



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

**Processo n°** 10120.011085/2008-12  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2102-002.209 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de julho de 2012  
**Matéria** Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF  
**Recorrente** ANTONIO LOURENCO PRIMO  
**Recorrida** Fazenda Nacional

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

Exercício: 2005

**NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

Não pode ser acolhida a arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa se foi adotado, pelo Fisco, critérios legal e normativo adequados no cálculo do tributo os quais foram descritos na autuação permitindo ao autuado compreender as acusações que lhe foram formuladas no auto de infração, de modo a desenvolver plenamente suas peças impugnatória e recursal.

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). INSTRUMENTO DE CONTROLE.**

O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS. RENDIMENTOS EXCLUSIVOS DA ATIVIDADE RURAL.**

Comprovado que o contribuinte somente tem rendimentos provenientes da atividade rural, deve-se tributar 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.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR parcial provimento ao recurso para excluir 80% da base de cálculo remanescente do acórdão recorrido. Vencidas as Conselheiras Núbia Matos Moura e Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

*Assinado digitalmente.*

Giovanni Christian Nunes Campos - Presidente.

*Assinado digitalmente.*

Rubens Maurício Carvalho - Relator.

EDITADO EM: 14/09/2012

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

## Relatório

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto de forma livre o relatório do acórdão da instância anterior de fls. 277 a 298:

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitido Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF (fls. 150/161), referente ao exercício 2005 ano-calendário 2004, por Auditor Fiscal da Receita Federal, da DRF/Goiânia-GO. Após a revisão da Declaração foram apurados os seguintes valores (fl. 150):

Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar	1.395.790,94
Multa de Ofício (passível de redução)	1.046.843,20
Juros de Mora (cálculo válido até 31/07/2008)	611.077,27
Total do Crédito Tributário	3.053.711,41

O lançamento acima foi decorrente da(s) seguinte(s) infração(ões):

**Depósitos Bancários de Origem não Comprovada.** Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas bancárias de sua titularidade, mantidas no Banco Bradesco S/A e no Banco do Brasil S/A, em relação aos quais o sujeito passivo, regulamente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Fato Gerador	Valor tributável ou Imposto	Multa
31/01/04	R\$ 324.590,58	75%
29/02/04	R\$ 438.994,20	75%
31/03/04	R\$ 536.381,97	75%
30/04/04	R\$ 467.204,00	75%
31/05/04	R\$ 295.697,53	75%
30/06/04	R\$ 383.774,48	75%
31/07/04	R\$ 495.843,69	75%
31/08/04	R\$ 276.647,00	75%
30/09/04	R\$ 387.941,85	75%
31/10/04	R\$ 250.854,00	75%
30/11/04	R\$ 434.958,30	75%
31/12/04	R\$ 789.924,18	75%

O contribuinte apresenta impugnação, protocolada em 22/10/2008 (fls.176/189), acompanhada da documentação, na qual, em síntese, expõe os motivos de fato e de direito que se seguem:

A intimação do lançamento foi feita aos 22.09.2008, findando-se o prazo para impugnação aos 22 de outubro de 2008. Portanto, tempestivo o presente recurso.

#### DOS FATOS

O Impugnante é pessoa simples, produtor rural e microempresário, que labuta com dificuldade nos rincões do Pará, tendo sempre se pautado pela honestidade e boa fé em seus negócios e obrigações fiscais. No entanto, por falta de adequada orientação técnica, outorgava a elaboração e entrega de suas declarações de imposto de renda a contador local, o qual cometeu muitos de erros de lançamento dos dados fiscais.

Também por falta de conhecimento e orientação, desconhecia as implicações de movimentar dinheiro de terceiros em suas contas correntes, realizando diuturnamente operações de venda de gado de terceiros que estavam em seu poder, repassando tais valores a seus titulares.

Ocorre que, na região onde o Impugnante exerce sua atividade rural, em propriedade arrendada, existem inúmeros assentamentos rurais e projetos de colonização feitos pelo Governo Federal, no qual existem muitos pequenos proprietários, que criam gado e plantam, sempre em pequenas quantidades.

Devido às dificuldades de deslocamento na região e às condições de pobreza destes assentamentos, o Impugnante tinha com os colonos, em 2004, acordo de parceria agrária verbal, sendo que, quando os mesmos precisavam vender alguma cabeça de gado, levavam a mesma para a propriedade do Impugnante, que, quanto o número de animais atingia uma quantidade suficiente para completar a carga de um ou mais caminhões, levava os animais ao frigorífico para abate, recebendo o valor da mercadoria e repassando aos colonos, mediante percentual do valor para cobrir suas despesas de manutenção e transporte do gado.

Cabe destacar que, por ser sócio de pequeno estabelecimento comercial de materiais de construção, muita vez o Impugnante descontava do valor a repassar aos colonos as mercadorias que estes encomendassem.

Também com o Frigorífico o Impugnante mantinha conhecimento e confiança, sendo que aquele fazia depósitos regulares na conta corrente do Impugnante, conforme suas disponibilidades de caixa.

Importa considerar que, na sua região, a maioria dos negócios era feita apenas de forma verbal, baseado na confiança e amizade existente entre as pessoas. Daí a dificuldade de produção de provas das alegações, passados tantos anos da ocorrência dos fatos geradores.

Assim, o lançamento fiscal em tela é totalmente improcedente, pois tributa valores que não são considerados renda do Impugnante, mas valores de terceiros que transitaram por sua conta corrente.

Entretanto, intimado a apresentar documentos fiscais, o Impugnante remeteu os documentos solicitados ao contador, que os entregou a advogado que prometera resolver o problema, sendo que este nada fez, expirando o prazo para a apresentação das justificativas devidas e, se não alertado a tempo, quase se esgotando o prazo de apresentação da presente Impugnação.

Deste modo, em face do longo tempo decorrido e da dificuldade de localizar os parceiros de outrora, assim como de identificar nos depósitos bancários e nos pagamentos realizados listados os efetivos depositantes e destinatários, o Impugnante apresenta os documentos que possui, requerendo, desde já, a autorização para demonstrar a realidade material do lançamento mediante novas provas a serem apresentadas posteriormente.

### **PRELIMINAR DE INSEGURANÇA JURÍDICA E CERCEAMENTO DE DEFESA**

Não deve prevalecer o lançamento de ofício em comento. Falta ao lançamento a devida segurança jurídica, pois a autoridade fiscal não enquadrou corretamente os dispositivos legais embasadores dos lançamentos.

O procedimento fiscal foi realizado com cerceamento do direito de ampla defesa, uma vez que foi realizado fora da Região Fiscal do Impugnante, sem a devida expedição de Ordem de Serviço pela Autoridade Competente. Quando foi realizada a notificação do sujeito passivo do lançamento fiscal, aos 22.09.2008, o processo fiscal contendo os documentos e relatórios que embasaram o crédito tributário lançado foi remetido pelo serviço de fiscalização da DRF-Goiânia-GO para a Seção de Arrecadação e Cobrança da DRF-Marabá-PA aos 08.10.2008, ou seja, no curso do prazo para apresentação de defesa, comprometendo o acesso do Impugnante aos autos do processo.

No caso em tela, o Auto de Infração foi tipificado de forma incompleta, gerando insegurança jurídica em relação à autuação, pois a Autoridade Fiscal não indicou o dispositivo legal correspondente ao lançamento, fazendo-o de forma indevida, ao citar apenas a norma infralegal que consolida a legislação (RIR), mas não indicando qual o dispositivo de lei que embasaria seu lançamento, o qual é a norma legal consolidada no RIR.

A princípio, cabe considerar que o RIR - Regulamento do Imposto de Renda, foi instituído pelo Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999, o qual não é norma legal, apreciada e votada pelo Legislativo, mas ato infralegal, expedido pelo Poder Executivo, com a finalidade de consolidar a legislação sobre a matéria.

Tanto assim é que os artigos do RIR fazem menção expressa da norma legal que os embasa, ao fim de cada dispositivo.

Por outro lado, há que considerar que o artigo do RIR citado (art. 849), além de inválido, para fins de enquadramento legal, não indica o inciso ou parágrafo do artigo citado que embasaria o lançamento, fazendo com que a defesa fique seriamente prejudicada, pois tem o Impugnante de "imaginar" qual seria a intenção do agente, correndo o risco de, não adentrando ao mérito, ver sua preliminar rejeitada e, discutindo o mérito, estar fazendo-o com base em norma tributária infralegal e diferente daquela devida.

Por fim, o Enquadramento legal faz referência a artigo de Medida Provisória que, ao tempo do fato gerador, de há muito já havia sido convertida em lei e, embora cite a lei de conversão, não determina especificamente o dispositivo legal desta que embasaria o lançamento.

Portanto, demonstrada a ausência ou insuficiência de tipificação legal do lançamento, com a errônea indicação do enquadramento legal, deve ser anulado o Auto de Infração, nos termos do art. 59,I do Decreto nº 70.235/72, pois gera o cerceamento do direito de ampla defesa e a conseqüente nulidade do Auto de Infração.

Transcreve jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes.

O procedimento de fiscalização foi formalizado por órgão da administração tributária que não o que jurisdiciona o domicílio fiscal do Impugnante.

Tal fato se deve, em parte, em razão de erro do sujeito passivo que, como antes informado, deixava suas declarações de renda a cargo de contador de sua cidade natal, o qual não alterou o domicílio fiscal do Impugnante nas declarações anteriores, continuando a informar endereço de Pires do Rio - GO.

No entanto, cabe destacar que, aos 28.04.2007, foi apresentada DIRPF/2007 pelo Impugnante, informando o endereço correto, sendo que o procedimento fiscal em tela só teve início aos 15.10.2007, como a lavratura do MPF.

Assim, considerando que o procedimento de cobrança de tributos é plenamente vinculado (art. 3º do CTN, *in fine*) e que a Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, estabelece:

*Art. 6º O MPF será emitido, observadas suas respectivas atribuições regimentais, pelas seguintes autoridades:*

*§ 2º A autorização para a realização de procedimento de fiscalização na jurisdição de outra Região Fiscal, mediante utilização de mão-de-obra subordinada ao Superintendente solicitante, dar-se-á por intermédio de Ordem de Serviço, ou ato equivalente, expedida pelas autoridades de que tratam os incisos I a III do caput, conforme o caso, a partir de solicitação fundamentada.*

*§ 3º Na hipótese do § 2º, a Superintendência de jurisdição do sujeito passivo emitirá o MPF-F, após a expedição da respectiva Ordem de Serviço, ou ato equivalente.*

*§ 4º Os procedimentos de fiscalização a serem realizados na jurisdição de outra unidade descentralizada subordinada à*

*mesma Região Fiscal, serão autorizados pelo respectivo Superintendente, ao qual caberá a emissão do MPF.*

Fica evidente que o procedimento fiscal em tela padece de vício insanável, pois no momento do início do procedimento fiscal a jurisdição fiscal do sujeito passivo era o da DRF de Marabá-PA, pertencente à 2ª Região Fiscal, sendo que a instauração do procedimento de fiscalização pela DRF/Goiânia dependeria, conforme estabelecido acima, de Ordem de Serviço de uma das Autoridades referidas nos incisos I a III do art. 6º, supracitado.

E, no presente caso, houve efetivo prejuízo do Impugnante, pois, fiscalizado por unidade fiscal localizada em outro Estado e Região que não a sua, o Impugnante teve de contratar advogado localizado em Goiânia, como provam os envelopes de correspondência anexos, dificultando a comunicação e a verificação do trabalho destes profissionais, o que resultou a falta de atendimento das requisições do Fisco.

De todo modo, o CTN estabelece que a atividade de cobrança do tributo é expressamente vinculada (art. 3º) e o procedimento de fiscalização e verificação das obrigações tributárias compõe esta atividade, devendo ser respeitado o disposto no art. acima transcrito, sob pena de invalidação de todo o procedimento fiscal.

Outra nulidade procedimental, esta mais ofensiva ainda do que a anterior, ocorreu nos presentes autos.

Acontece que, feita a notificação do lançamento pela Autoridade Fiscal de Goiânia, aos 22 de setembro de 2008, esta não aguardou o comparecimento do Impugnante à repartição fiscal, para ciência e vista dos autos, remetendo-o à DRF/Marabá aos 08 de outubro de 2008, sendo que os autos ainda não chegaram à Marabá até hoje, 22.10.2008, como faz prova o extrato do Comprot anexo .

Transcreve jurisprudência.

É patente a insegurança jurídica do presente Auto de Infração, cerceando o direito subjetivo do Impugnante de ampla defesa e de ter ciência dos documentos que embasam a exigência fiscal. Isto não foi feito no presente lançamento, determinando sua completa nulidade.

## **DO MÉRITO**

### **Da Omissão de Rendimentos**

A Autoridade fiscal apurou omissão de rendimentos no montante de R\$5.082.811,78, no ano-calendário de 2004. No entanto, uma simples avaliação do patrimônio do Impugnante é bastante para constatar a completa incompatibilidade entre a receita alegada como omitida e a situação patrimonial do mesmo, sendo inconcebível presumir que um rendimento desta magnitude se traduza em um patrimônio de umas poucas quotas sociais, um fusca, uma camioneta S-10 e um caminhão velho.

Tal realidade se traduz em uma prévia análise das planilhas elaboradas pela fiscalização, cópias anexas, que consolidam as entradas e saídas das contas correntes do Impugnante no período fiscalizado.

Pode-se perceber, claramente, que os valores de entrada e saída, em cada mês, são muito semelhantes, o que demonstra, claramente, que são, na verdade, valores pertencentes a terceiros ou, provavelmente, se referem a pagamento de aquisições de **gado ou despesas da atividade rural do Impugnante.**

Porém, somente uma análise detalhada de cada ingresso e cada saída poderá, efetivamente, demonstrar a realidade que sobressai da constatação acima, o que o tempo exíguo do prazo de contestação, agravado pela demora dos primeiros assistentes técnicos em atender às solicitações do cliente e à natural dificuldade de se defender em órgão da Receita Federal localizado em outro Estado da Federação, com certeza, não permitiram fazer.

Neste sentido, o Impugnante solicitou às instituições bancárias citadas os microfimes dos cheques compensados em suas contas correntes e a identificação dos destinatários e depositantes dos valores transferidos *on line*, mas, no entanto, tais informações não foram fornecidas, ainda, por tais instituições, e serão apresentadas antes do julgamento do presente recurso.

D'outra feita, assim como a RFB tem o poder de solicitar aos bancos os extratos de contas correntes do Impugnante, em flagrante quebra de seu sigilo bancário, poderia, igualmente, realizar diligência no sentido de solicitar a efetiva identificação dos depositantes e beneficiários dos valores creditados e debitados nas contas do Impugnante.

É o que se Requer.

De todo modo, a Autoridade Fiscal deve, na análise dos fatos geradores dos tributos, em que pese a previsão do art. 42 da Lei nº 9.430/96, reconhecer a existência de outros fatores relativos a estes fatos e, diante da evidente dúvida sobre a efetiva ocorrência dos fatos geradores da omissão de rendimentos ora apontada, aplicar o disposto no art. 112, II do CTN.

Tal dúvida é efetiva, pois demonstrada pelos ingressos e saídas semelhantes, mês a mês, nas contas correntes do Impugnante, o que demonstra, aparentemente, operações casadas de circulação de numerário pelas mesmas contas, sendo realidade que a grande maioria destes "rendimentos" nada mais são do que valores recebidos em nome de terceiros e imediatamente repassados, não se constituindo em renda tributável do Impugnante.

Portanto, deve ser anulado o Auto de Infração, por dúvida real na efetiva existência de renda tributável, em face da completa ausência de crescimento patrimonial do Impugnante no período de 2004 e anos posteriores.

#### **Da Atividade Rural do Impugnante**

Destaca que o Impugnante é produtor rural, como se observa de suas declarações de rendimentos, onde é preenchido o anexo da Atividade Rural.

Neste sentido, como acima alegado, mesmo que tais "rendimentos" pudessem ser considerados como omitidos (não são rendimentos), deveriam ser tributados como se fossem rendimentos da atividade rural e lançados com base na legislação especial que informa a atividade rural.

Neste sentido, cabe destacar que o Impugnante localizou em seus documentos Notas Fiscais do Frigorífico Industrial Eldorado Ltda (FRISAMA), CNPJ nº 04.792.861/0001-00, referente à entrada de várias partidas de gado entregues ao Frigorífico pelo Impugnante,

Tais Notas Fiscais estão assim configuradas, sendo que os pagamentos a eles referentes foram feitos pelo Frigorífico em valores parcelados, conforme consta dos

extratos bancários constantes dos autos e que serão devidamente identificados com a resposta dada pelos bancos:

Operação	Nº Nota Fiscal	Data	QTD Cabeças	Valor
Compra p/ Industrialização	005951	25.04.200	200	250.000,00
Compra p/ Industrialização	007291	28.06.200	200	250.000,00
Compra p/ Industrialização	007013	29.06.200	100	125.000,00
Compra p/ Industrialização	007500	18.07.200	100	125.000,00
Compra p/ Industrialização	007398	28.07.200	100	125.000,00
Compra p/ Industrialização	009574	11.11.200	100	125.000,00
Total				1.000.000,0

É certo que estas não são os únicos documentos fiscais que embasam os rendimentos ditos "omitidos" pela Fiscalização, sendo os demais serão apresentados assim que obtidos, mas, por si, já demonstram que tais rendimentos não devem ser tributados diretamente na Tabela Progressiva, mas apurados como rendimentos da atividade rural do Impugnante.

Outra evidência neste sentido é dada pelas Fichas de Controle do Rebanho, para fins de controle sanitário, da Agência de Defesa Agropecuária do Estado do Pará (ADEPARA), cópias anexas, apontando 1480 cabeças vacinadas em junho de 2004 e 1400 cabeças em novembro de 2004.

De se ressaltar que no final do ano o contador do Impugnante informou um saldo de 212 cabeças no imóvel rural do Impugnante, sendo que tal informação não está correta, uma vez que as DIRPF feitas não expressam a verdade material do lançamento, como demonstram os comprovantes de vacina.

Por fim, prova definitiva do exercício da atividade rural do Impugnante e de que as alegadas omissões de rendimento são decorrentes da venda de gado feita em nome do Impugnante por parceria com terceiros é encontrada nas anexas Guias de Transporte Agropecuário - GTA, expedidas pela Secretaria de Estado da Fazenda do Pará, tanto de remessas do Impugnante para Frigoríficos e terceiros, como recebimento deste mesmo gado de terceiros, sendo mais uma evidência de que sua movimentação financeira nada mais é do que o recebimento de gado de terceiros para serem vendidos em lotes maiores para os frigoríficos e outros criadores.

De todo modo, mesmo que não aceito o argumento de venda em nome de terceiros, tal movimentação financeira deve ser tributada exclusivamente como receita da atividade rural, aplicando o arbitramento do resultado, conforme autoriza a legislação de regência (Lei nº 8.023/90), que estabelece:

*Art. 5º A opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base.*

*Parágrafo único. A falta de escrituração prevista nos incisos II e III do art. 3º implicará o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-base.*

Do exposto, caso não acolhidas as alegações anteriores, devem os recursos ditos como "omitidos" ser tributados como rendimento da atividade rural do Impugnante, arbitrando-se o resultado nos termos do art. 5º e § único da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990.

## DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, requer aos Nobres Julgadores, seja a presente impugnação conhecida, por tempestiva, para:

1) Em preliminar, anular o Auto de infração, pela ocorrência do cerceamento do direito de ampla defesa da Impugnante e erro de procedimento de cobrança, em razão de:

- Erro insanável de enquadramento legal das infrações apontadas, conforme demonstrado, apontando norma infralegal (ao contrário do que dispõe o PAF), além de não especificar os incisos e §§ relativos ao lançamento e citar MP de há muito convertida em lei;
- Alternativamente, erro insanável do procedimento de exigência do crédito tributável, pela instauração do procedimento por órgão que não o da jurisdição do domicílio fiscal do Impugnante, no momento de autorização do MPF, violando o disposto no art. 3º do CTN, *in fine*, bem como o disposto no art. 6º, § 2º da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007;
- Ainda de forma alternativa e sucessiva, erro insanável no procedimento fiscal, em razão de falta de disponibilidade dos autos do processo administrativo no órgão autuante, assim como no órgão de jurisdição do domicílio do Impugnante durante o prazo de impugnação;

2) Caso assim não entenda a Autoridade Julgadora, seja restabelecido o prazo de impugnação, disponibilizando vistas ao processo na DRF/GOI, pelo prazo de 30 dias a contar da data de ciência da decisão ora requerida;

3) No mérito, caso não acatadas as preliminares acima colocadas, improcedência total do lançamento, pois eivado de vícios e ilegalidades, bem como contrário ao entendimento do Egrégio Conselho de Contribuintes, em especial quanto:

- A inexistência de base legal para realizar o lançamento, demonstrada a absurda incompatibilidade entre a movimentação financeira do Impugnante e sua evolução patrimonial, bem como a evidência de que os valores ingressantes são similares às saídas, evidenciando a transição de recursos de terceiros;
- Alternativamente, o reconhecimento de que tais depósitos são decorrentes de negócios intermediados pelo Impugnante, sendo que, neste caso, as provas documentais de tais operações serão juntadas assim que obtidas;
- Ainda de forma alternativa e sucessiva, caso não acatados os pedidos anteriores, o reconhecimento de que tais valores são decorrentes da atividade rural do Impugnante e devem ser tributados na forma prevista no art. 5º, § único da Lei nº 8.023/90;

Obs.: Observou-se, nos autos, que o contribuinte fora cientificado do Termo de Intimação Fiscal nº 342/2008, no dia 22/09/2008, em seu domicílio fiscal eleito (Canaã dos Carajás – PA). Contudo, a partir dos documentos de folhas 165, 174/176, verificou-se que os autos estavam em trânsito de Goiânia – GO para aquela localidade no dia 08/10/2008, ou seja, quando estava em curso o prazo para pagamento ou impugnação.

Entendendo que apesar da ciência adequada do Auto de Infração, no domicílio fiscal eleito, da impugnação tempestiva e do ateste de que o contribuinte já solicitara cópia do processo, em 04/11/2008 (após o prazo legal para impugnação, fls. 171/172), é hipoteticamente possível que, no(s) dia(s) do deslocamento dos autos de uma localidade para outra, tenha ocorrido a solicitação de vistas do processo.

Compulsando os autos, verificou-se também não haver prova documental que permitisse elucidar a questão de requisição de vistas durante esse período de trânsito, tão-somente a alegação do contribuinte de que isso lhe prejudicaria.

Assim sendo, diante desse fato que, em tese, dificultaria ou mesmo reduziria o tempo disponível para preparar a sua defesa, o processo retornou para que fosse novamente cientificado o contribuinte, no domicílio fiscal por ele eleito, ficando à sua disposição, integralmente, conforme o solicitado, bem como houve a reabertura do prazo legal para impugnação, inclusive com a possibilidade de aditar novas razões de defesa e anexar outros documentos a ela necessários.

É o relatório.

Diante desses fatos, das alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, o órgão julgador de primeiro grau, ao apreciar o litígio, em votação unânime, não acatou as preliminares arguidas e no mérito, julgou procedente o lançamento, mantendo o crédito consignado no auto de infração, considerando que os argumentos da recorrente não foram acompanhados de provas suficientes, especialmente a ausência de comprovação dos depósitos de maneira individualizada, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

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

*Exercício: 2005*

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO.**

*A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular das contas bancárias ou o real beneficiário dos depósitos, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos.*

**JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.**

*A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, não podendo o contribuinte apresentá-la em outro momento, a menos que ou demonstre motivo de força maior, ou se refira a fato ou direito superveniente, ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de fls. 306 a 315, ratificando os argumentos de fato e de direito expendidos em sua impugnação e requerendo pelo provimento ao recurso e cancelamento da exigência, cujo conteúdo se resume no seguinte:

- 1) preliminar, reformar o acórdão recorrido e anular o Auto de infração, pela ocorrência do cerceamento do direito de ampla defesa do Recorrente, em razão de:
  - a. Erro insanável de enquadramento legal das infrações apontadas, conforme demonstrado, apontando norma infralegal (ao contrário do que dispõe o PAF), além de não especificar os incisos e §§ relativos ao lançamento e citar MP de há muito convertida em lei;
  - b. Alternativamente, erro insanável do procedimento de exigência do crédito tributável, pela instauração do procedimento por órgão que não o da jurisdição do domicílio fiscal do Impugnante, no momento de autorização do MPF, violando o disposto no art. 3º do CTN, in fine, bem como o disposto no art. 6º, § 2º da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007;
- 2) No mérito, caso não acatadas as preliminares acima colocadas, seja declarada a improcedência total do lançamento, pois contrário realidade material dos fatos e em confronto com os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, bem como contrário ao entendimento do Egrégio Conselho de Contribuintes, em especial quanto:
  - a. A. inexistência de base legal para realizar o lançamento, demonstrada a absurda incompatibilidade entre a movimentação financeira do Recorrente e sua evolução patrimonial, evidenciando a transição de recursos de terceiros ou a existência de operações de compra e venda de gado, não se constituindo em acréscimo patrimonial tributável, como fez o auto de infração;
  - b. De forma sucessiva, nulidade do lançamento em face do erro de lançamento, ao considerar os rendimentos ditos omitidos como receitas da pessoa física e não da atividade rural, como claramente provado;
  - c. Ainda de forma alternativa e sucessiva, caso não acatados os pedidos anteriores, o reconhecimento de que tais valores são decorrentes da atividade rural do Recorrente e devem ser tributados na forma prevista no art. 5º, § único da Lei nº 8.023/90;

Dando prosseguimento ao processo este foi encaminhado para o julgamento de segunda instância administrativa.

É O RELATÓRIO.

## Voto

Conselheiro Rubens Maurício Carvalho.

ADMISSIBILIDADE

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim sendo, dele conheço.

PRELIMINARES

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Em sede de recurso, o contribuinte repetiu as preliminares apresentadas na impugnação sem novos elementos para contestar os argumentos utilizados pelo relator do voto do acórdão da DRJ.

De outro lado, acórdão recorrido, foi minucioso acerca da impossibilidade legal e fática para que seja aceita a tese da defesa de nulidade do lançamento, conforme se vê nos seguintes excertos do julgado de primeira instância que transcrevo livremente:

(...)

#### **Tipificação ou Enquadramento Legal**

O próprio impugnante demonstra conhecer o conceito desse ato administrativo, cuja competência é do Presidente da República, entretanto, parece demonstrar que não se deu ao trabalho de consultar o dispositivo apontado no Auto de Infração (art. 849 do RIR/1999). Caso o fizesse, observaria que, ao final do texto, está apontada explicitamente a norma que está regulamentando, bem como o artigo correspondente, isto é, Lei nº 9.430/1996, art. 42.

Ambos, o Decreto e Norma que é regulamentada por aquele ato normativo estão intimamente ligados. Não é demais dizer que não há qualquer decretação de ilegalidade do Decreto ora em análise, inquinando-o como contrário à norma regulamentada ou que foi além do nela disposto.

Ora, se esse ato administrativo, regulamenta, explica, detalha a aplicação de determinada norma, explicitada flagrantemente em seu bojo, naturalmente, a sua indicação é, por óbvio, a da lei que o sustenta. Mais ainda, facilita-se prontamente o entendimento do dispositivo legal infringido, já que ali está o seu detalhamento.

Quanto à alegação de que foi citada Medida Provisória, *ipsis litteris*, “que há muito já havia sido convertida em lei e, embora cite a lei de conversão, não determina especificamente o dispositivo legal desta que embasaria o lançamento”, mais uma vez demonstra o impugnante que não verificou, de forma minudente, o Auto de Infração, muito menos as duas normas. Se assim o fizesse, observaria que o Auditor Fiscal não somente após, claramente, o dispositivo legal: art. 1º, mas explicou que esse dispositivo, originalmente contido na convertida MP nº 22/2002, encontra-se na Lei 10.451/2002 (fl. 156).

Assim, não prevalece a alegação de nulidade. Fica ultrapassada a preliminar por ausência ou insuficiência de tipificação legal, não ocorrendo cerceamento de defesa.

#### **Procedimento fiscal foi realizado fora da Região Fiscal do contribuinte**

De plano, cumpre deixar em destaque que o domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, quando do início da ação fiscal, localizava-se na R. Benedito Gonçalves de Araújo, 128, Centro, Pires do Rio, GO, CEP 75.200-000 (fls. 259/261).

Dito isso, compulsando os autos, bem como as informações constantes das bases de dados da Receita Federal do Brasil – RFB, verifica-se que a Autoridade Fiscal competente, o Delegado da Receita Federal do Brasil, DRF-Goiânia, não somente determinou o início do procedimento fiscal, em conformidade com a legislação tributária, inclusive mencionada no bojo do MPF-F, mas também todas as Intimações, MPE-F, Termos, Auto de Infração, enfim, todos os documentos

pertinentes foram encaminhados ao domicílio fiscal eleito pelo contribuinte (fls. 05, 119, 259/262).

A afirmação de que o alterou, através da DIRPF 2007, em 28/04/2007, não procede, pois se verifica que não informou à Receita Federal do Brasil, assinalando quadro obrigatório em sua Declaração, de que o endereço era diferente do anterior (fls. 271/275). Tal erro, por parte do contribuinte, operaria apenas em seu prejuízo. Contudo, apesar de tão-somente em 09/05/2008 efetivamente alterar o seu domicílio fiscal para a cidade de Canaã dos Carajás-PA, fato imediatamente identificado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável (fls. 06 e 165), também lhe foram enviados para esse endereço o Termo de Intimação Fiscal 310/2008, bem como o Auto de Infração (fls. 131/132 e 161/162).

Destaque-se que, em todas as ocasiões, seja no domicílio anterior, no Estado de Goiás, seja no Pará, houve o recebimento e a confirmação da ciência dos documentos encaminhados, por meio das cópias dos Avisos de Recebimento-AR, apostos nas folhas supracitadas.

Na autuação, adotou-se o critério legal e normativo de apuração do tributo e não é crível que a contribuinte possa não ter entendido os procedimentos adotados e as provas que deveriam ser produzidas por ele.

Da análise dos autos, verifica-se que o interessado foi intimado em diversas vezes, v.g. fl. 118 e 131, a apresentar documentação comprobatória da origem dos seus depósitos e com base nos documentos e provas trazidos aos autos fez-se o lançamento.

Ainda, ao contribuinte foi dada oportunidade em todas as fases processuais de julgamento administrativo, de primeira e segunda instância, condições necessárias para apresentar provas das suas alegações.

Sendo assim, tendo sido facultado ao interessado o pleno exercício do contraditório e ampla defesa, que lhes são assegurados pelo art. 5.º, inciso LVI, da Constituição, inexistente o alegado cerceamento, muito menos de se requerer qualquer nulidade por essa razão.

Coaduno-me aos entendimentos esposados acima e rejeito, portanto, as preliminares indicadas.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). INSTRUMENTO DE CONTROLE.

O entendimento consolidado neste Conselho de Contribuintes é de que o MPF constitui-se um instrumento de controle da administração tributária. A falta deste ou vícios em sua emissão/prorrogação não traz qualquer prejuízo ao processo administrativo fiscal, tampouco se trata de um vício formal passível de correção, quando muito seriam faltas funcionais, sujeita a penalidades administrativas ao servidor.

Nesse sentido destaca-se o seguinte julgado, dentre outros:

*“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF Nº 1.265/99. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma*

*infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. A Portaria SRF nº 1.265/99 estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF mero instrumento de controle administrativo da atividade fiscal. EXIGÊNCIA FISCAL. FORMALIZAÇÃO. Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem nos arts. 7º, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem.” (Acórdão nº 203-08.483 de 16/10/2002).*

Afasto, pois, essa alegação de nulidade.

#### MÉRITO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Tratamos no o presente Recurso de Depósitos Bancários remanescentes do acórdão recorrido nos seguintes valores como mostra o Auto de Infração e reproduzimos a seguir:

Fato Gerador	Valor tributável ou Imposto	Multa
31/01/04	R\$ 324.590,58	75%
29/02/04	R\$ 438.994,20	75%
31/03/04	R\$ 536.381,97	75%
30/04/04	R\$ 467.204,00	75%
31/05/04	R\$ 295.697,53	75%
30/06/04	R\$ 383.774,48	75%
31/07/04	R\$ 495.843,69	75%
31/08/04	R\$ 276.647,00	75%
30/09/04	R\$ 387.941,85	75%
31/10/04	R\$ 250.854,00	75%
30/11/04	R\$ 434.958,30	75%
31/12/04	R\$ 789.924,18	75%

Auditados os extratos bancários, a autoridade compilou todos os créditos bancários cuja origem não foi comprovada e intimou o contribuinte a indicar as suas respectivas fontes. Por sua vez, o contribuinte poderia ter demonstrado as respectivas origens dos recursos até no curso desse contencioso fiscal, contudo, não o fez demonstrando apenas que alguns valores guardam liame com a sua atividade de produtor agropecuário.

Importante observar que dos depósitos remanescentes o contribuinte não atacou as omissões de forma individual, demonstrando de forma inequívoca, quaisquer valores que tenham sido transportados equivocadamente ou erros de cálculo.

Ressalto que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 obriga o contribuinte a comprovar a origem dos depósitos bancários, de forma individualizada, sob pena deles serem presumidos como rendimentos omitidos.

É inconteste nos autos que o Recorrente não identificou em nenhum momento de forma individualizada a origem dos depósitos.

De outro lado, está patente que a atividade do contribuinte é a de Produtor Rural na exploração agropecuária, como indicado à Procuração de fl. 10, DIRPF, fls. 145 a 149, notas fiscais de fls. 240 a 251, Fichas de Vacinação 253/254 e que pela compatibilidade dos números de cabeças de gado pertencentes ao contribuintes, entendo que as Receitas decorrente da atividade agropecuária são na verdade a origem dos depósitos que deram origem ao lançamento.

Além disso, do que consta nos autos não há qualquer outro indício que haveria qualquer outra atividade comercial exercida pelo recorrente senão a de pecuarista.

Nesse sentido, entendo que as receitas objeto desse recurso lançadas como omissão decorrente de depósitos bancários não identificados, estão sim identificados como decorrentes da atividade rural do interessado e assim deveriam ter sido lançados, na razão de 20% da receita bruta, RIR/99, art.60, § 2.º.

Da mesma forma entendeu o julgador Giovanni Christian Nunes Campos, no Acórdão 106-16.716, de 22 de janeiro de 2008:

(...) 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 nºs 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.

#### CONCLUSÃO

Pelo exposto, VOTO PELO PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO, para excluir 80% da base de cálculo remanescente do acórdão recorrido.

Processo nº 10120.011085/2008-12  
Acórdão n.º **2102-002.209**

**S2-C1T2**  
Fl. 25

---

*Assinado digitalmente.*

Rubens Maurício Carvalho - Relator.

CÓPIA