



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10218.000619/2006-26  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-006.892 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de julho de 2020  
**Recorrente** MOISES CARVALHO PEREIRA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003, 2004

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

A tributação de valores omitidos apurados em ato de fiscalização, consoante legislação de regência, somente pode ser elidida mediante a apresentação de prova inequívoca de que tais valores refiram-se a rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte.

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.**

São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

**DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.**

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

**DOCTRINA. ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRATIVA.**

A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o art. 96 do Código Tributário Nacional, desde que não se traduzam em súmula vinculante nos termos da Emenda Constitucional nº 45, DOU de 31/12/2004. Da mesma forma, não há vinculação do julgador administrativo à doutrina jurídica.

**TRIBUTAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL. NÃO COMPROVAÇÃO DA RECEITA DA ATIVIDADE RURAL.**

Tendo em vista a não apresentação de documentos hábeis e idôneos que comprovem serem provenientes da atividade rural, incabível a consideração do atendimento ao que dispõe a lei sobre o assunto.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.**

Nos termos do artigo 15 do Decreto nº 70.235/1972, cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de fazê-lo em data posterior.

#### CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA.

A multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal.

#### JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os tributos e contribuições sociais não pagos até o seu vencimento, com fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1995, serão acrescidos na via administrativa ou judicial, de juros de mora equivalentes, a partir de 01/04/1995, à taxa referencial do Selic para títulos federais.

#### MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

#### NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de tema estranho ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 2201-006.892 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10218.000619/2006-26

## Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão n.º 01-8.701 - 2ª Turma da DRJBEL, fls, 591 a 612.

Trata de autuação referente a Imposto de Renda de Pessoa Física e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitido o auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, referente aos exercícios 2003/2004, anos-calendário de 2002/2003, por AFRF da DRF/Marabá/PA. A ciência do lançamento ocorreu em 04/01/2007, por procurador habilitado, conforme Termo de Ciência de fl. 376. O valor do crédito tributário apurado está assim constituído: (em Reais)

Imposto 761.357,84

Juros de Mora (cálculo até 30/11/2006) 406.256,42

Multa Proporcional (passível de redução) 571.018,38

Total do Crédito Tributário 1.738.632,64

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal do Auto de Infração, fls.368/369 e Termo de Verificação Fiscal, fls.355/365, o motivo da autuação foi o acréscimo patrimonial a descoberto, verificando-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados.

Inconformado com a autuação o contribuinte apresentou sua impugnação em 02/02/2007, fls.389/457, alegando o seguinte:

3.1 Nulidade do Auto de Infração e inexigibilidade da exação respectiva por não ter o Auto de Infração indicado todos os dispositivos legais infringidos, ferindo o princípio da legalidade, cerceando a defesa e acarretando a nulidade do ato fiscal, aduzindo ainda que o Auto de Infração é mero resultado de interpretação legal c fática, não havendo qualquer prova do tanto quanto alegado, sendo então mera presunção; o simples "achismo" destituído de qualquer elemento comprobatório não pode dar origem a lançamento tributário válido; a base cálculo não está comprovada;

3.2 As atividades executadas pelo Auditor Fiscal autuante são privativas de um Contador, e portanto são nulas por afrontarem o direito federal que regula a profissão de Contador no Brasil;

3.3 Não foi observado o devido processo legal e o princípio da razoabilidade;

3.4 As provas eventualmente produzidas não foram obtidas pelos meios legais; tendo os extratos bancários sido obtidos ilegalmente pelo agente fiscalizador;

3.5 Aventa o art.2º, §único, "d" da Lei N.º4.717/65;

3.6 Menciona jurisprudência e doutrina;

3.7 Ao encerrar o procedimento fiscal o agente fiscalizador deixou de lavrar termos de encerramento no formato exigido pela lei. Limitou-se a lavrar termo de encerramento no qual encerrou genericamente o procedimento de fiscalização. Cita o art.196 do Código Tributário Nacional - Lei 5.172 de 25 de Outubro de 1966;

#### DO MÉRITO

- Lucros distribuídos

3.8 Recebeu no ano-calendário 2002 lucros distribuídos por pessoa jurídica (Madeira Juari) da qual era sócio capitalista no montante de R\$269.885,47, glosado pelo agente fiscalizador autuante em razão de encontrar-se inativa a referida empresa desde o ano-calendário 1999. Concorde que a Madeira Juari encontrava-se inativa no ano-calendário 2002, porém aduz que a mesma poderia distribuir lucros acumulados antes de tornar-se inativa operacionalmente, e que a lei não obriga que uma empresa distribua lucros no ano-calendário de sua apuração. A empresa realizou um dc seus ativos e remunerou seus investidores com a distribuição de lucros apurados no período em que esteve operacional. Mesmo que se entendesse que a empresa teria que apresentar DIPJ com atividade, trata-se única e exclusivamente de descumprimento dc obrigação acessória pela mesma que não pode resultar em penalização de seu sócio.

- Origem dos Recursos para Aquisição da Fazenda Manah Agropastoril Ltda e Suçuapara Agropastoril Ltda.

3.9 Desenvolveu atividades rurais no ano-calendário 2001, quando passou a comercializar parte de seu gado e de sua produção rural gerando renda, devida e tempestivamente tributadas como faz prova a DIRPF, em que declarou a entrada daquelas receitas e a destinação daqueles recursos, quais sejam, o pagamento da aquisição das Fazendas em questão na rubrica investimentos.

- Origem dos recursos pela venda de gado;

3.10 Realizou no ano-calendário 2002, um contrato de compra e venda de semoventes para entrega futura, na condição de produtor rural que é, comprometendo-se em entregar número certo e contado de bovinos. A seguir tece um arrazoado sobre a validade dos contratos na legislação pátria.

- Origem dos Recursos por empréstimo tomado;

3.11 Em 2003 contratou empréstimo a título de mútuo com o Sr. Eduardo Carvalho Pereira no montante dc R\$471.716,68, pelo qual aquele montante que foi transferido. Em seguida passa também a defender a validade do contrato de mútuo. Apresenta como prova do contrato de mútuo:

- a) A operação de Mútuo devidamente registrada em contrato entre as partes,
- b) declarada pelo impugnante em sua Declaração de Ajuste Anual no quadro dívidas e ônus reais, onde se observa a informação quando ao saldo devedor com o mutuante,
- c) a Declaração pelo mutuante em sua DIRPF do crédito junto ao impugnante,
- d) nota promissória do devedor (impugnante) à favor do credor a garantir a dívida,

e) recibo de quitação do débito.

3.12 Afirma que em 25/05/2006 efetuou o pagamento do empréstimo ao mutuante transferindo o montante correspondente em espécie, o que se comprova pelo recibo de pagamento anexo.

3.13 Indicou ao agente fiscalizador que o recebimento do mútuo ocorreu da seguinte forma:

Data	Histórico	Valor
15/5/2003	Depositado em Conta Corrente	150.261,40
15/5/2003	TED - em Conta Corrente	100.000,00
15/5/2003	TED - em Conta Corrente	59.000,00
15/5/2003	Em espécie	162.455,28

3.14 Depósito bancário não é fato gerador do imposto de renda;

3.15 Apresenta planilhas, fls.437/439 em que passa a considerar como comprovadas as origens alegadas nos itens antecedentes, gerando inclusive sobra de caixa;

3.16 O fisco tem o ônus de provar a pretensa infração notificada;

3.17 A base de cálculo foi apurada indevidamente, desconsiderando a condição do contribuinte de produtor rural;

3.18 A multa possui efeito confiscatório;

3.19 Os juros cobrados são excessivos, não podendo ultrapassar 12% ao ano;

3.20 Requer perícia contábil a fim de certificar-se a total procedência do alegado na presente impugnação;

3.21 Requer a abertura de prazo para formular seus quesitos nos autos do processo; pretende provar o alegado por todos os meios de provas admitidos em direito, em especial através de provas documentais e periciais;

3.22 Requer que todas as intimações e/ou publicações se dêem em nome do signatário no endereço constante do preâmbulo.

Em sua decisão, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física-IRPF

Exercício: 2003, 2004

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

A tributação de valores omitidos apurados em ato de fiscalização, consoante legislação de regência, somente pode ser elidida mediante a apresentação de prova inequívoca de que tais valores refiram-se a rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte.

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.** São improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

**DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.** É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

**DOCTRINA. ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRATIVA.** A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o art. 96 do Código Tributário Nacional, desde que não se traduzam em súmula vinculante nos termos da Emenda Constitucional n.º 45, DOU de 31/12/2004. Da mesma forma, não há vinculação do julgador administrativo à doutrina jurídica.

**TRIBUTAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL. NÃO COMPROVAÇÃO DA RECEITA DA ATIVIDADE RURAL.**

Tendo em vista a não apresentação de documentos hábeis e idôneos que comprovem serem provenientes da atividade rural, incabível a consideração do atendimento ao que dispõe a lei sobre o assunto.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.**

Nos termos do artigo 15 do Decreto n.º 70.235/1972, cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de fazê-lo em data posterior.

**CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA.**

A multa de ofício c devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal c, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal.

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC.**

Os tributos e contribuições sociais não pagos até o seu vencimento, com fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1995, serão acrescidos na via administrativa ou judicial, de juros de mora equivalentes, a partir de 01/04/1995, à taxa referencial do Selic para títulos federais.

Tempestivamente, houve a interposição de recurso voluntário pelo contribuinte às fls. 628/707, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

**Voto**

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Antes de adentrar nas razões de direito de seu recurso, o contribuinte explana sobre sua surpresa com a autuação que lhe foi imposta, ao mesmo tempo em que faz um relato de suas atividades, mencionando que sempre pagou seus impostos e que as atividades desenvolvidas nos anos calendários em questão são similares às ocorridas nos demais anos.

Em seguida, antes de apresentar a ementa da decisão recorrida, apresenta um quadro onde consta as supostas movimentações de recursos que deram origem à autuação por acréscimo patrimonial a descoberto e, finalmente, apresenta um resumo dos valores constantes no auto de infração, conforme apresentados a seguir:

**001 – ACRESCIMO PATROMINIAL A DESCOBERTO**

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante e indissociável deste auto de infração.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/01/2002	R\$ 1.012.397,43	75,00
31/05/2002	R\$ 83.732,79	75,00
30/06/2002	R\$ 401.895,20	75,00
31/07/2002	R\$ 27.431,36	75,00
30/09/2002	R\$ 341.118,44	75,00
28/02/2003	R\$ 291.146,20	75,00
31/03/2003	R\$ 216.333,42	75,00
31/05/2003	R\$ 64.526,12	75,00
30/06/2003	R\$ 366.915,62	75,00

Não foi diferente nos anos calendários de 2002 e 2003, exercícios de 2003 e 2004 respectivamente, quando o Recorrente, sujeito à Incidência do Imposto de Renda das Pessoas Físicas apurou e recolheu tempestivamente e nos termos determinados pela legislação vigente à época a totalidade dos tributos devidos.

Não obstante, com fulcro no pretenso fato gerador e correspondente base de cálculo nos termos acima transcritos o nobre agente fiscalizador lançou Crédito Tributário contra o Recorrente no montante total de R\$ 1.738.632,64 (um milhão, setecentos e trinta e oito mil, seiscentos e trinta e dois reais e sessenta e quatro centavos) compreendendo o principal do Imposto de Renda das Pessoas Físicas pretensamente devido no montante de R\$ 761.357,84 (setecentos e sessenta e um mil, trezentos e cinquenta e sete reais e oitenta e quatro centavos), juros de mora de R\$ 406.256,42 (quatrocentos e seis mil, duzentos e cinquenta e seis reais e quarenta e dois centavos) e multa de R\$ 571.018,38 (quinhentos e setenta e um mil e dezoito reais e trinta e oito centavos).

No item III de seu recurso, o recorrente trata do DIREITO, iniciando nos seguintes termos:

A exigência fiscal, por efetivada com violação da ordem jurídica, não pode ser mantida, devendo, essa Douta Julgadora, em consequência, declarar a nulidade do auto de infração e a inexigibilidade da exação respectiva.

O pedido tem amparo no princípio insculpido na Constituição Federal de 1988 (art. 5º, LV) que assegura o contraditório amplo e pleno, resultando que todas as matérias prejudiciais sejam apreciadas e decididas antes do mérito, com fundamentação própria e específica (art. 93, IX, e inteligência dos arts. 5º, II e 37, *caput*, da Constituição Federal - Hely Lopes Meirelles, Direito Administrativo Brasileiro, 17ª ed. Malheiros Editores, SP, 1992, págs. 82/83).

Antes de efetivamente entrar no mérito, cumpre lembrar que, especialmente na exigência de Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas, existe a necessidade de que sejam observadas as disposições do Código Tributário Nacional, as do Decreto 70.235, de 06 de março de 1.972 e na legislação específica.

A não observância pelo órgão fiscalizador dos preceitos insculpidos no CTN, no Decreto 70.235, de 06.03.72 e nas disposições da legislação específica, levam à nulidade do ato administrativo e, em consequência, a exigência pretendida.

Destarte, o recurso do recorrente se desenvolveu nos seguintes tópicos:

### III – DO DIREITO

#### 3.1. PRELIMINARMENTE

##### 3.1.1. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DO ENQUADRAMENTO LEGAL – ILEGALIDADE

##### 3.1.2. DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

##### 3.1.3. ERRO NA CAPITULAÇÃO DA SUPOSTA INFRAÇÃO PRINCÍPIO DA TIPICIDADE VIOLADO

##### 3.1.4. DA INEXISTÊNCIA DE PROVAS - PROCEDIMENTO CARENTE DE PROFUNDIDADE

##### 3.1.5. INEXATIDÃO DO TERMO DE ENCERRAMENTO DE FISCALIZAÇÃO

#### 3.2. DO MÉRITO

##### 3.2.1. DA INEXISTÊNCIA DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - ORIGENS DAS APLICAÇÕES GLOSADAS INDEVIDAMENTE

##### 3.2.1.1. CONCLUSÃO

##### 3.2.2. DA INOBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE

##### 3.2.3. DO ÔNUS DA PROVA - OBRIGAÇÃO DO FISCO EM PROVAR A PRETENSA INFRAÇÃO NOTIFICADA

### 3.2.4. DA ILEGAL APURAÇÃO MENSAL DO PRETENSO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

### 3.2.5. DA AFRONTA PELA PRETENSÃO FISCAL AO PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE

### 3.2.6. EQUIVOCO NO CÁLCULO - BASE DE CÁLCULO INDEVIDA

### 3.3. AINDA DO DIREITO

#### 3.3.1. DA MULTA

##### 3.3.1.1. DO EFEITO CONFISCATÓRIO DA EXIGIBILIDADE DE MULTA PELO PRETENSO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

##### 3.3.1.2. DA MULTA: DA LESÃO AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E AOS DA ORDEM ECONÔMICA

#### 3.3.2. DO EXCESSO DOS JUROS EXIGIDOS

### V - DO REQUERIMENTO DE PERÍCIA CONTÁBIL

### VI – DO PEDIDO

Diante de tudo o que foi dito e apontado na presente peça de Recurso Voluntário, e confiando nos conhecimentos jurídicos desta Nobre Autoridade o Recorrente entende que são robustos seus fundamentos, motivo pelo qual formula seu REQUERIMENTO FINAL, para o especial fim de:

I - recebimento e processamento da presente, com os documentos que a acompanham;

II - seja considerada Impugnado o Auto de Infração que lançou Imposto de Renda das Pessoas Físicas contra o Recorrente;

III — seja reconhecida a inexistência do crédito tributário contra o Recorrente, a título de Imposto de Renda das Pessoas Físicas relativo aos anos calendários de 2002 e 2003 nos termos em que lançado no Auto de Infração Impugnado já que constituído em desacordo com a legislação de regência por força de tudo quanto aduzido na presente peça de Recurso Voluntário;

IV - seja declarado nulo, por via de consequência, o Auto de Infração combatido desconstituindo-se o lançamento tributário;

V - caso assim não se entenda, seja reduzida a multa e os juros lançados para os patamares requeridos na presente peça

VI - Por cautela, caso se faça necessário, não obstante o entendimento de que todos os elementos probatórios já constam dos autos, pretende-se provar o alegado por todos os meios de provas admitidos em direito, em especial através de provas documentais e periciais;

VII — Por fim, requer-se que todas as intimações e/ou publicações se dêem em nome do signatário no endereço constante do preâmbulo.

À exceção dos itens 3.2.2. DA INOBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE e 3.2.4. DA ILEGAL APURAÇÃO MENSAL DO PRETENSO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO, que não foram arguidos por ocasião da impugnação, o recorrente simplesmente, com algumas adaptações iniciais, típicas de quem pleiteia o atendimento a reivindicações em sede de recurso voluntário, simplesmente copiou os elementos de sua impugnação, não trazendo ao processo, nenhuma inovação.

A partir dos destaques acima, mesmo que a presente autuação se enquadrasse nas situações acima descritas e também que a decisão a quo não tivesse se pronunciado sobre os itens relacionados, não seria o caso desta turma de julgamento se pronunciar em relação aos mesmos, haja vista o fato de que o contribuinte não os alegou por ocasião da impugnação, tornando a matéria preclusa administrativamente, conforme preleciona no artigo 17 do Decreto 70.235/72:

**Art. 17.** Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Por conta disso, não nos pronunciaremos sobre os insurgimentos do recorrente em relação aos citados itens inovadores de seu recurso.

Considerando que o recorrente não apresentou novas razões de defesa, não apresentou novas provas e nem contestou qualquer omissão de decisão sobre sua impugnação perante órgão julgador de primeira instância, como também o fato de que eu concordo plenamente com o decidido pelo acórdão recorrido, estando portanto, os fundamentos apresentados na decisão de primeira instância estritamente de acordo com o entendimento deste julgador, além de seguir o mandamento do § 3º do artigo 57 do Regimento Interno deste Conselho (RICARF) que reza:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

**§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida.** (grifo nosso).

Decido por adotar como minhas razões de decidir, a decisão integral do órgão julgador originário, a qual transcrevo a seguir:

#### VOTO

4 A impugnação é tempestiva e portanto dela tomamos conhecimento.

#### I - DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

5. O impugnante alega o cerceamento do seu direito de defesa, por informação do enquadramento legal inaplicável à matéria da autuação do acréscimo patrimonial a descoberto e pela falta de provas na peça impositiva.

6. Tais alegações em nada socorrem o contribuinte, pois segundo o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, o cerceamento do direito de defesa somente resulta de despachos e decisões, não ocorrendo na lavratura de atos ou termos constantes do processo, entre os quais se inclui o auto de infração.

7. Somente a partir da lavratura do auto de infração e que se pode falar em ampla defesa ou cerceamento dela. Nessa linha de reflexão, o acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes, a saber:

*"PRETERIÇÃO OU CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Não ocorre preterição ou cerceamento do direito de defesa na lavratura de atos ou termos, entre os quais se inclui o Auto de Infração. Preterição ou cerceamento do direito de defesa somente resulta de despachos e decisões." (Ac. 1º CC 101-75.556/1984-Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 10/1987, pág. 263)*

8. Verifica-se na fase que precede a lavratura do auto de infração, que o interessado teve oportunidades de se defender e apresentar documentos que comprovassem a origem de seus rendimentos, fls.29/30, fls.157/158, fls..238/239,11.267, fls.296/297, fl.299.

9. Tendo o contribuinte ingressado com a impugnação, demonstrando de forma inequívoca seu pleno conhecimento do processo fiscal, e não havendo no auto de infração quaisquer imperfeições ou presunções técnicas capazes de viciar a exigência, não procede a arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa.

10. Por outro lado, diga-se que os enquadramentos legais informados no auto de infração para a omissão de rendimentos por acréscimo patrimonial a descoberto são, dentre outros, dispositivos das Leis nºs 7.713, de 22 de dezembro de 1988, 8.134, de 27 de dezembro de 1990 e Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 -Regulamento do Imposto de Renda, conforme a descrição dos fatos no Auto de Infração de fl.368 e Termo de Verificação Fiscal, fl.359, que tratam especificamente de tal infração à legislação tributária, como veremos logo Jmais a seguir.

11. Sobre a menção dos anexos no auto de infração, apesar da expressiva quantidade de documentos que compõem os autos, registre-se que a fiscalização, de modo criterioso, informa no Termo de Verificação Fiscal de fls. 355/365, parte integrante do auto de infração aqui em análise, as folhas a que se referem os fatos detalhados, e acrescenta com a exposição detalhada mês a mês, fls.361 e 363, qual foi o acréscimo patrimonial a descoberto motivador do Auto de Infração.

12. Diante da garantia do contraditório e da ampla defesa concedida nesta impugnação, está o litígio pautado nos princípios da igualdade, legalidade e devido processo legal, visto que o que interessa é a decisão mais justa e adequada, nos termos do que determinam as normas jurídicas aplicáveis ao conflito concretamente apresentado.

#### II - DA COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL

13. Não subsiste a alegação de nulidade baseada na incompetência da autoridade atuante, aventando a possibilidade de não possuir habilitação junto ao Conselho Regional de Contabilidade (CRC).

14. Os arts. 194 e 195 do CTN, que tratam da Administração Tributária e especificamente da atividade de fiscalização, dispõem:

*"Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.*

(...)

*Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais, ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los." (Grifou-se)*

15. Improcede, portanto, a alegação de que a auditoria contábil fiscal e os exames de documentos pertinentes à matéria autuada somente terão eficácia e validade plena quando realizados por profissional credenciado pelo CRC, pois, o art. 195 do CTN determina não terem efeitos quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de a autoridade administrativa de examinar a contabilidade dos contribuintes.

16. A auditoria fiscal e a contábil, não obstante se valerem de técnicas semelhantes, tem objetivos, normas e procedimentos distintos. Logo, não há sentido falar-se em "auditor contábil-fiscal".

17. Existem o auditor contábil e o auditor fiscal, profissionais que atuam na área privada e na área pública, respectivamente.

18. Para o exercício da profissão de auditor contábil é mister a formação subbrjpr em Ciências Contábeis; já para o Auditor-Fiscal é exigida a formação superior em qualquer ciência, isto porque, como se trata de um cargo público, cujo objetivo é verificar o cumprimento das obrigações fiscais de todos os contribuintes, e não só dos que tem escrituração contábil, não poderia ser exclusivo de uma determinada área de conhecimento.

19. O objeto da auditoria contábil é o conjunto dos elementos de controle do patrimônio administrado, os quais compreendem os registros contábeis, papéis, documentos, fichas e anotações que comprovem a veracidade dos registros e a legitimidade dos fatos contábeis, bem assim sua vinculação aos interesses sociais.

20. A auditoria fiscal, por sua vez, como já dito, tem como principal objetivo a verificação do cumprimento das obrigações tributárias do contribuinte, as quais incluem a análise da base de cálculo dos tributos, do montante recolhido e do respectivo prazo, utilizando-se, quando for o caso, da escrituração contábil, bem assim dos papéis, livros e demais assentamentos fiscais.

21. A auditoria fiscal pode, inclusive, basear-se em informações obtidas fora da empresa, tais como: saldo de fornecedores, de clientes, de bancos, informações cadastrais junto a outras repartições federais, estaduais ou municipais, bem assim colher outros apontamentos junto a entidades privadas que detenham bancos de dados, como jornais e revistas técnicas, associações e confederações patronais, etc.

22. Assim, para verificar o cumprimento das obrigações fiscais dos contribuintes, o Auditor-Fiscal se serve dos documentos e da contabilidade da empresa. Isso não significa, em hipótese alguma, que esteja desempenhando funções legalmente reservadas aos contadores habilitados, tais como a confecção e a assinatura de demonstrativos contábeis, mas, apenas, servindo-se do trabalho produzido por estes para sua fiscalização.

23. Conclui-se que descabe a alegação de nulidade da atividade exercida pelos auditores fiscais pelos motivos expostos, na impugnação, pelo interessado. Para completar tal entendimento, vale ainda citar o artigo 142 do Código Tributário Nacional:

*"Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.. "* (grifou-se)

24. O texto legal, transcrito, em momento algum se referem à obrigatoriedade de habilitação junto ao CRC, para que o autuante promova o exame da escrita fiscal das pessoas sujeitas à fiscalização. A simples habilitação como contador por si só não dá essa prerrogativa e o exame da escrita fiscal é atividade privativa da autoridade administrativa que, no fisco federal, é o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, atual Auditor Fiscal da Receita Federal pela reestruturação implementada pela Medida Provisória n.º 1.915, de 29 de junho de 1999. Não restam dúvidas sobre o poder dos auditores fiscais para examinar a contabilidade dos contribuintes, independentemente de habilitação junto ao Conselho Regional de Contabilidade.

25. Diante de todo o exposto, descabe a preliminar de nulidade do lançamento baseada em suposta incompetência da autoridade autuante.

26. À luz dessas considerações, a lisura do procedimento Fiscal é inquestionável, razão pela qual estão descartadas as alegações de cerceamento do direito de defesa e nulidade do lançamento, por haver sido lavrado por pessoa competente, utilizando a legislação vigente à época do fato gerador, além de conter todos os pressupostos definidos no art. 142 do CTN.

### III - DA DOUTRINA E DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

27. Igualmente são improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, porque tais decisões, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, eis que somente se aplicam sobre a questão em análise e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Neste sentido, o inciso II do art. 100 do CTN determina que:

*"Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos: [...].*

*II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa:"* (grifei)

28. Veja-se também o Parecer Normativo CST n.º 390/1971:

*"Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado. "* (grifei)

29. Em relação às decisões judiciais, observe-se o disposto nos arts. 102, § 2º, e 103-A da Constituição Federal (DOU de 31/12/2004), com redação dada pela Emenda Constitucional n.º 45, de 08/12/2004, além do art. 8º desta Emenda, *ipsis litteris*:

*Art. 1º Os arts. 5º, 36, 52, 92, 93, 95, 98, 99, 102, 103, 104, 105, 107, 109, 111, 112, 114, 115, 125, 126, 127, 128, 129, 134 e 168 da Constituição Federal passam a vigorar com a seguinte redação:*

*"[...]*

Art. 102.....

[...]

§ 2º *As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.*

[...]

Art. 2º *A Constituição Federal passa a vigorar acrescida dos seguintes arts. 103-A, 103-B, 111-A e 130-A:*

*"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei."*

[...]

*Art 8º As atuais súmulas do Supremo Tribunal Federal somente produzirão efeito vinculante após sua confirmação por dois terços de seus integrantes e publicação na imprensa oficial.*

30. Assim, apenas as súmulas vinculantes supramencionadas deverão ser observadas pela Administração Pública e aquelas decisões judiciais em que o contribuinte se configure como parte. Nesse passo, também não serão conhecidas as decisões judiciais suscitadas pelo litigante, posto que vinculam somente às partes envolvidas naqueles litígios específicos, não abrangendo terceiros.

31. Em relação ao entendimento dos Tribunais Superiores e às lições doutrinárias aduzidas pelo contribuinte, data venia sua respeitabilidade, não vinculam o administrador em seus julgados, já que não fazem parte da legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do CTN e a Emenda Constitucional n.º 45/2004.

#### IV DA LICITUDE DAS PROVAS

32. O contribuinte asseverou que para obter os elementos que alicerçaram o lançamento referente, o Fisco obteve provas por meio ilícito, o que é vedado pelo art. 5º, LVI, da Constituição Federal.

33. O Decreto n.º 3.724/2001 regulamentou, conforme sua ementa, o art. 6º da Lei Complementar n.º 105, de 10 de janeiro de 2001, relativamente à requisição, acesso e uso, pela Secretaria da Receita Federal, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas, *in verbis*:

*Art.2º-A Secretaria da Receita Federal, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.*

*Art.4ª Poderão requisitar as informações referidas no capui do art. 2ª as autoridades competentes para expedir o MPF.*

*§1º-A requisição referida neste artigo será formalizada mediante documento denominado Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) e será dirigida, conforme o caso, ao:*

*I-Presidente do Banco Central do Brasil, ou a seu preposto;*

*II-Presidente da Comissão de Valores Mobiliários, ou a seu preposto;*

*III-presidente de instituição financeira, ou entidade a ela equiparada, ou a seu preposto;*

*IV-gerente de agência.*

*§2º A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do MPF.*

34. Não procede este argumento do sujeito passivo. Note-se que a Requisição de informações sobre movimentação financeira (Requisição de Movimentação Financeira (RMF) está devidamente formulada no processo, fls.292 e 294.

35. Dessa forma, as provas foram obtidas por meio lícitos e não há que falar em nulidade do do lançamento, por ofensa ao art. 5º, LVI, da Constituição Federal. Acrescente-se que estão presentes todos os pressupostos e requisitos do auto de infração, não incidindo, portanto, em nenhum vício material ou formal, consoante art. 142 do CTN e art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

#### V-DA LEI N°4.717/65

36. A referida Lei N°4.717/65, trata do tema Ação Popular, possibilitando ao cidadão pleitear a anulação ou a declaração de nulidade de atos lesivos ao patrimônio de diversas entidades dispostas no art. 1º, in verbis:

*Art. 1º Qualquer cidadão será parte legítima para pleitear a anulação ou a declaração de nulidade de atos lesivos ao patrimônio da União, do Distrito Federal, dos Estados, dos Municípios, de entidades autárquicas, de sociedades de economia mista (Constituição, art. 141, § 38), de sociedades mútuas de seguro nas quais a União represente os segurados ausentes, de empresas públicas, de serviços sociais autônomos, de instituições ou fundações para cuja criação ou custeio o tesouro público haja concorrido ou concorra com mais de cinquenta por cento do patrimônio ou da receita anual, de empresas incorporadas ao patrimônio da União, do Distrito Federal, dos Estados e dos Municípios, e de quaisquer pessoas jurídicas ou entidades subvencionadas pelos cofres públicos.*

37. O caso presente não corresponde a um ato direcionado a qualquer das entidades contidas no art. 1º do dispositivo legal acima exposto, im procedendo a utilização de seus ditames ao atual processo.

#### VI - DO TERMO DE ENCERRAMENTO DO PROCESSO

38. Alega o contribuinte que ao encerrar o procedimento fiscal o agente fiscalizador deixou de lavrar termos de encerramento no formato exigido pela lei, e cita o art.196 do Código Tributário Nacional - Lei 5.172 de 25 de Outubro de 1966:

*Ari. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o Início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.*

*Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à*

*pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo, (grifei)*

39. Analisando o dispositivo legal apresentado vemos que não procede a alegação do contribuinte, considerando que o mesmo foi devidamente informado do início do procedimento fiscal, fls.29/33, constando a sua ciência do fato. O procedimento fiscal não foi encerrado genericamente, mas sim com a confecção do Termo de Verificação Fiscal que tornou-se parte integrante do Auto de Infração.

#### VII - DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

40. Cabe considerar que o acréscimo patrimonial é uma das formas colocadas à disposição do Fisco para detectar omissão de rendimentos, edificando-se aí uma presunção legal, do tipo condicional ou relativa, que, embora estabelecida em lei, não tem caráter absoluto da verdade e que impõe ao contribuinte a comprovação da origem dos rendimentos determinantes do descompasso patrimonial.

41. Nesse sentido, dispõe a legislação citada no enquadramento legal:

*"Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988*

*Art. 2.º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.*

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

*§ 1.ª - 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.*

*§ 4.º - 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 e proventos, bastando para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma ou título."*

(Grifou-se)

*"Lei n.º 8.134, de 27 de dezembro de 1990*

*Art 2.º. O imposto de renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11"*

42. E de suma importância observar que as presunções "*juris tantum*", muito embora admitam prova em contrário, dispensam do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de ilidi-las.

43. Esse também é o entendimento do Egrégio Conselho de Contribuintes, exarado no Acórdão do 1º CC n.º 01-0.071/1980, do qual se destaca o seguinte trecho:

*"O certo é que cabendo ao fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilicitude jurídica absoluta. Pois, se o fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece-me elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte."*

44. Inversamente ao que o litigante quer fazer crer, a ele foram concedidas diversas oportunidades para justificar a origem do descompasso patrimonial verificado, conforme termos de fls. fls.29/30, fls.157/158, fls-238/239, fl.267, fls.296/297, fl.299.

#### VIII - DOS LUCROS DISTRIBUÍDOS

45. Em razão de, na pessoa física, a distribuição de lucros ser rendimento isento de IR e da receita da atividade rural possuir tributação favorecida, toma-se crucial a comprovação de sua existência antes de aceitá-las como justificativa de acréscimo patrimonial.

46. Note-se que a citada glosa do recebimento de lucros não foi descabida, fundamentou-se no fato de a Madeireira Juari encontrar-se no ano-calendário lançado na condição de empresa inativa.

47. Ademais, não foi acostada pelo impugnante uma documentação da remetida empresa, que demonstre efetivamente que houve a transferência de um capital a ela pertencente escriturado como Lucro, mesmo que de exercícios anteriores, quando ainda encontrava-se em funcionamento. No Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda Fonte anexado aos autos, fl. 46, consta no campo 07, o valor que o contribuinte diz ter recebido a este título, mas como a situação é de uma empresa que encontrava-se INATIVA, deveria o impugnante ter acostado ao processo a documentação que possibilitou a uma empresa INATIVA distribuir lucros 3 anos após enquadrar-se nesta condição, sendo assim também improfícua a alegação de que a empresa estaria apenas descumprindo uma obrigação acessória que não poderia penalizar o contribuinte.

48. Deve ficar evidenciado que a distribuição de lucros isenta de IR está restrita aos valores apurados em balanço, devendo ser tributada na fonte qualquer outro pagamento que não preencha essa condição ou ultrapasse o montante de lucros escriturados, a teor do art. 48 da IN SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997:

*"Art. 48. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.*

(...)

*§ 3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.*

*§ 4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei nº 9.250, de 1995,*

*§ 5º A isenção de que trata o "caput" não abrange os valores pagos a outro título, tais como "pro labore", aluguéis e serviços prestados.*

*§ 6º A isenção de que trata este artigo somente se aplica em relação aos lucros e dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de período-base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996.*

*§ 7º O disposto no § 3º não abrange a distribuição do lucro presumido ou arbitrado conforme o inciso I do § 2º, após o encerramento do trimestre correspondente.*

*§ 8º Ressalvado o disposto no inciso I do § 2º, a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos que não tenham sido*

*apurados em balanço sujeita-se à incidência do imposto de renda na forma prevista no § 4º. "*

49. Para elidir a glosa dos lucros distribuídos deveria o autuado ter ainda, no mínimo, discriminado quais os depósitos em sua conta corrente referiam-se à essa distribuição e a forma como esta distribuição foi escriturada na empresa Madeireira Juari, ainda mais em razão de a distribuição isenta de lucros estar condicionada à sua apuração em balanço.

#### IX - DA ATIVIDADE RURAL

50. Tanto para a comprovação da origem dos Recursos para Aquisição da Fazenda Manah Agropastoril Ltda e Suçupara Agropastoril Ltda, quanto para a comprovação da origem dos recursos pela venda de gado, é necessário que abordemos o tema "Atividade Rural", senão vejamos.

51. As atividades agropecuárias, beneficiadas com um tratamento especial pela legislação do Imposto de Renda, são cercadas de cuidados igualmente peculiares, de que é exemplo a obrigação de comprovar os rendimentos e as despesas por parte do contribuinte.

52. Os documentos hábeis para comprovação da origem dos rendimentos da atividade rural são a nota fiscal de produtor, a nota fiscal avulsa, a nota fiscal de entrada, a nota promissória rural vinculada à nota fiscal de produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais (art. 61, §5º do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda 1999). No presente processo o impugnante não apresentou de forma completa a documentação comprobatória de sua atividade rural, realizando a conexão com o fato que deseja comprovar, a origem de seu acréscimo patrimonial.

53. E ainda, para que esses documentos sejam aceitos como comprovantes de receitas da atividade rural, o contribuinte deve provar o efetivo ingresso dos recursos financeiros, bem como devem ser reconhecidos para comprovar a produção e circulação dos produtos ali relacionados.

54. Neste sentido, cabe citar, a título ilustrativo, jurisprudência administrativa firmada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes:

*ATIVIDADE RURAL - COMPROVAÇÃO DE RECEITAS E DESPESAS - IRPF - EX(s): 1991 e 1992 - Por estar sujeita a tributação mais benigna, a receita bruta e as despesas respectivas inerentes à atividade rural, deverão ser comprovadas por documentos hábeis e idôneos, sob pena de configurar acréscimo patrimonial a descoberto. " (Primeiro Conselho de Contribuintes, Ac. 106-11.099. de 25/01/2000, DOU-26/06/2000).*

55. Assim, não restou comprovado para fins de ser considerado como atividade rural, que o contribuinte desenvolveu atividades rurais no ano-calendário 2001, quando passou a comercializar parte de seu gado e de sua produção rural gerando renda, mesmo que tenha feito constar em sua DIRPF, tendo em vista que não apresentou na oportunidade presente a documentação exigida no art. 61, §5º do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda 1999. Desta forma não pode ser aceita a alegação de que a Aquisição das Fazendas Manah Agropastoril Ltda e Suçupara Agropastoril Ltda. seria proveniente de Atividade Rural.

56. Da mesma forma não pode ser considerada como proveniente de atividade rural a realização de um contrato de compra e venda de semoventes para entrega futura, na condição de produtor rural, visto que o contribuinte não comprovou esta condição de acordo com o que exige o art. 61, §5º do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda 1999.

57. A comprovação de propriedade de fazendas e a apresentação de livro Caixa não tem o condão de, por si só, atestar a efetividade do auferimento daquelas receitas. É necessária a existência de documentos hábeis que amparem os registros constantes no livro Caixa e, como

já demonstrado, devem atender ao que rege o art. 61, §5º do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 -Regulamento do Imposto de Renda 1999.

58. A jurisprudência é pacífica quanto ao assunto, como demonstram os acórdãos a seguir:

*"COMPROVAÇÃO DA RECEITA - As receitas das atividades rurais devem ser comprovadas por documentos usualmente utilizados nessas atividades, tais como nota fiscal do produtor e nota promissória rural, bem como demais documentos oficialmente reconhecidos pelas fiscalizações estaduais para comprovar a produção, circulação e percepção de rendimentos classificáveis como de atividades rurais. Simples recibos emitidos entre particulares não são suficientes para comprovar receitas oriundas desse tipo de atividade. " (Ac. 1º CC 102-26.154/91 - DO 31/12/91)*

*"IRPF - VENDA DE GADO - A receita da atividade rural, decorrente da comercialização dos produtos, deverá ser sempre comprovada por documentos usualmente utilizados nesta atividade, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada a nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais. Recibos de venda isoladamente sem quaisquer outras provas de que a transação realmente ocorreu, não são suficientes para comprovar a operação. Negócios informais ou mesmo com simples recibos podem ter valor entre as partes porém não tem efeitos junto a terceiros, inclusive o fisco. " (Acórdão 1º CC nº 102-43169, de 16.7.1998)*

*"VENDA DE GADO (PROVA) - O documento hábil e idôneo para comprovar operações de venda de gado entre pessoas físicas é a nota fiscal de produtor extraída na data da operação, ou a certidão fornecida pela repartição estadual competente da jurisdição do vendedor; recibos de venda de gado não são suficientes para justificar a classificação de rendimentos na Cédula G. " (Ac. CSRF/01-0.352/83 -Resenha Tributária, Jurisprudência- CSRF 1.2.17, pág. 4826; Ac. 1º CC 102-25.969/91 - DO 01/11/91; e Ac. 106-4.644/92 - DO 2/01/93)*

59. Se o contribuinte não apresentou documentação idônea capaz de comprovar sua receita da atividade rural, procedente a glosa daquelas receitas. Resta também superada a alegação de que a base de cálculo foi apurada indevidamente, visto que o contribuinte não obteve êxito em comprovar sua condição de produtor rural de acordo com a exigência imposta no art. 61, §5º do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda 1999.

#### X-DO MÚTUO

60. No que concerne ao contrato de mútuo no montante de R\$ 471.716,68, firmado entre o impugnante e o Sr. Eduardo Carvalho Pereira, a questão se inicia no que se refere à validade do contrato de mútuo de fls.513/514, há que buscar amparo nos princípios contidos no Código Civil LEI No 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002:

*Art. 220. A anuência ou a autorização de outrem, necessária à validade de um ato, provar-se-á do mesmo modo que este, e constará, sempre que se possa, do próprio instrumento.*

*Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.*

61. Pelo que se depreende do texto legal, para que um instrumento particular possa servir de elemento subsidiário para comprovação da transação, este precisa ser registrado no Registro de Títulos e Documentos, de forma a criar a condição para oponibilidade a terceiros.

62. A Secretaria da Receita Federal, no caso em pauta, embora não seja propriamente um terceiro credor, tem total interesse na comprovação de que houve realmente a transação alegada e não mera simulação, tendo em vista ser o contrato apresentado de fácil emissão.

63. Referido contrato não foi registrado no registro de títulos e documentos, com efeito, não pode esse documento particular servir de prova da realização das transações e, em consequência, não poderá ser considerado prova da origem de recursos para justificar acréscimo patrimonial do interessado.

64. A justificação do acréscimo patrimonial a descoberto, seja por mútuo ou qualquer outro meio, deve ser efetivada mediante documentação hábil para tal, e o fato de a transação estar consignada na DIRPF do interessado, ou até mesmo, em livros contábeis de empresas envolvidas ou na DIRPF da parte com quem o interessado trata, não pode ser considerado como meio suficiente de prova, devendo ficar comprovado por outros meios, como a transferência de numerário, coincidente em datas e valores e ainda o efetivo registro no registro de títulos e documentos.

65. A propósito do tema, ilustro a exposição com as seguintes decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes:

*"EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO - inaceitável a prova do mútuo, feita somente com o instrumento particular de contrato, sem qualquer outro subsídio, ainda mais por se tratar de quantia bastante elevada para a época (Ac. 1º CC 104-9.156/92 - DO, 25/01/93).*

*EMPRÉSTIMO NÃO JUSTIFICADO ~ A justificação para o empréstimo deve basear-se em outros meios, como a transferência de numerário, coincidente em datas e valores, não bastando a apresentação de nota promissória (Ac. 1º CC 104-9.200/92 - DO, 25/01/93).*

66. A jurisprudência antes referida deixa transparecer de forma bastante clara que a simples indicação da existência de informações constantes das declarações de rendimentos ou livros contábeis, assim como notas promissórias e recibo sem registro no Registro de Títulos e Documentos são insuficientes para provar a origem de recursos, cuja existência seria necessária para descaracterizar parte do acréscimo patrimonial a descoberto. Para comprovação de transação que importe em origem de recursos, torna-se obrigatória a comprovação da saída do numerário do patrimônio do terceiro envolvido na transação alegada e o respectivo ingresso do mesmo no patrimônio da impugnante. Essa comprovação, para que surta efeitos, deve ser com documentação hábil, coincidente em datas e valores, e no presente caso do mútuo, a verificação do contrato no Registro de Títulos e Documentos.

67. Em se tratando de uma questão de prova, incumbe o seu ônus a quem alega ou aproveita. Nesse momento cabe recordar um brocardo jurídico que se aplica à situação que está sendo apreciada: *"Allegatio et non probatio, quasi non aliegatio"* que significa que *"quem alega e não prova, se mostrará como se estivesse calado ou que nada alegasse"*. Ou seja, não basta questionar graciosamente os argumentos do Fisco, deve a interessada rebater de forma coerente e com meios de prova idôneos.

68. Portanto, tendo em vista que os meios de prova apresentados não comprovam a transferência dos recursos supostamente obtidos por empréstimo, não é possível considerar a referida transação para efeito de comprovação do acréscimo patrimonial.

69. Da mesma forma, não pode ser considerada de forma isolada a planilha em que o impugnante tenta demonstrar como recebeu o empréstimo (item 3.13), considerando que a simples demonstração da existência de um depósito não comprova a origem, faltando ainda está a comprovação de que estes valores efetivamente saíram da conta do mutuante e que os mesmos referiam-se ao contrato apresentado pelo impugnante.

70. As planilhas apresentadas pelo contribuinte, fls.437/439, não prosperam para a comprovação da origem do Acréscimo Patrimonial questionado na autuação, visto que somente refletem valores os quais o contribuinte não foi capaz de comprovar.

## XI - DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS

71. O contribuinte alega que depósito bancário não é fato gerador do imposto de renda. Antes de mais nada cumpre salientar que a presente autuação se deu pela verificação de Acréscimo Patrimonial a Descoberto, diferente da capitulação de Omissão de Rendimentos Verificada pela falta de comprovação de origem de depósitos bancários em conta bancária de titularidade do contribuinte.

72. Mesmo assim, como o tema depósitos bancários foi aventado pelo contribuinte, cabe aqui uma explanação sobre o mesmo. Rege a matéria a presunção estabelecida pelo art. 42 da Lei n.º 9.430/1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte poder: se provar o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

73. Assim, não cabe ao julgador administrativo discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei n.º 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito 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 (art. 42, *caput*, da Lei n.º 9.430/1996).

74. Ressalte-se que a autuação não se refere a depósitos sem comprovação de origem ou à tributação de empréstimos, mas sim de variação patrimonial a descoberto apurada com base nas origens e aplicações de recursos documentados no processo.

75. É importante esclarecer que a variação patrimonial a descoberto denota a omissão de receitas não declaradas e que, no presente caso, resultou, principalmente da glosa dos valores consignados na declaração de ajuste do autuado como lucros distribuídos e receita da atividade rural em razão de o interessado não haver comprovado o seu recebimento.

76. Cabe registrar que, como qualquer outro valor informado na declaração de ajuste, os ingressos de recursos declarados também devem estar sempre apoiados em documentos que demonstrem as aludidas operações, tanto em relação ao valor quanto à data de entrada de recurso.

## XII - DO PEDIDO DE PERÍCIA

77. Com fundamento no art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993, cabe afastar os pedidos de perícia propostos pela requerente, posto se tratar de medidas absolutamente prescindíveis, já que constam dos autos todos os elementos necessários ao julgamento, considerando ainda que cabia ao contribuinte utilizar a oportunidade da impugnação presente para apresentar as provas que atestassem suas alegações, entre estas a de que pertence a condição de produtor rural.

78. A perícia é prova de caráter especial, cabível nos casos em que a interpretação dos fatos demanda juízo técnico. Todavia, não integra o rol dos direitos subjetivos do autuado, podendo o julgador, se justificadamente entendê-la prescindível, não acolher o pedido. A jurisprudência administrativa, de forma reiterada e pacífica, chancela este entendimento, como exemplificam os acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes, assim ementados;

*PERÍCIA - REALIZAÇÃO DISPENSÁVEL - Não constitui ilegalidade o indeferimento do pedido de realização de perícia, pela autoridade de primeira instância, quando as provas juntadas ao processo são suficientes para o deslinde da causa (Acórdão n.º 104-17.019, de 16/04/99)*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADES - PERÍCIAS E DILIGÊNCIAS - CAPITULAÇÃO DO LANÇAMENTO - Porque o indeferimento ou deferimento do pedido de realização de perícia ou diligência depende do livre convencimento da autoridade preparadora-julgadora, nos termos da processualística fiscal, o seu indeferimento não implica em nulidade da decisão, sobretudo quando os autos estão a demonstrar a sua prescindibilidade. (Acórdão n.º 107-1.975, de 07/01/1997)"*

79. No presente caso, o pedido de diligência equivaleria a repassar ao Fisco a obrigação de provar as alegações de defesa e, no caso da atividade rural, prolatar a decisão do litígio, uma vez que o autuado não forneceu, quando intimado e na impugnação, a documentação que alega possuir.

80. Ademais, deve-se observar, também, que o inciso III do art. 16 do Decreto n.º 70.235 (PAF), de 1972, determina que a impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e *provas* que possuir, descabendo portanto o pedido de abertura de prazo para formular seus quesitos nos autos do processo.

### XIII - DA MULTA DE OFÍCIO

81. Mantém-se a aplicação da referida multa em razão de a atividade de lançamento ser vinculada e, também, porque não cabe à esfera administrativa apreciar questões de constitucionalidade e de ilegalidade de atos legais validamente editados.

82. Em decorrência do caráter positivo do direito brasileiro, a existência de previsão legal específica de multa de 75%, para lançamento de ofício impede a aplicação de multa de ofício em índices inferiores.

83. Ressalte-se, ainda, que é também descabida a alegação de confisco, pois a vedação estabelecida na Constituição Federal, de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional.

84. Além disso, é de se ressaltar que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

### XIV - DA UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC NO CÁLCULO DOS JUROS DE MORA

85. Quanto à cobrança de juros de mora, em se tratando de tributos e contribuições, há que se observar a norma do CTN a respeito.

*"Art. 161.0 crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

*§1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês. " (Grifou-se)*

86. Claramente, o CTN, art. 161, § 1º, acima transcrito, estatui que a lei, no caso ordinária, pode dispor de modo diverso, adotando outro percentual a título de juros de mora, sendo de se aplicar, na falta dessa, o percentual de 1% ao mês. Ressalte-se que não há disposição alguma que corrobore a tese de que o § 1º apenas permite a estipulação de percentual inferior a 1% ao mês.

87. A cobrança de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumuladas

mensalmente, foi fixada pelo art. 13 da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, e, portanto, sua cobrança é legal.

88. Também, não há inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal contra a cobrança de juros moratórios com utilização da taxa Selic. Sendo assim, as normas que amparam sua cobrança continuam válidas não sendo lícito à autoridade administrativa abster-se de cumpri-las, pois o lançamento é uma atividade vinculada.

89. Ademais, não compete a autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário pela CF, art. 102.

90. Assim, a exigência de juros de mora com base na taxa Selic significa apenas uma adequação destes juros aos valores de mercado, não sendo possível acolher a pretensão do interessado em vê-la reduzida, por absoluta falta de amparo legal, não se aplicando, ao caso, o disposto no CTN, art. 100.

91. Em virtude dessas considerações, não há como dar guarida às pretensões do impugnante, devendo ser mantida a exigência de juros de mora com a utilização da taxa Selic tal como foi constituída.

#### DO DOMICÍLIO FISCAL

92. Quanto ao domicílio fiscal não foi verificada qualquer inconsistência entre o endereço informado no Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal, fls.355 e 366, e o que consta no preâmbulo da impugnação, fl.389, tendo contribuinte recebido regularmente o Auto de Infração pelos Correios, como consta no AR, fl. 376.

#### DO JULGAMENTO

93. Vistas e analisadas as alegações *do impugnante*, julgo PROCEDENTE o lançamento ora efetuado.

### Conclusão

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem como na descrição dos fatos e fundamentos legais que integram o presente, voto por conhecer PARCIALMENTE do recurso, sendo que na parte conhecida, rejeitar as preliminares arguidas, para no mérito, NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita

