



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº	10166.011842/2003-17
Recurso nº	148.587 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex.: 1999
Acórdão nº	102-49.464
Sessão de	17 de dezembro de 2008
Recorrente	PAULO SÉRGIO PACHECO
Recorrida	3ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

**DECADÊNCIA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRAZO
CONTADO DE FORMA MENSAL - INAPLICABILIDADE.**

Da interpretação sistêmica dos artigos 8º, 9º e 10º da Lei nº 8.134, de 1990; artigo 3º, parágrafo único e artigos 4º; 8º e 10º da Lei nº 9.250, de 1995 e do artigo 42, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, conclui-se que a base de cálculo do imposto de renda é a soma anual dos valores apurados mensalmente. Não há antinomia entre uma norma estabelecer que os valores consideram-se recebidos no mês em que houver o crédito pela instituição financeira e outra norma considerar que a base de cálculo constitui-se da soma dos valores recebidos em cada um dos meses do ano-calendário. O que é necessário é que se tenha presente que na apuração da base de cálculo deve, quando for o caso, se efetuar as deduções previstas no artigo 4º da Lei nº 9.250, de 1995.

Preliminar Rejeitada.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS -
CONTRIBUINTE QUE EXERCE SOMENTE ATIVIDADES
LIGADAS AO MEIO RURAL - INEXISTÊNCIA DE
INDÍCIOS DE OUTRA FONTE DE RENDIMENTOS -
OMISSÃO QUE NÃO PODE SER TRIBUTADA COMO
DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO JUSTIFICADOS.**

- Sempre que o fiscalizado alegar que os depósitos bancários são provenientes de determinada origem, caso a fiscalização não considerar suficiente a justificativa, tem ela a obrigação de diligenciar junto a quem emitiu os cheques ou ordens de pagamento creditado na conta bancária para que este esclareça

qual o negócio jurídico que justificou a transferência do crédito feita em favor do fiscalizado.

- Se o contribuinte declara e apresenta elementos de prova de que seus rendimentos são provenientes da atividade rural e o Fisco não demonstra que a omissão apurada tem origem em outra atividade, a tributação deve dar-se na forma do artigo 18 da Lei nº 9.250, de 1996. Em tais casos, a falta de escrituração deve implicar em arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta (Inteligência do art. 18, § 2º, da Lei nº 9.250, de 1996).

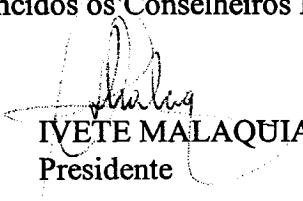
**LANÇAMENTO - MATERIA TRIBUTÁVEL -
IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO EM GRAU DE
RECURSO.**

No caso dos autos em que o lançamento foi efetuado com base em depósitos bancários não justificados, cuja regra-matriz de incidência tributária é o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em se concluindo, durante a instrução processual, que se tratam de rendimentos provenientes da atividade rural, não pode o Conselho de Contribuintes tributá-los como sendo omissão da atividade rural. Se assim procedesse estaria fazendo exigência com base em nova matéria tributável e em regra-matriz diferente daquela que constou do lançamento. Tal procedimento importaria em novo lançamento que teria por base novos fatos e nova regra-matriz de exigência tributária.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Núbia Matos Moura e Eduardo Tadeu Farah.


IVETE MALAKIÁS PESSOA MONTEIRO
Presidente


MOÍSES GIACOMELLI NUNES DA SILVA
Relator

FORMALIZADO EM: 30 OUT 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Alexandre Naoki Nishioka e Vanessa Pereira Rodrigues Domene.

Relatório

Conforme Relatório de fls. 233 a 235, o qual estou adotando, contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF (fls. 236/249), exercício 1999, ano-calendário 1998, pela AFRF Rosa Maria F. L. de Oliveira, matrícula nº 19.065, da DRF/Brasília/DF. O autuado teve ciência do lançamento em 05/11/2003, conforme Aviso de Recebimento de fls. 253. O valor do crédito tributário apurado está assim constituído (fls. 236): (em Reais)

Imposto	101.078,77
Juros de Mora (cálculo até 30/09/2003)	80.377,83
Multa Proporcional (passível de redução)	75.809,07
Total do Crédito Tributário	257.265,67

O referido lançamento teve origem na constatação da seguinte infração:

Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários não Comprovados – omissão de rendimentos proveniente de valores creditados nas contas de depósito nºs. 4.647-8 e 12.715-3, na agência 01004, do Banco Itaú S/A, no montante de R\$ 383.268,29, durante o ano-calendário de 1998, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Enquadramento legal: art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996; art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997 e art. 21 da Lei nº 9.532, de 1997.

O exame da movimentação financeira foi possibilitado por decisão judicial de quebra do sigilo bancário do autuado (fls. 30/32), requerida pelo Ministério Público Federal nos autos do processo nº 2000.34.00.046666-7, em curso na 10ª Vara Federal de Brasília.

Durante a ação fiscal, o contribuinte foi intimado, mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 1 (fls. 02/08) e o Termo de Intimação de fls. 76/82, a comprovar, respectivamente, a entrega da DIRPF/1999 e a origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias, bem como comprovar a sua atividade profissional. Em resposta aos Termos, afirmou que os valores eram provenientes das atividades profissionais de negociante de gado e gerente de fazenda, sendo que os depósitos feitos em uma das contas eram provenientes de seu irmão, o Sr. Antônio Augusto Pacheco, proprietário da Fazenda Água Doce. Os valores repassados pelo irmão foram utilizados para cuidar da citada propriedade rural. Informa, ainda, que não obteve lucro no período e, por tal razão, não apresentou Declaração de Ajuste Anual.

A fiscalização efetuou o lançamento de ofício, apurando omissão de rendimentos, de acordo com detalhamento contido nos Demonstrativos em anexo ao auto de infração (fls. 242/247). Foram deduzidos, da totalidade dos créditos efetuados, os valores referentes aos depósitos feitos pelo irmão do contribuinte, o Sr. Antônio Augusto Pacheco.

Em 05/12/2003, o autuado impugnou o lançamento em petição de fls. 262/280, alegando, resumidamente, o quanto segue:

Preliminares

Irregularidade na Emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF

O contribuinte alega que o Delegado da Receita Federal em Brasília não era a autoridade competente para emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, pois era jurisdicionado de outra unidade descentralizada na mesma Região Fiscal, caso em que o MPF deveria ser emitido pelo Superintendente Regional.

Assevera que o vício de incompetência da autoridade que praticou o ato determinando no início da ação fiscal torna nulo o lançamento. Em seguida, tece considerações a respeito da validade dos atos jurídicos e dos tipos de nulidade que atingem tais atos, para concluir que a nulidade que atingiu o lançamento configura-se como absoluta e não pode ser convalidada, devido à competência da autoridade emitente do MPF ser exclusiva e em razão da matéria.

A matéria infringida está disciplinada nos seguintes dispositivos legais: art. 196 do Código Tributário Nacional – CTN; art. 2º do Decreto nº 3.724, de 2001 e Portaria SRF nº 3.007, de 2001.

Utilização Indevida de Informações Relativas à CPMF

Sustenta que tanto a quebra do sigilo bancário do impugnante quanto, o início da ação fiscal foram motivados por informações relativas à CPMF, conforme comprova a petição do Ministério Público Federal apresentada no processo judicial de quebra do sigilo bancário. Considerando a motivação do pedido, conclui que todo o procedimento fiscal posterior foi maculado e tornou-se inválido.

Alega que a utilização de dados relativos à CPMF só foi possível após a alteração instituída pela Lei nº 10.174, de 2001, que entrou em vigor em 10/01/2001. Anteriormente à sua vigência, que alterou o disposto no § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, não era permitido à SRF utilizar as informações contidas nos extratos bancários para lançar outros tributos e contribuições que não a CPMF.

Assim, como o fato gerador do tributo reporta-se ao ano-calendário de 1998, a alteração legal introduzida pela Lei nº 10.174, de 2001 não poderia retroagir para alcançá-lo e a prova obtida em desrespeito à lei vigente à época do fato gerador é ilícita.

Transcreve jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça sobre a impossibilidade da quebra de sigilo bancário com base em procedimento administrativo, admitindo-a somente em virtude de medida judicial. A respeito dos excertos transcritos, afirma que se tratam de interpretação integrada e sistemática que ajudam a definir o alcance dos dispositivos legais que embasam o lançamento.

Discorre, ainda, sobre os princípios da moralidade administrativa, prevista no art. 37 da Constituição Federal, e da segurança jurídica, bem assim de sua aplicação obrigatória ao Poder Público. No presente caso, entende que foram violados os princípios referidos na obtenção e utilização da CPMF.

Mérito

Na parte reservada ao mérito, faz ressalva à dificuldade em obter cópia integral dos autos, informando que não recebeu os anexos integrantes do processo e que houve demasiada demora da repartição fiscal em atender-lhe o pedido, configurando cerceamento ao direito de defesa.

Diz que a origem dos recursos está na atividade rural ou, mais exatamente, na administração da fazenda de seu irmão, logo a tributação deveria se dar conforme as regras específicas previstas para essa atividade.

Pedido

Por fim, requer seja declarada a nulidade em face da irregularidade na emissão do MPF e na utilização indevida de dados relativos à CPMF e, no mérito, solicita que, se válido o lançamento, sejam aplicados os arts. 57 e 60, §2º do RIR.

Diligência

Tendo em vista a alegação do contribuinte acerca da dificuldade em obter cópias do processo, o que teria lhe causado cerceamento ao direito de defesa, a DRJ decidiu pelo encaminhamento dos autos à DRF/Brasília/DF para as seguintes providências: a) informar se foi fornecida ao contribuinte cópia integral do processo, incluindo os anexos 01 a 10; b) em caso negativo, intimar o contribuinte a informar quais as cópias do processo que ainda deseja receber e tomar as providências cabíveis para a entrega das mesmas; e c) em qualquer dos casos, reabrir-lhe o prazo de defesa para manifestar-se.

Após ser intimado em 29/10/2004 (fl. 294), o contribuinte solicitou cópia do inteiro teor do processo (fls. 295/296) e, em 30/11/2004, aditou a impugnação em petição de fls. 300/303, juntando os documentos de fls. 304/319.

Aditamento à Impugnação

No aditamento à impugnação, o contribuinte reafirma os argumentos já apresentados e reprisa que desenvolve somente atividades rurais, conforme atestam os documentos de fls. 304, 305, 306 e 308, razão pela qual a tributação deve se dar nos termos dos artigos 57 e 60 do RIR.

A 3ª. Turma da DRJ julgou procedente o lançamento por meio do acórdão de fls. 321/331, que contém a seguinte ementa:

Ementa: INFORMAÇÕES RELATIVAS À CPMF – Com o advento da Lei nº 10.174, de 2001, resguardado o sigilo na forma da legislação aplicável, é legítima a utilização das informações sobre as movimentações financeiras relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo que resulte em lançamento de outros tributos, ainda que os fatos geradores tenham ocorrido antes da vigência da referida Lei.

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,

6

regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações

Intimado do acórdão em 21/09/2005 (fl. 334), em 21/10/2005 o contribuinte ingressou com o recurso de fls. 335 a 362, reiterando as alegações articuladas na impugnação e adicionando a elas novas alegações, assim sintetizadas:

EM PRELIMINAR:

(i) Da decadência.

Sustenta o recorrente que nos termos do quanto preceitua os artigos 1º a 3º e §§ e art. 8º, todos da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º a 4º da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 4º, 5º e 6º da Lei nº 8.383, de 1991, combinado com o artigo 6º e §§ da Lei nº 8.021, de 1990, em havendo suposta omissão de rendimentos, o procedimento fiscal deve considerar os fatos geradores, mês a mês para lavratura do auto de infração, motivo pelo qual a omissão dos rendimentos decorrente da variação patrimonial a descoberto apurada mensalmente deve ser tributada tomando-se por base o fato gerador do tributo ocorrido em cada mês do ano-calendário, razão pela qual, quando da notificação do lançamento, os valores relativos ao período de janeiro a outubro de 1998 já estavam decaídos.

(II) Da alegação de ilegitimidade e incompetência da autoridade administrativa.

Diz o recorrente que considerando que o início da ação fiscal deve ser precedida pelo MPF, segundo as disposições contidas no Decreto nº 3.724, de 2001, a preterição desta exigência macula o lançamento, determinando sua nulidade pela ocorrência de vício de incompetência da autoridade para a prática do ato que determinou o inicio da ação fiscal.

(III) impossibilidade de aplicação de forma retroativa da Lei nº 10.174, de 2001, para permitir a utilização dos dados da CPMF para a constituição de crédito tributário.

NO MÉRITO:

(IV) sustenta que teve sua defesa prejudicada, pois tendo solicitado cópias integral do processo, somente foi atendido em 02/12/2003, restando-lhe apenas 03 (três) dias para analisar a documentação e apresentar defesa.

(V) Diz o recorrente que é pessoa física que se dedica às atividades rurais e administra a fazenda de seu irmão, sendo que todas as suas atividades estão restritas a esse meio. O procedimento fiscal deveria se ater às determinações contidas no RIR, previstas para as atividades rurais, uma vez que, comprovadamente, não exerce quaisquer outras atividades.

(VI) Que o fato de não possuir escrituração contábil, destinada a apuração de resultado da atividade rural, justifica o arbitramento à razão de 20% da receita bruta do ano-base, conforme previsto no artigo 60, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda.

O recurso em pauta foi colocado na sessão de julgamento de 24 de janeiro de 2007. Na oportunidade, quando relatei, minha proposta era para que fosse examinado o mérito da matéria. Entretanto, no decorrer dos debates, a partir de colocações feitas pelo ilustre

Conselheiro Antônio José Praga de Souza, que integrava esta Câmara, entendeu o colegiado, em posição que acabei aderindo, pela necessidade de converter o julgamento em diligência para que a fiscalização realizasse as seguintes diligências:

- a) onde se localizava a propriedade utilizada pelo contribuinte para exercer sua atividade rural no ano de 1998?
- b) caso existente, se dita propriedade pertencia ao contribuinte ou, se arrendada, quem era o arrendatário?
- c) caso existente a propriedade antes referida, qual o tamanho desta e sua utilização (pecuária, agricultura ou hortifrutigranjeiros)?

A intenção com a diligência era de que a fiscalização, no exercício de suas prerrogativas, realizasse inspeção no local com a finalidade de comprovar se a área efetivamente destinava-se para os fins indicados pelo recorrente. Entretanto, optou a fiscalização por intimar o contribuinte para que este prestasse os esclarecimentos por escrito, no que respondeu:

- a) que a propriedade que utilizava está situada na Rodovia GO 210, Km 03, na Zona Rural do Município de Goiandira/GO;
- b) que a propriedade era alugada do Sr. Francisco Cândido Felício, conforme declaração anexa (fls. 396), sendo que tal documento já constava da fls. 204 dos autos.

Na sessão de 06 de março de 2008, quando o processo novamente esteve em pauta, o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka, que teve vista dos autos, apontou no mapa onde fica localizada a Fazenda Água Doce, bem como a residência do autuado, ambas no interior de Goiás. Destacou a existência de um cheque superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais), utilizado para compra de implemento agrícola, o que se constitui em mais um indicativo de prova relacionada ao exercício da atividade rural. Naquela oportunidade, a douta maioria, decidiu pela conversão do processo em diligência, decisão esta a que se submeteu o relator, para que o processo retornasse à origem para que a fiscalização, por amostragem, procurasse diligenciar junto aos emitentes dos cheques, cujas cópias constam dos anexos, para que, caso ainda lembrem, informarem que tipo de negócios (prestação de serviços, compra de animais, compra de produtos agrícolas, compras de mercadorias relacionadas ao comércio) que resultaram na emissão dos cheques, a seguir relacionados, creditados na conta de Paulo Sérgio Pacheco:

Nº conta	Nº do cheque	Banco	Valor	Fl. dos autos	Observações
12714-3	445932	031	4.500,00	309	Este cheque, juntamente com outros de menor valor, faz parte do depósito de R\$ 5.991,80, constante da planilha de fl. 246.
12714-3	981641	001	3.500,00	310	Este cheque, juntamente com outros de menor valor, faz parte do depósito de R\$ 6.970,40, constante da planilha de fl. 247.
12714-3	Não especificado na planilha fls. 246	Não identificada	21.940,00	307	Ver fl. 307. Depósito realizado em 11/09/1998

04647-8	154058	001	7.341,75	311	Este cheque, juntamente com outros de menor valor, faz parte do depósito de R\$ 14.133,75, constante da planilha de fl. 243, realizado em 02/02/1998.
04647-8	000059	001	3.378,40	311	Este cheque, juntamente com outros, faz parte do depósito de R\$ 14.133,75, constante da planilha de fl. 243.
04647-8	960265	031	8.400,00	316	Este cheque, juntamente com outros, faz parte do depósito de R\$ 9.932,48, constante da planilha de fl. 243. VER FL. 316.
04647-8	TEC DEP CH		15.000,00	305	Ver fl. 307. Depósito realizado em 02/02/1998
04647-8	Não identificado nas fls. 243 e 307.		11.433,80	305	Ver fl. 307. Transferência realizada em 20/02/1998.
04647-8	Não identificado nas fls. 243 e 307		5.000,00	305	Ver fl. 307. Depósito realizado em 18/12/1998.
04647-8	346799	031	1.466,00	319	Este cheque, juntamente com outro, faz parte do depósito de R\$ 2.806,00, constante da planilha de fl. 245.
04647-8	752382	237	1.340,00	319	Este cheque, juntamente com outro, faz parte do depósito de R\$ 2.806,00, constante da planilha de fl. 245.

Caso os emitentes não tivessem entregues os cheques diretamente a Paulo Sérgio Pacheco, devia a fiscalização, dentro do que fosse possível, procurar identificar quem repassou tais cheques a Paulo Sérgio Pacheco, especificando, se possível, a natureza do negócio realizado entre o fiscalizado e quem lhe repassou os aludidos cheques.

Por meio do despacho de fls. 425 a autoridade preparadora informou que a partir de “08/08/2007, vige a Consulta Interna nº 07/2007, da Lavra da Coordenação de Fiscalização, onde afirma que apenas é autorizado a Requisição de Informação Financeira (RMF) em procedimento de fiscalização em curso”, razão pela qual o processo retornou com a sugestão de que o contribuinte fosse intimado para que ele próprio solicitasse os dados junto aos bancos.

Em relação à sugestão feita pela autoridade preparadora, tendo em vista que se trata de cheques de terceiros creditados na conta do recorrente, somente os emitentes dos cheques têm prerrogativa legal para solicitarem a microfilmagem dos mesmos. Foi por esta razão que o Colegiado, à luz do artigo 197, II, do CTN, deliberou para que a Fiscalização procedesse na busca de tais informações.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235 de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado. Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito.

I - Da Alegação de Decadência:

Sustenta o recorrente que a notificação do lançamento deu-se em 05/11/2005 e que o artigo 42, § 4º, da Lei nº 9.430, de 1996, reza que a tributação dos rendimentos omitidos será no mês em que forem considerados recebidos. Assim, segundo o contribuinte, conta-se o prazo decadencial a partir do mês da omissão, razão pela qual os créditos anteriores a 01/11/1998 estão extintos pela decadência (art. 156, V, do CTN).

Os argumentos articulados pelo recorrente constituem-se de matéria debatida com freqüência neste Conselho de Contribuintes. Após reflexões acerca do tema, tenho enfrentado a matéria com base nos fundamentos nos dispositivos legais e fundamentos que passo a transcrever, grifando-os àqueles que considero mais importantes à compreensão do tema.

LEI Nº 7.713, DE 22 DE DEZEMBRO DE 1988.

Art. 1º. Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo Imposto sobre a Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º. O Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. (grifei).

Art. 3º. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 9º a 14 desta Lei.

§ 1º. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º. Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos artigos 15 a 22 desta Lei.

§ 3º. Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Art. 8º. Fica sujeito ao pagamento do Imposto sobre a Renda, calculado de acordo com o disposto no artigo 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.

Lei nº 8.134, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1990.

....

Art. 8º Na declaração anual (artigo 9º), poderão ser deduzidos:

I - os pagamentos feitos, no ano-base, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos;

II - as contribuições e doações efetuadas a entidades de que trata o artigo 1º da Lei nº 3.830, de 25 de novembro de 1960, observadas as condições estabelecidas no artigo 2º da mesma lei;

III - as doações de que trata o artigo 260 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990;

IV - a soma dos valores referidos no artigo 7º, observada a vigência estabelecida no parágrafo único do mesmo artigo.

Art. . 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir (grifei).

Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o artigo 8º.

Lei nº 9.250, DE 29 DE DEZEMBRO DE 1995.

....
CAPÍTULO II

DA INCIDÊNCIA MENSAL DO IMPOSTO

Art. 3º. O Imposto sobre a Renda incidente sobre os rendimentos de que tratam os artigos 7º, 8º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, será calculado de acordo com a seguinte tabela progressiva em Reais:

....
Parágrafo único. O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês.

Art. 4º. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do Imposto sobre a Renda poderão ser deduzidas: (grifei).

I - a soma dos valores referidos no artigo 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990¹;

II - as importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão ou acordo judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais;

III - a quantia, por dependente, de:

a) R\$ 132,05 (cento e trinta e dois reais e cinco centavos), para o ano-calendário de 2007 (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

b) R\$ 137,99 (cento e trinta e sete reais e noventa e nove centavos), para o ano-calendário de 2008 (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

c) R\$ 144,20 (cento e quarenta e quatro reais e vinte centavos), para o ano-calendário de 2009 (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

d) R\$ 150,69 (cento e cinqüenta reais e sessenta e nove centavos), a partir do ano-calendário de 2010 (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

IV - as contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

V - as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas

¹ Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o artigo 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade:

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social;

VI - a quantia, correspondente à parcela isenta dos rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por qualquer pessoa jurídica de direito público interno, ou por entidade de previdência privada, a partir do mês em que o contribuinte completar sessenta e cinco anos de idade, de: (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

a) R\$ 1.313,69 (um mil, trezentos e treze reais e sessenta e nove centavos), por mês, para o ano-calendário de 2007 (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

b) R\$ 1.372,81 (um mil, trezentos e setenta e dois reais e oitenta e um centavos), por mês, para o ano-calendário de 2008 (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

c) R\$ 1.434,59 (um mil, quatrocentos e trinta e quatro reais e cinqüenta e nove centavos), por mês, para o ano-calendário de 2009 (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

d) R\$ 1.499,15 (um mil, quatrocentos e noventa e nove reais e quinze centavos), por mês, a partir do ano-calendário de 2010 (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

....
Art. 8º. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas, ao ensino fundamental; ao ensino médio, à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização) e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de: (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

1. R\$ 2.480,66 (dois mil, quatrocentos e oitenta reais e sessenta e seis centavos), para o ano-calendário de 2007 (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

2. R\$ 2.592,29 (dois mil, quinhentos e noventa e dois reais e vinte e nove centavos), para o ano-calendário de 2008; (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

J

3. R\$ 2.708,94 (dois mil, setecentos e oito reais e noventa e quatro centavos), para o ano-calendário de 2009; (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);
 4. R\$ 2.830,84 (dois mil, oitocentos e trinta reais e oitenta e quatro centavos), a partir do ano-calendário de 2010; (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);
 - c) à quantia, por dependente, de: (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);
 1. R\$ 1.584,60 (um mil, quinhentos e oitenta e quatro reais e sessenta centavos), para o ano-calendário de 2007; (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);
 2. R\$ 1.655,88 (um mil, seiscentos e cinqüenta e cinco reais e oitenta e oito centavos), para o ano-calendário de 2008; (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);
 3. R\$ 1.730,40 (um mil, setecentos e trinta reais e quarenta centavos), para o ano-calendário de 2009; (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);
 4. R\$ 1.808,28 (um mil, oitocentos e oito reais e vinte e oito centavos), a partir do ano-calendário de 2010. (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);
-

"Art. 10. O contribuinte poderá optar por desconto simplificado, que substituirá todas as deduções admitidas na legislação, correspondente à dedução de vinte por cento do valor dos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, independentemente do montante desses rendimentos, dispensada a comprovação da despesa e a indicação de sua espécie, limitada a: (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

- a) R\$ 11.669,72 (onze mil, seiscentos e sessenta e nove reais e setenta e dois centavos), para o ano-calendário de 2007; (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);
- b) R\$ 12.194,86 (doze mil, cento e noventa e quatro reais e oitenta e seis centavos), para o ano-calendário de 2008; (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);
- c) R\$ 12.743,63 (doze mil, setecentos e quarenta e três reais e sessenta e três centavos), para o ano-calendário de 2009; (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);
- d) R\$ 13.317,09 (treze mil, trezentos e dezessete reais e nove centavos), a partir do ano-calendário de 2010. (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

Parágrafo único. O valor deduzido não poderá ser utilizado para comprovação de acréscimo patrimonial, sendo considerado rendimento consumido." (NR) (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

Lei nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.

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

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

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

Dos dispositivos legais acima transcritos, o artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1998, dispõe que:

“o Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos”.

Os artigos 8º; 9º e 10º da Lei nº 8.134, de 1990, fazem referência à declaração anual; pagamentos feitos no ano-base e rendimentos percebidos durante o ano-base, prevendo que “as pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir”.

Os artigos 3º, parágrafo único e art. 4º, da Lei 9.250, de 1995, referem-se aos rendimentos mensais, sendo que os artigos 8º e 10º desta mesma Lei fazem referência aos rendimentos obtidos durante o ano-base.

O artigo 42, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que “o valor das receitas ou dos rendimentos omitidos será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.”

Assim, diante das normas acima referidas, é preciso investigar se há antinomia entre estas normas ou se elas convivem de forma harmônica, sem que a norma posterior tenha revogado a anterior.

A primeira observação a ser feita decorre das disposições contidas na Lei nº 9.250, de 1995, em que no artigo 3º, parágrafo único e art. 4º fazem referência à incidência mensal do Imposto sobre a Renda, sendo que no artigo 8º fala em base de cálculo do imposto devido no ano. Em tese, poder-se-ia alegar que, em havendo incidência mensal do imposto de renda, o critério temporal deste seria mensal. Todavia, a permanecer este entendimento, a mesma Lei não poderia fazer referência à base de cálculo anual. Seria ilógico e incompreensível adotar um critério temporal mensal e uma base de cálculo anual. A única

interpretação harmônica que se pode extrair da Lei nº 9.250, de 1995, é que a base de cálculo do imposto de renda é a soma anual dos valores apurados mensalmente.

Nesta linha de raciocínio, tenho que o artigo 42, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, dispondo que “o valor das receitas ou dos rendimentos omitidos será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira”, em nada inovou, pois previsão semelhante já existia no artigo 4º da Lei nº 9.250, de 1995, anteriormente analisado.

Em face da aparente contradição entre o artigo 8º da Lei nº 8.134, de 1990, com o artigo 4º da Lei nº 9.250, de 1995 e artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, valho-me da clássica doutrina de Carlos Maximiliano, na obra Hermenêutica e Aplicação do Direito, para quem:

“Pode ser promulgada nova lei, sobre o mesmo assunto, sem ficar tacitamente abrogada a anterior: ou a última restringe apenas o campo de aplicação da antiga; ou ao contrário, dilata-o, estende-o a casos novos; é possível até transformar a determinação especial em regra geral. Em suma: a incapacidade implícita entre duas expressões de direito não se presume; na dúvida, se considerará uma norma conciliável com a outra. O jurisconsulto Paulo ensinara que – as leis posteriores se ligam às anteriores, se lhes não são contrárias, e esta última circunstância precisa ser provada com argumentos sólidos.”

....

“Se a lei nova cria, sobre o mesmo assunto da anterior, um sistema inteiro, completo, diferente, é claro que todo o outro sistema foi eliminado. Por outras palavras: dá-se ab-rogação, quanto a norma posterior se cobre com o conteúdo todo da antiga”. (Maximiliano, Carlos, Hermenêutica e Aplicação do Direito, 12ª edição, Ed. Forense Rio de Janeiro 1992, pág. 358.).

Tenho que as disposições do artigo 42, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, que fazem referência que o valor das receitas ou dos rendimentos omitidos será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado e as disposições dos artigos 8º, 9º e 10 da Lei nº. 8.134, de 1990, prevendo que “as pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir”, convivem harmonicamente, iguais linhas paralelas de trilhos de trem que seguem lado a lado, sem se chocarem, mas cada uma delas cumprindo sua função.

Não há antinomia entre uma norma estabelecer que os valores consideram-se recebidos no mês em que houver o crédito pela instituição financeira e outra norma considerar que todos os valores devem ser levados ao ajuste anual. O que é necessário que se tenha presente é que na apuração da base de cálculo mensal deve, quando for o caso, se efetuar as deduções previstas no artigo 4º da Lei nº 9.250, de 1995.

Pelos fundamentos acima expostos, improcede a preliminar de decadência, pois, se tratando de lançamento por homologação, como é o caso do imposto de renda pessoa física em que o contribuinte declara a renda recebida, apura o quantum devido e paga respectivo valor, a decadência conta-se na forma do artigo 150, § 4º, do CTN, isto é, do fato gerador que no caso do imposto sobre a renda pessoa física se consolida em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

(Assinatura)

Da alegação de Irregularidade na Emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF

Inicialmente, o Mandado de Procedimento Fiscal e o Termo de Intimação de fls. 02 foram encaminhados para o endereço do contribuinte constantes nos Cadastros da Secretaria da Receita Federal – SRF, isto é: Quadra 04, conjunto “A”, lote 05, Sobradinho, DF. Tal endereço é o que ainda consta para a SRF como domicílio fiscal eleito pelo recorrente, conforme extrato do sistema CPF/Consulta (fls. 288).

A correspondência foi devolvida, constando como motivo a mudança de endereço (fls. 10).

Com a finalidade de localizar o endereço correto, a fiscalização realizou diligências junto a atual proprietária do imóvel, chegando ao endereço da Av. João das Neves Vieira, nº 1627, sala “A”, Santa Helena, Catalão/GO (fls. 26), endereço para o qual foi remitido o termo de intimação fiscal de fls. 76.

Não se pode confundir domicílio tributário com o endereço residencial do contribuinte. O contribuinte tem a faculdade de eleger seu domicílio tributário em local diferente de onde reside. Neste sentido, observa-se a definição de domicílio tributário contida no art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre a intimação no processo administrativo fiscal, a seguir:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(.....)

II – por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

(.....)

§ 4º Considera-se domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo o do endereço postal, eletrônico ou de fax, por ele fornecido, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal.

No caso do contribuinte, constando na RFB como domicílio tributário eleito o endereço da cidade de Brasília/DF especificado na fls. 288, o Delegado da Receita Federal em Brasília é a autoridade competente para emitir o MPF. O contribuinte que muda de endereço residencial sem alterar seu domicílio fiscal continua, para fins tributário, com o domicílio informado à RFB.

Ressalte-se que é obrigação do contribuinte informar à RFB a alteração do domicílio tributário eleito no prazo de até 30 (trinta) dias após a transferência de sua residência, conforme explicitado no art. 31 do RIR/1999, que contém a seguinte redação:

Art. 31. O contribuinte que transferir sua residência de um município para outro ou de um para outro ponto do mesmo município fica obrigado a comunicar essa mudança às repartições competentes dentro do prazo de trinta dias.

Parágrafo único. A comunicação será feita nas unidades de Secretaria da Receita Federal, podendo também ser efetuada por meio da declaração de rendimentos das pessoas físicas. (Grifos)

O dispositivo supra demonstra que é possível ser feita a comunicação por meio da declaração de rendimentos, contudo, no caso concreto, o contribuinte estava omissa na entrega da declaração, desde o exercício 2001.

Logo, partindo-se da premissa que a mudança de endereço não significa necessariamente mudança de domicílio fiscal, considera-se que o domicílio tributário eleito pelo contribuinte continua a ser o endereço constante nos Cadastros da RFB, ou seja, em Brasília.

Pelo exposto, a emissão do MPF foi feita pela autoridade competente que é o Delegado da Receita Federal em Brasília, o que nos leva a desacolher a preliminar de nulidade ora analisada, restando prejudicados os argumentos acerca da validade dos atos jurídicos articulados pelo recorrente.

Da Utilização Indevida de Informações Relativas à CPMF

Sustenta o contribuinte que a utilização de dados da CPMF para iniciar procedimentos de fiscalização era vedada no ano-calendário de 1998, em razão do contido no art. 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 1996. Logo, no seu entender, mesmo após a alteração do dispositivo acima pela Lei nº 10.174, de 2001, a CPMF não poderia ser usada em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998.

Em relação a esta matéria, em voto vencido no junto ao colegiado, tenho posição firmada no sentido de que a Lei nº 10.174, de 2001 e a Lei Complementar nº 105, de 2001, ao admitirem a utilização de dados bancários a partir da arrecadação da CPMF para a apuração e constituição de crédito referente a outros tributos, não possuem natureza instrumental porque extinguiram direitos de natureza material que conferia aos contribuintes a segurança de que, durante a vigência das normas que resultaram modificadas, salvo por decisão judicial, não seriam utilizados os dados referentes às operações bancárias para exigência de qualquer tributo além da CPMF. Entendo, ainda, que a Lei nº 10.174, de 10 de janeiro de 2001, ao revogar expressamente a proibição contida na Lei nº 9.311, de 1996, criou novo direito para a Administração Tributária, não se amoldando o ordenamento posterior no contexto delimitado no § 1º do artigo 144 do Código Tributário Nacional, pois a inovação legislativa não ampliou os poderes de fiscalização pré-existentes, mas sim trouxe novo poder de investigação às autoridades administrativas, permitindo a utilização de dados da CPMF para a constituição do crédito tributário, quando na legislação anterior tal procedimento era expressamente proibido.

Independentemente da posição que se adote, isto é, da decisão majoritária do colegiado que nos casos de depósito com origem não comprovada, admite a utilização dos dados da CPMF, em data anterior à vigência da Lei nº 10.147, de 10 de janeiro de 2001, para fins de lançamento de crédito tributário ou a posição deste relator que somente admite o acesso aos dados financeiros mediante ordem judicial, no caso dos autos não prospera o recurso do contribuinte na medida em que o acesso à sua movimentação financeira foi precedido de prévia decisão judicial, conforme se verifica por meio dos documentos de fls. 27 a 32.

Rejeita-se, portanto, a preliminar.

Cerceamento do Direito de Defesa

No corpo da defesa, mais precisamente na parte reservada ao mérito, o contribuinte levantou questões relativas ao cerceamento do direito de defesa, por falta de acesso aos documentos necessários à elaboração da defesa.

Esta questão foi suprida com a realização de diligência, na qual foi fornecida cópia integral do processo ao contribuinte que, inclusive, apresentou aditamento à impugnação.

Restabelecido o prazo para o exercício do direito de defesa, não prospera a preliminar.

No Mérito

O recorrente, ao que noticia os autos, é homem ligado ao meio rural. Os dez volumes de documentos anexos fez com que a fiscalização formasse convencimento de que ele efetivamente era o responsável pela administração da fazenda de seu irmão. O irmão tinha tais atividades agrícolas declaradas e demonstrou possuir recursos para justificar os depósitos nas contas do fiscalizado. As dúvidas surgem quanto aos valores que não foram depositados pelo irmão. Em relação a este ponto, o requerente alega que era ele quem se encarregava da compra e venda de gado para o irmão e que recebia os recursos e depositava em suas contas, sendo que o irmão fazia depósitos para completar os valores necessários à produção agrícola. Tais argumentos são plausíveis.

Vejo que a fiscalização obteve cópias dos cheques que ingressaram nas contas bancárias objeto de fiscalização. Inúmeros cheques creditados nas contas fiscalizadas não foram emitidos pelo irmão do recorrente, mas sim por terceiros que tinham relações jurídicas com as empresas das quais o irmão do contribuinte era sócio, sendo que este determinava que os recursos fossem creditados na conta do autuado. Em alguns dos cheques, como se verifica à fls. 213 e seguintes há expressões do tipo: “deposite-se Paulo Sérgio Pacheco” ou “autorizo o depósito na c/c de Paulo Sérgio Pacheco”. Tais depósitos, ainda que em cheques de terceiros, foram aceitos pela fiscalização como sendo de origem justificada, isto é, os depósitos que o irmão fazia na conta do contribuinte.

Há outros depósitos como, por exemplo, o de fls. 221, no valor de R\$ 11.433,80, correspondente a cheque emitido pela INDÚSTRIA DE CARNES OCIDENTAL LTDA, que não foram considerados justificados (fls. 243).

Além do depósito feito pela Indústria de Carnes Ocidental Ltda, da análise dos autos colhem-se os seguintes elementos:

- a) prova de que o recorrente era pessoa ligada ao meio agrícola, ao menos no que diz respeito à responsabilidade em relação à Fazenda do irmão;
- a) prova de que o recorrente tinha inscrição como produtor rural desde 19/03/1997, na condição de produtor rural dedicado à bovinocultura de corte (fls. 305);

- b) Declaração do açougueiro Wister Cândido Freire afirmando que o autuado dedicava-se à atividade rural e que seu açougue adquiria dele animais para o abate (fls. 306);
- c) Declaração de fls. 308 do médico-veterinário e produtor rural Cerqueira Neto afirmando que comprou e vendeu animais para o autuado, “fazendo pagamentos com cheques pessoais e cheques de terceiros, conforme documentos anexos” (sic).

A declaração de fls. 308, desacompanhada de outros elementos, não é suficiente para comprovar que o autuado efetivamente exerce atividade rural. A pessoa que fez a declaração, em tese, poderia fornecê-la de favor. No entanto, ao colocar em sua declaração “conforme documentos anexos”, fez com que este relator tivesse o cuidado de verificar se os ditos “depósitos anexos” efetivamente tinham sido objeto de crédito nas contas do autor e, por consequência, objeto de lançamento.

Os depósitos de R\$ 5.991,89 (fls. 309); R\$ 6.970,40 (fls. 310); R\$ 14.133,75 (fls. 311); R\$ 1.926,85 (fls. 312); R\$ 180,00 (fls. 243); 3.591,60 (fls. 314); R\$ 4.472,50 (fls. 315); R\$ 9.932,48 (fls. 316); R\$ 2.011,00 (fls. 317) e R\$ 5.000,00 (fls. 318) que Luiz Antônio de Cerqueira Netto diz ter feito na conta do recorrente em virtude da aquisição de animais vendidos por este constam da relação dos depósitos sem origem comprovada de fls. 243 e seguintes. Estes depósitos, junto com a declaração de fls. 308 e da inexistência de prova em contrário, comprovam que o recorrente efetivamente exercia atividade rural.

Com efeito, além dos detalhes acima referidos, existe a inscrição estadual de fls. 305 do recorrente como produtor rural de bovinocultura de corte. Não é comum alguém que não se dedique à produção agrícola fazer inscrição estadual como produtor rural. Soma-se a isto a declaração de Francisco Cândido Felício, proprietário da área de terra correspondente ao cadastro ITR nº 053.876.63 (fls. 304) confirmando que o referido imóvel, no ano de 1998, estava arrendado ao recorrente.

Os dados acima referidos, inclusive o cheque emitido pela INDÚSTRIA DE CARNES OCIDENTAL LTDA em nome do recorrente e creditado na conta deste, constituem-se elementos de provas de que o recorrente efetivamente exercia atividade rural. Em relação ao cheque emitido pela citada Indústria de Carnes, a fiscalização, analisando as provas, concluiu que tal cheque não correspondia à operação realizada pelo irmão do autuante. Assim, dito cheque, só pode corresponder a negócio realizado entre o autuado e a citada Indústria. Considerando que o recorrente é homem ligado ao meio agrícola, considerando que a fiscalização não apurou qualquer outra atividade que pudesse justificar os referidos depósitos bancários, considerando que dada finalidade da Indústria de Carnes antes nominada tudo leva a crer que se trata de aquisição de bovinos, tenho que o conjunto probatório conduz, que os valores creditados na conta do autuado, sem origem justificada, ao menos em parte, estão relacionados aos rendimentos da atividade rural e deveriam ter sido tributados como omissão desta atividade.

Há propósito do entendimento acima referido, dada a perfeita análise feita da matéria, transcrevo os seguintes fundamentos do voto do Conselheiro Nélson Mallmann, no acórdão 104.20-115, julgado em 12-08-2004:

Com a devida vénia do nobre relator da matéria, Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, permito-me divergir, de forma parcial, quanto à matéria de mérito em si, já que acompanho na íntegra o seu voto nos demais pontos.

Defende o Conselheiro Relator a tese que a tributação com base em depósitos bancários não permite, a princípio, a tributação como se fossem rendimentos omitidos da atividade rural. Este sistema de tributação, por ser mais benéfico, somente seria aceitável se o sujeito passivo comprovasse, através de documentação hábil e idônea, a origem da receita vinculada a atividade rural.

Inicialmente é de se ressaltar, que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento e, para tanto, se faz necessário proceder a uma análise mais detalhada se está correto tomar como de omissão de rendimentos o valor integral do depósito não comprovado quando o contribuinte explora unicamente a atividade rural.

No seu inconformismo o suplicante alega que exerce uma única atividade, qual seja de produtor rural, e que de acordo com o nosso ordenamento jurídico prevê para o produtor rural que não possuir escrituração regular, a tributação via arbitramento de sua receita bruta, declarada ou não, identificada ou não, ao limite máximo de 20%.

Na situação oposta está a decisão de Primeira Instância, endossada pelo nobre relator da matéria nesta Câmara, que entende que somente seria passível de tributação pelo regime especial (atividade rural) os valores omitidos que, comprovadamente, através da apresentação de documentação hábil e idônea, decorressem da atividade rural.

É de se ressaltar, que no âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil, que dispõe:

“Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa.”

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como a iterativa jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão, vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

No caso vertente, o levantamento fiscal demonstra que o suplicante inquestionavelmente exerce a atividade rural, e que os rendimentos declarados decorrem desta.

Da análise dos autos, principalmente a declaração de imposto de renda exercício de 1999, ano-calendário de 1998 (fls. 19/23), se constata que as origens de recursos tributáveis do contribuinte são originárias exclusivamente da atividade rural e que todos os negócios desenvolvidos pelo suplicante tem relação direta com a atividade rural.

Em assim sendo, não me parece correto tributar a totalidade dos depósitos bancários não comprovados como sendo omissão de rendimentos de uma outra atividade qualquer, quando o contribuinte, como é o caso em questão, tem rendimentos tributáveis originados, unicamente e exclusivamente, da atividade rural, já que as receitas da atividade rural pelas suas peculiaridades gozam de tributação mais favorecida.

Aliás, diga-se de passagem, é o que rege o § 2º, do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996:

“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.”.

Neste contexto, quando se tratar de contribuintes cuja atividade exercida é exclusivamente a rural, qualquer omissão deveria ser tributada nos termos da Lei nº 8.023, 1990, sendo certo que na hipótese presente a própria Lei nº 7.713, 1988, art. 49, exclui os rendimentos da atividade agrícola e pastoril, já que serão tributados na forma da legislação específica.

Nunca é demais ressaltar, que quando se tratar de rendimentos cuja origem é exclusiva da atividade rural, apuração de omissão de rendimentos deve ser de forma anual, como atividade rural. Esta forma de apuração constitui, no ponto de vista deste relator, a metodologia mais apropriada a fim de ser apurada a omissão de rendimentos real, com devido amparo legal na legislação em vigor. É, sem sobra de dúvida, aquela mais próxima da realidade dos fatos porquanto se apura, quando for o caso, a evasão do tributo na própria atividade exercida pelo contribuinte. Trata-se, pois, de procedimento admitido pela legislação tributária.

Outrossim, a verificação da ocorrência do fato gerador pressupõe a observância da legislação de regência do tributo. Dessa forma, a vinculação é uma das características essenciais do lançamento tributário, que só é eficaz se realizado nos estritos termos que a lei o admite, presidido pelo princípio da legalidade e pela situação de fato preexistente.

Na esteira destas considerações a exigência de crédito tributário, mediante lançamento regularmente constituído por servidor competente da administração tributária, deve estar subordinada ao princípio da legalidade. A obediência a esse princípio é expresso nos arts. 37, caput e 150, I, da Constituição Federal.

Neste contexto, a omissão de receita/rendimentos verificada através de depósitos não comprovados em contribuintes que se dedicam exclusiva e comprovadamente, a exploração de atividade rural, o levantamento do valor tributável deve ser realizado de forma anual e tributado como se atividade rural fosse, em obediência ao disposto nas normas legais que regem o assunto, quais sejam, Lei nº 7.713, de 1988, art. 49; e Lei nº 8.023, de 1990, com as devidas alterações posteriores.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para: I – considerar a origem do rendimento como da atividade rural; e II – reduzir a multa de ofício normal agravada de 112,50% para a multa de ofício normal de 75%.

Sala das Sessões - DF, em 12 de agosto de 2004

NELSON MALLMANN

A propósito da precisas considerações do Conselheiro Nélson Mallmann, quanto à conclusão final de seu voto, entendo que a identificação do sujeito passivo, a descrição da matéria tributável, a disposição legal infringida e o valor do tributo são elementos essenciais do lançamento que não podem ser alterados pelas instâncias superiores, sob pena de se constituírem em um novo lançamento. No momento em que se altera, por exemplo, a disposição legal infringida ou a matéria tributável, tem-se a incidência de uma nova norma de exigência tributária, o que caracteriza um novo lançamento.

O Conselheiro Nauri Fragoso Tanaka, que teve vista dos autos, na sessão de 06 de março de 2008, no decorrer dos debates, apontou no mapa onde fica localizada a Fazenda Água Doce, bem como a residência do autuado, ambas no interior de Goiás. Destacou a existência de um cheque superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais), utilizado para compra de implemento agrícola, o que se constitui em mais um indicativo de prova de que os rendimentos do autuado estavam relacionados à atividade rural.

No caso dos autos, tendo sido efetuado o lançamento com base em depósitos bancários não justificados, cuja regra-matriz de incidência tributária é o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em concluindo que se tratam de rendimentos provenientes da atividade agrícola, não pode o Conselho de Contribuintes tributá-los como tal para reduzir a base de cálculo para 20% (vinte por cento) dos valores considerados omitidos. Se assim procedesse, estaria fazendo exigência com base em nova matéria tributável e outra regra-matriz de incidência.

ISTO POSTO, voto no sentido de REJEITAR as PRELIMINARES e, no mérito,
DAR PROVIMENTO ao recurso para cancelar a exigência do crédito tributário.

Sala das Sessões - DF, em 17 de dezembro de 2008


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA