícios 2001 e 2002 estão alicerçadas pelos depósitos bancários de origem não comprovada, o valor de R\$ 20.652,96 (fls. 17 e 1.068) não deve compor a base de cálculo do lançamento do exercício 2002.

### APD do ANO-CALENDÁRIO 2003

No tocante a infração do ano-calendário 2003, a fiscalização apurou uma **receita da atividade rural** no montante de **R\$ 587.317,58** (fls. 1.058). Essa receita originou-se de pagamentos ao recorrente provenientes das empresas Sementes Selecta Ltda, no valor total de R\$ 91.385,40 (março/2003), Pantera Alimentos Ltda., no valor total de R\$ 483.932,18 (julho, setembro e outubro de 2003), e Pioneer Sementes Ltda., no valor total de R\$ 12.000,00 (dezembro de 2003). Para este mesmo ano-calendário de 2003, apurou-se uma **despesa total de R\$ 1.082.965,79** (fls. 1.062).

Considerando que a aplicação de recursos sobejava fortemente a principal fonte (receitas da atividade rural), caso não existissem outras fontes, como financiamentos ou recursos disponíveis no início do exercício, presentes indícios de excesso de aplicação sobre as fontes, a transparecer a ocorrência de APD no ano-calendário.

A fiscalização trilhou esse caminho e encontrou um APD total no ano-calendário de 2003 de R\$ 503.244,21, que originou um imposto apurado de R\$ 138.392,15 (fls. 1.069).

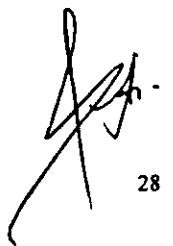
Na peça recursal original, o recorrente discordou da apuração do APD e apresentou outra apuração que indicou um APD nos meses de outubro e novembro de 2003, nos valores de R\$ 22.632,86 e R\$ 253.742,07, respectivamente. Pugnou para que fosse validado o demonstrativo de fls. 949 a 953 (posteriormente, no aditamento ao recurso voluntário, pleiteou a exoneração total do acréscimo patrimonial a descoberto).

O demonstrativo colacionado pelo contribuinte buscou excluir do rol de aplicações de recursos parcelas de empréstimos feitos a empresa Dez Ind. Com. Prod. Aliment. Ltda. e relacionou valores que deveriam compor o fluxo de caixa. Ocorre que foi o próprio contribuinte que trouxe a comprovação documental e contábil dos empréstimos à empresa Dez Ind. (fls. 1.019), não havendo reparo a fazer na apuração do APD da fiscalização neste ponto.

As demais questões trazidas pelo contribuinte, especificamente os adiantamentos feitos ao recorrente pela empresa Sementes Selecta Ltda., foram contempladas na apuração do APD da fiscalização de fls. 1.063 a 1.064.

O recorrente argumentou que eventual acréscimo patrimonial deveria ser calculado em bases anuais, diferentemente do procedimento da autoridade autuante, que o apurou mensalmente. Essa é o atual posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, como se depreende do Acórdão nº CSRF/04-00.262, sessão de 12 de junho de 2006, relatora a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, que restou assim ementado:

*IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL – APURAÇÃO ANUAL – No caso de rendimentos da atividade rural, o acréscimo patrimonial deve ser apurado de forma anual (art. 49 da Lei nº 7.713, de 1988, e Lei nº 8.023, de 1990).*



Efetivamente, a apuração do APD do ano-calendário 2003 foi feita mês a mês, o que não trouxe qualquer cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

Pelo contrário. O registro das receitas e despesas mês a mês facilitou a defesa do contribuinte, já que esse percebeu claramente os meses em que as aplicações excederam as fontes. Tanto assim o é, que o recorrente refez o demonstrativo, discordando do APD dos meses de agosto e setembro de 2003, concordando parcialmente com o valor apurado em outubro/2003 e acatando o valor de novembro de 2003.

Há, ainda, um ponto adicional de relevância capital.

Os resultados do APD apurado pela metodologia de fls. 1.058 a 1.066, que apurou APD nos meses agosto, setembro, outubro e novembro/2003, são iguais ao que seria apurado pela metodologia anual, exceto pela não consideração da sobra de recursos do mês de dezembro/2003. Vejamos.

O total das fontes do recorrente no ano-calendário 2003 (receitas da atividade rural + saldos bancários no início do exercício + financiamentos bancários + recebimento de empréstimos da empresa DEZ Ind. e Com. Ltda. + adiantamento de fornecedores) montou R\$ 2.771.903,76 (fls. 1.058, 1.063 a 1.066). Já o total das aplicações (despesas da atividade rural + saldos bancários no final do exercício + empréstimos a empresa DEZ Ind. e Com. Ltda. + aquisição de veículo + pagamento de financiamento agrícola + aumento de capital na empresa DEZ Ind. e Com. Ltda.) montou R\$ 3.218.168,18.

Assim, as aplicações excederam as fontes em R\$ 446.264,42. Acrescendo a sobra de recursos de dezembro/2003 (R\$ 57.979,79) ao excesso de aplicações, chegamos a R\$ 504.244,21. No auto de infração, apurou-se um APD de R\$ 503.244,21. A diferença de R\$ 1.000,00 foi decorrente de um erro na transcrição da receita de setembro de 2003, no valor de R\$ 102.630,54, que constou no fluxo como R\$ 103.630,54 (fls. 1.058 e 1.065).

Como se vê, utilizando a metodologia de apuração constante do auto de infração, com meras operações aritméticas de soma, chega-se ao APD apurado no auto de infração, o qual deve ser diminuído do sobra de recursos de dezembro/2003.

O APD apurado no auto de infração montou R\$ 503.244,21. Deste, deve ser diminuído a sobra de recursos de dezembro/2003, no valor de R\$ 57.979,79, remanescendo, ao final, R\$ 445.264,42.

Até este ponto, seria de se manter o APD calculado na autuação, diminuído da sobra de recursos de dezembro de 2003.

Acontece que não podemos silenciar no tocante à apresentação da documentação que complementou o recurso voluntário, acostada aos autos em 07/11/2006 (fls. 1.154).

Nesta documentação, o recorrente acostou as seguintes notas fiscais comprobatórias de receitas da atividade rural:

- 37 notas fiscais de entrada de produtos rurais emitidas em janeiro de 2003, 10 notas fiscais emitidas em fevereiro de 2003, 17 notas fiscais emitidas em março de 2003, todas pela empresa Pioneer Sementes Ltda.,

tendo como remetente o recorrente, nos valores de R\$ 40.753,30, R\$ 194.928,50 e R\$ 96.730,45, respectivamente (fls. 1.226 a 1.288);

- 11 notas fiscais de entrada de produtos rurais emitidas em abril de 2003 pela empresa Sementes Selecta Ltda., tendo como remetente o recorrente, no valor de R\$ 165.885,82 (fls. 1.289 a 1.299);
- uma nota fiscal avulsa emitida pelo recorrente em setembro de 2003, com mercadorias destinada ao comprador Pantera Alimentos Ltda., no valor de R\$ 26.125,00 (fls. 1.300).

As notas fiscais de entrada acima estão resumidas no demonstrativo de fls. 1.220 e 1.221, com um valor total de R\$ 524.423,07, com receitas nos meses de janeiro/2003 (Pioneer Sementes Ltda.), fevereiro/2003 (Pioneer Sementes Ltda.), março/2003 (Pioneer Sementes Ltda.), abril/2003 (Sementes Selecta Ltda.) e setembro/2003 (pantera Alimentos).

Já as receitas da atividade rural que foram consideradas no cálculo do APD pela fiscalização estão discriminadas no demonstrativo de fls. 1.058, constando receitas em março/2003 (Sementes Selecta Ltda.), julho/2003 (Pantera Alimentos Ltda.), setembro/2003 (Pantera Alimentos Ltda.), outubro/2003 (Pantera Alimentos Ltda.) e dezembro/2003 (Pioneer Alimentos Ltda.).

Confrontando os demonstrativos, percebe-se que todas as receitas trazidas no aditamento da peça recursal não foram consideradas no cálculo do APD pela fiscalização.

Ao final, o recorrente juntou aos autos um total de receitas da atividade rural no ano-calendário 2003 de R\$ 1.111.740,65.

Em sua declaração de renda, o recorrente confessou um valor total de receitas da atividade rural de R\$ 1.237.751,50 (fls. 30). Aqui, observa-se que as receitas brutas confessadas na declaração do ano-calendário 2003, mês a mês, não guardam sintonia com os levantamentos mensais do APD (fls. 1.058) e do aditamento (fls. 1.220 e 1.221). Isso poderia, em tese, vulnerar a idoneidade das notas fiscais trazidas no aditamento.

Porém, há um conjunto de indícios, além obviamente da higidez formal do documentário fiscal acostado extemporaneamente, que militam em favor da idoneidade da documentação trazida em 07/11/2006. Passamos a discriminá-los:

- pelos extratos emitidos pela Secretaria de Fazenda de Goiás referente aos anos de 2000 (fls. 1.171 a 1.189) e 2001 (fls. 1.190 a 1.218), há registros de notas fiscais tendo como remetente o recorrente, nos valores totais de R\$ 764.534,74 e 1.008.489,58, respectivamente, o que indica que os valores obtidos na atividade rural no ano-calendário 2003 e acostados aos autos são compatíveis com a atividade desenvolvida pelo recorrente;
- a fiscalização levantou um total de receitas da atividade rural no ano-calendário 2002 de R\$ 786.921,72 (fls. 1.050 a 1.052), sendo que registrou um total de R\$ 364.872,14 para a empresa Pioneer Sementes Ltda.. Na documentação trazida extemporaneamente para comprovar as

receitas da atividade rural de 2003, consta um total R\$ 332.412,25 em nome da empresa Pioneer Sementes Ltda.;

- as empresas compradoras da produção do recorrente que constam no aditamento, Pioneer Sementes Ltda., Sementes Selecta Ltda. e Pantera Alimentos Ltda., constam como adquirentes em anos precedentes.

Por tudo, devem-se acatar as notas fiscais que constam no aditamento como meio hábil a comprovar receitas da atividade rural no ano-calendário 2003 (fls. 1.219 a 1.300). Assim, restou comprovada uma receita de atividade rural total de R\$ 1.111.737,65. Ainda, pelo levantamento da fiscalização, comprovou-se uma despesa na atividade rural no ano-calendário 2003 de R\$ 1.082.965,79 (fls. 1.059 a 1.062), sendo passível de tributação a diferença entre receitas e as despesas (R\$ 28.771,86) ou a opção pelo arbitramento sobre a receita bruta.

Vê-se pela DIRPF-ano-calendário 2003 (fls. 30) que o recorrente optou pela tributação da diferença entre as receitas e despesas, ofertando na declaração um resultado tributável de R\$ 34.936,66, superior ao acima indicado.

No tocante ao APD, como antes informado, esse montou R\$ 446.264,42. As notas fiscais de entrada trazidas no aditamento montaram R\$ 524.423,07, valor suficiente para cancelar o acréscimo patrimonial a descoberto apontado pela fiscalização no ano-calendário 2003.

Em face do exposto, VOTO por REJEITAR as preliminares invocadas, e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, para:

- a. ano-calendário de 2000: excluir 80% da base de cálculo;
- b. ano-calendário de 2001: excluir da base de cálculo o valor de R\$ 20.652,96 e 80% do valor remanescente;
- c. ano-calendário de 2003: cancelar o acréscimo patrimonial a descoberto.

Sala das Sessões, em 22 de janeiro de 2008.

Giovanni Christian Nunes Campos

