



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Recurso nº. : 152.996
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : DEOLIZANDO MOREIRA DE OLIVEIRA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA
Sessão de : 05 de dezembro de 2007
Acórdão nº. : 104-22.880

MPF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO - CIÊNCIA - Inexiste dispositivo legal determinando a ciência ao contribuinte acerca de prorrogações de MPF, tampouco se exige fundamentação para tal, de sorte que, tendo sido o Mandado prorrogado antes da lavratura do Auto de Infração, não há que se falar em ilicitude do lançamento.

AUTUAÇÃO COM BASE EM DADOS DA CPMF - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº. 10.174, DE 2001 - É legítimo o lançamento em que se aplica retroativamente a Lei nº. 10.174, de 2001, já que se trata do estabelecimento de novos critérios de apuração e processos de fiscalização que ampliam os poderes de investigação das autoridades administrativas (art. 144, § 1º, do CTN, e precedentes do STJ e da Câmara Superior de Recursos Fiscais).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Presume-se a omissão de rendimentos quando o titular de conta bancária, regularmente intimado, não prova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados (art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº. 10.637, de 2002).

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

Preliminares rejeitadas.

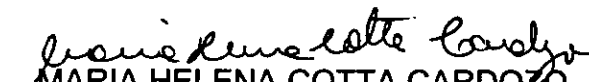
Recurso parcialmente provido. *per*

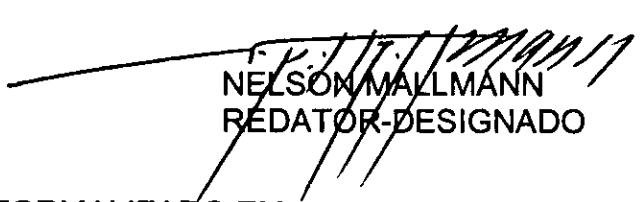
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DEOLIZANDO MOREIRA DE OLIVEIRA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a base de cálculo a 20%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo (Relatora), Pedro Paulo Pereira Barbosa e Antonio Lopo Martinez, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor quanto à redução da base de cálculo o Conselheiro Nelson Mallmann.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 11-MAR-2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros HELOÍSA GUARITA SOUZA, GUSTAVO LIAN HADDAD, RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

Recurso nº. : 152.996
Recorrente : DEOLIZANDO MOREIRA DE OLIVEIRA

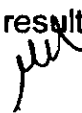
RELATÓRIO

DA AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado, em 15/12/3003, pela Delegacia da Receita Federal em Vitória da Conquista/BA, o Auto de Infração de fls. 23 a 35, no valor de R\$ 341.463,38, relativo a Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 1999, ano-calendário de 1998, acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75%, tendo em vista a apuração de omissão de rendimentos de atividade rural e caracterizada por depósitos bancários de origem não identificada. A autuação foi assim resumida no relatório da decisão de primeira instância (fls. 347 - Volume II):

2. Neste processo o interessado impugna auto de infração do imposto de renda de 1999 (ano-base 1998, fls. 23), onde foram incluídos rendimentos da atividade rural (R\$ 17.500,00) e rendimentos apurados com base em depósitos bancários de origem não comprovada (R\$ 469.480,71).

3. De acordo com o termo de verificação fiscal (fls. 33), os rendimentos da atividade rural foram apurados com base em Guias de Trânsito Animal (GTAs), que permitiram determinar o número de cabeças de gado vendidas pelo contribuinte, em um total de 2.606. Com base neste número, foi estimada a receita bruta de R\$ 625.440,00. Como o contribuinte havia declarado neste exercício receita da atividade rural de R\$ 607.940,00. A diferença de R\$ 17.500,00 foi considerada rendimentos omitidos.

4. Quanto aos depósitos bancários, após as exclusões recomendadas em lei, o contribuinte deixou de comprovar a origem de um total de R\$ 1.012.878,71 (v. tabela fls. 35). Destes valores foram excluídas, mês a mês, as receitas da atividade rural declaradas. A receita omitida de R\$ 17.500,00 foi atribuída ao mês de dezembro. Como resultado, o total dos depósitos não comprovados ficou em R\$ 469.480,71." 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento em 18/12/2003 (fls. 36), o contribuinte apresentou, em 14/01/2004, tempestivamente, a impugnação de fls. 325 a 344 - Volume II, assim resumida no relatório da decisão de primeira instância (fls. 347 a 348 - Volume II):

"5. Em sua impugnação (fls. 325) o interessado argumenta, preliminarmente, que o mandado de procedimento fiscal foi prorrogado de forma irregular. Emitido em 14/03/2001 e válido por sessenta dias, a sua validade, após ser prorrogado a pedido por mais trinta dias, somente se estenderia até 03/07/2001. Mas o ato que o prorrogou somente foi emitido em 12/07/2001. Além disso, dentre as prorrogações posteriores, há aquelas que foram efetuadas em dias de fim de semana, contrariando o disposto no artigo 23, da Lei 9.784/1999. No processo somente foram anexados os termos de prorrogação até 27/01/2002 (fls. 16). Seria irregular também a prorrogação sem justificativa ou embasamento legal. Por estes motivos, o procedimento seria nulo, motivando também a nulidade do lançamento.

6. Argumenta também que a fiscalização baseou-se em relatório da CPMF de período em que vigia a Lei 9.311/1996, que vedava a sua utilização para constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos; que a Lei 10.174/2001 que alterou este dispositivo não poderia retroagir para se aplicar a fatos anteriores a janeiro de 2001.

7. No mérito, argumenta, em síntese, que sobre os rendimentos da atividade rural (R\$ 17.500,00) foi aplicada uma alíquota inexistente de 20%, que se refere, na verdade, ao percentual tributável desta espécie de rendimentos. Quanto aos depósitos, caberia ao Fisco o ônus de provar o nexo causal entre eles e os rendimentos que alega omissos, ou ainda a existência de sinais exteriores de riqueza. Os próprios dados apresentados pelo contribuinte permitiriam o arbitramento dos rendimentos da forma mais benéfica, como rendimentos da atividade rural, que é a sua única fonte de renda. Os depósitos totais de R\$ 1.012.878,71, correspondendo a 2.606 animais, resultam no preço médio de mercado praticado na região, o que demonstraria que todos os depósitos se originaram da venda de gado. Logo, a diferença não declarada deveria ser tributada como rendimentos da atividade rural. A omissão que se teria verificado, de R\$ 17.500,00, somente foi descontada dos depósitos no mês de dezembro, mês em que os rendimentos declarados já haviam amortizado todos os depósitos. *ju*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

8. Seria ainda inconstitucional a aplicação da taxa SELIC para cálculo dos juros, pois, além de não resultar de lei, mas sim de Resoluções do Banco Central, a sua finalidade é a remuneração do capital, não podendo por isso ser aplicada como taxa de juros moratórios."

DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 21/03/2006, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA exarou o Acórdão DRJ/SDR nº. 9.896 (fls. 346 a 350 - Volume II), assim ementado:

"FISCALIZAÇÃO. DIREITO DE DEFESA. Tratando-se de fase inquisitorial do processo administrativo, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa durante o procedimento de fiscalização.

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

INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. As normas que autorizam a comunicação à Receita Federal de informações bancárias e a sua utilização para fins de lançamento do crédito, referindo-se à produção de provas e aos poderes de investigação, aplicam-se aos procedimentos atuais, ainda que relativos a fatos anteriores à promulgação destas normas.

Lançamento Procedente em Parte."

O acórdão recorrido assim justifica a procedência parcial do lançamento:

"5. A lei estabelece que os depósitos se *presumem* rendimentos do titular, salvo se este demonstrar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem destes recursos. O ônus da prova recai sobre o responsável pela conta bancária. Não se trata, portanto, de procedimento de arbitramento, em que caberia à autoridade lançadora comprovar, com evidências patrimoniais e de consumo, a ocorrência do fato gerador. 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

6. Ao argumentar que os depósitos proviriam todos da atividade rural, o impugnante parte da premissa de que todos os seus rendimentos resultam desta atividade. Busca assim obter um juízo de probabilidade que afastaria a aplicação da norma que exige incondicionalmente a comprovação individualizada dos depósitos. Mas como a premissa não foi comprovada, não procede também a conclusão. Logo, continua válida a exigência legal de comprovação da origem dos depósitos.

7. Por este mesmo raciocínio, não cabe excluir a parcela de R\$ 17.500,00 dos depósitos de origem não comprovada. Ineficaz, portanto, a argumentação do contribuinte, que pretende distribuir por todo o ano estes rendimentos omitidos. Ainda que o método adotado pela autoridade lançadora tenha sido o de excluir dos depósitos os rendimentos da atividade rural, não cabe esta exclusão se não for comprovada, pela coincidência de data e valor, a origem dos depósitos. Evidentemente não se pode alterar o lançamento para agravar a exigência tributária, mas nem por isso se pode alterá-lo para conceder o que a lei não autoriza.

8. Tem razão o impugnante quanto à alíquota aplicada no cálculo do imposto incidente sobre rendimentos da atividade rural. Cabe corrigir o cálculo desta parcela, como demonstrado a seguir."

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificado do acórdão de primeira instância em 04/05/2006 (fls. 353 - Volume II), o contribuinte apresentou, em 02/06/2006, tempestivamente, o recurso de fls. 354 a 378 - Volume II, reiterando as razões contidas na impugnação e acrescentando, em síntese:

- a ciência das prorrogações dos MPF via Internet não consta da lei, portanto não teria o condão de legalizá-las;

- o termo de início tem validade de 60 dias, findados em 03/07/2001, mesmo que no corpo do termo conste sua validade até 12/07/2001;

- a ilegalidade foi demonstrada às fls. 21; 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

- o procedimento desconsiderou os princípios da legalidade, segurança jurídica e interesse público.

Em 07/11/2006, o contribuinte solicitou a juntada dos documentos de fls. 382 a 507 - Volume III.

O processo foi distribuído a esta Conselheira em 13/06/2007, numerado até as fls. 508 - Volume III.

Em 06/08/2007, o contribuinte solicitou a juntada dos documentos de fls. 509 a 540 - Volume III.

É o Relatório. 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

VOTO VENCIDO

Conselheira MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Trata o processo, de Auto de Infração relativo a Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 1999, ano-calendário de 1998, acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75%, tendo em vista a apuração de omissão de rendimentos de atividade rural e caracterizada por depósitos bancários de origem não identificada.

Preliminarmente, o contribuinte argüiu a nulidade do procedimento, relativamente às prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal, questão esta assim enfrentada no acórdão recorrido:

“O mandado de procedimento fiscal (fls. 01) vigorava até 12/07/2001, como constava dos seus termos. Ao ser prorrogado nesta data, não sofreu qualquer interrupção. As demais prorrogações foram também tempestivas. O fato de algumas prorrogações estarem registradas em final de semana é irrelevante, pois as informações são imediatamente disponibilizadas ao contribuinte via Internet, não se interrompendo a relação entre o Fisco e o contribuinte nestas datas, que desta forma não se caracterizam como dias não-úteis. Inexiste exigência de fundamentação legal justificando cada prorrogação.”

Em seu recurso, o contribuinte reitera as razões contidas na impugnação, restando esclarecer mais uma vez que no presente caso não se verificou qualquer irregularidade nas emissões de prorrogações de MPF. Releva notar que inexiste mandamento legal que determine a ciência ao contribuinte acerca de prorrogações de MPF,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

tampouco exige-se fundamentação para tal. Destarte, tendo sido o MPF prorrogado antes da lavratura do Auto de Infração, não há que se falar em ilicitude, sendo que a disponibilização de tais informações ao contribuinte via Internet constitui uma facilidade adicional a ele conferida, garantindo-lhe conforto e segurança. Quanto à Lei nº. 9.784, de 1999, citada pelo contribuinte em seu apelo, trata-se de diploma que rege o processo administrativo em geral, sendo que o processo administrativo fiscal é regido por legislação própria e específica, aí incluindo-se as regras do MPF.

Ademais, causa estranheza a reclamação do contribuinte, acerca da duração do procedimento fiscal, já que ele próprio solicitou, em novembro de 2006 e agosto de 2007, ou seja, cerca de três anos após a autuação, a juntada de documentos relativos ao feito.

No mesmo sentido do entendimento acima é a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes:

"MPF - PRORROGAÇÃO - DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO - ENTREGA AO CONTRIBUINTE - EFEITO - A partir da Portaria SRF nº. 3.007/2001, a prorrogação do MPF se faz por intermédio de registro eletrônico, efetuado pela autoridade outorgante, ficando essa informação disponível para o contribuinte fiscalizado, na internet. O fornecimento do extrato das prorrogações, previsto no § 2º do art. 13 da referida Portaria, portanto, não tem o efeito de formalizar a prorrogação do Mandado. Tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente e em nome da Secretaria da Receita Federal, conforme Mandado de Procedimento Fiscal expedido e prorrogado por autoridade competente, a mera ausência nos autos de comprovação do recebimento pelo contribuinte do referido extrato não constitui vício a ensejar a nulidade do procedimento fiscal e muito menos do auto de infração dele decorrente." (Acórdão 104-21.553, de 27/04/2006)

"IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - MPF - AUSÊNCIA DE NULIDADE - O MPF-Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Seu vencimento não constitui, por si só, causa de nulidade do lançamento e nem provoca a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

reaquisição de espontaneidade por parte do sujeito passivo. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração." (Acórdão 105-16.209, de 07/12/2006)

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - MPF - PRORROGAÇÃO - DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO - ENTREGA AO CONTRIBUINTE - PRELIMINARES DE NULIDADE REJEITADAS - A partir da Portaria nº. 3007/2001, a prorrogação do MPF se faz por intermédio de registro eletrônico, efetuado pela autoridade outorgante, ficando essa informação disponível para o contribuinte fiscalizado na internet. Tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, conforme MPF expedido e prorrogado por autoridade competente, a mera ausência nos autos de comprovação do seu recebimento pelo contribuinte não enseja nulidade do procedimento fiscal e/ou do auto de infração dele decorrente, nem tampouco por cerceamento de defesa." (Acórdão 102-47.884, de 20/09/2006)

Na sequência, o contribuinte protesta quanto à aplicação retroativa da Lei nº. 10.174, de 2001.

A despeito de suas alegações, é legítima a aplicação retroativa do diploma legal acima, uma vez que o art. 144 do Código Tributário Nacional, ao determinar que o lançamento se rege pela lei vigente à época do fato gerador, excepciona, em seu §1º, os casos em que a legislação superveniente tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ou ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, o que se coaduna perfeitamente com a alteração promovida pela Lei nº. 10.174, de 2001, relativamente ao art. 11, § 3º, da Lei nº. 9.311, de 1996.

Esse mesmo entendimento é esposado pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, consolidando a interpretação de que a alteração trazida pelo diploma legal em tela constitui norma de caráter procedimental, portanto pode ser aplicada retroativamente. A seguir transcrevem-se ementas de acórdãos, representativas da jurisprudência daquela Corte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

“RECURSO ESPECIAL. ALÍNEA ‘A’. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PRETENDIDA SUSPENSÃO DOS EFEITOS DE TERMO DE PROCEDIMENTO FISCAL. REQUERIMENTO DE INFORMAÇÕES AO CONTRIBUINTE RELATIVAS AO ANO-BASE DE 1998, A PARTIR DE DADOS INFORMADOS PELOS BANCOS À SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL SOBRE A CPMF. PRETENDIDA COBRANÇA DE CRÉDITOS RELATIVOS A OUTROS TRIBUTOS. ARTIGO 6º DA LC 105/01 E 11, § 3º, DA LEI N. 9.311/96, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 10.174/01. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO RETROATIVA. EXEGESE DO ART. 144, § 1º, DO CTN.

À luz do que dispõe o artigo 144, § 1º, do CTN, infere-se que as normas tributárias que estabeleçam “novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas”, aplicam-se ao lançamento do tributo, mesmo que relativas a fato gerador ocorrido antes de sua entrada em vigor. Diversamente, as normas que descrevem os elementos do tributo, de natureza material, somente são aplicáveis aos fatos geradores ocorridos após o início de sua vigência (cf. “Código Tributário Nacional Comentado”. Vladmir Passos de Freitas (coord.). São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999. p. 566). Nesse contexto, forçoso reconhecer que os dispositivos (arts. 6º da LC n. 105/01 e 11, § 3º, da Lei n. 9.311/96, na redação dada pela lei n. 10.174/01) que autorizam a utilização dos dados da CPMF pelo Fisco para a apuração de eventuais créditos tributários relativos a outros tributos são normas adjetivas ou meramente procedimentais, acerca das quais não prevalece a irretroatividade defendida pelo v. acórdão da Corte a quo. É de se observar, tão-somente, o prazo de que dispõe a Fazenda Nacional para constituição do crédito tributário.

Tanto o art. 6º da Lei Complementar 105/2001, quanto o art. 1º da Lei 10.174/2001, por ostentarem natureza de normas tributárias procedimentais, são submetidas ao regime intertemporal do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, permitindo sua aplicação, utilizando-se de informações obtidas anteriormente à sua vigência” (REsp 506.232/PR, Relator Min. Luiz Fux, DJU 16/02/2004). No mesmo sentido: REsp 479.201/SC, Relator Min. Francisco Falcão, DJU 24/05/2004.

Recurso especial provido para denegar a segurança requerida.” (Recurso Especial 505.493/PR, DJ de 08.11.2004, da Segunda Turma do STJ, de Relatoria do Min. Franciulli Netto)

“DIREITO TRIBUTÁRIO. SIGILO BANCÁRIO. LC 105/2001 E LEI 10.174/2001. USO DE DADOS DE MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS PELAS AUTORIDADES FAZENDÁRIAS. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES. APLICAÇÃO IMEDIATA. PRECEDENTES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

1. A Lei 9.311/1996 ampliou as hipóteses de prestação de informações bancárias (até então restritas - art. 38 da Lei 4.595/64; art. 197, II, do CTN; art. 8º da Lei 8.021/1990), permitindo sua utilização pelo Fisco para fins de tributação, fiscalização e arrecadação da CPMF (art. 11), bem como para instauração de procedimentos fiscalizatórios relativos a qualquer outro tributo (art. 11, § 3º, com a redação da Lei 10.174/01).

2. Também a Lei Complementar 105/2001, ao estabelecer normas gerais sobre o dever de sigilo bancário, permitiu, sob certas condições, o acesso e utilização, pelas autoridades da administração tributária, a documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras" (arts. 5º e 6º).

3. Está assentado na jurisprudência do STJ que "a exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência" e que "inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal" (REsp 685.708/ES, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 20/06/2005. No mesmo sentido: REsp 628.116/PR, 2ª Turma, Min. Castro Meira, DJ de 03/10/2005; AgRg no REsp 669.157/PE, 1ª Turma, Min. Francisco Falcão, DJ de 01/07/2005; REsp 691.601/SC, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJ de 21/11/2005).

4. Agravo regimental provido para, reconsiderando a decisão agravada, conhecer do recurso especial e, no mérito, negar-lhe provimento." (**Agravo Regimental no Recurso Especial 513.540/PR, DJ de 06.03.2006, da Primeira Turma do STJ, de Relatoria do Min. Teori Albino Zavascki**)

Tal posicionamento vem sendo adotado também por esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, citando-se a título de exemplo os Acórdãos CSRF/04-00.064, de 21/06/2005, e CSRF/04-00.502, de 20/03/2007, assim ementados, respectivamente:

"IRPF. EXTRATOS BANCÁRIOS. MEIOS DE OBTENÇÃO DE PROVAS - Os dados relativos à CPMF à disposição Receita Federal, em face de sua competência legal, são meios lícitos de obtenção de provas tendentes à

jul

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

apuração de crédito tributário na forma do art. 42 da Lei nº. 9.430/96, mesmo em período anterior à publicação da Lei nº. 10.174, de 2001, que deu nova redação ao art. 11, § 3º da Lei nº. 9.311, de 24.10.1996.

Recurso especial provido.”

“AUTUAÇÃO COM BASE EM DADOS DA CPMF - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI nº. 10.174, DE 2001 - É legítimo o lançamento em que se aplica retroativamente a Lei nº. 10.174, de 2001, já que se trata do estabelecimento de novos critérios de apuração e processos de fiscalização que ampliam os poderes de investigação das autoridades administrativas (precedentes do STJ e da Câmara Superior de Recursos Fiscais).

Recurso especial negado.”

Assim, no momento em que a lei autorizou a utilização das informações relativas à CPMF para a instauração de procedimento fiscal relativo a tributos e contribuições, não há óbice a que o Fisco investigue acerca do fato gerador do Imposto de Renda já ocorrido e, apurado o tributo, deve ser formalizado o lançamento, por força da atividade vinculada especificada no art. 142 do CTN, inclusive abrangendo períodos anteriores, desde que não tenham sido fulminados pela decadência.

No mérito, o contribuinte alega, em síntese, que depósitos bancários por si sós não constituem renda, cabendo ao fisco o ônus de demonstrar sinais exteriores de riqueza e o nexo causal entre o depósito e a omissão de receita.

A despeito das alegações do contribuinte, importa salientar que tal entendimento diz respeito à legislação já ultrapassada (Lei nº. 8.021, de 1990). No caso dos autos, a exigência tem como fundamento o art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, que assim dispõe:

“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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.”

Assim, foi estabelecida uma presunção legal relativa (*juris tantum*), de que depósitos bancários constituem rendimentos omitidos, a menos que o contribuinte comprove, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

No mesmo sentido deste entendimento é a jurisprudência recente do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cujas ementas a seguir exemplificam:

“IRPF - EX.:1999 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Comprovado que o procedimento observou as determinações do artigo 42 da lei n.º 9430/96 e não se constatando provas documentais contrárias à referida presunção legal, correta a tributação desses valores como renda percebida pelo contribuinte.

Recurso negado.” (Acórdão 102-45.930, de 26/02/2003)

“IRPF - EX: 1998 e 1999 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A presunção legal da existência de rendimentos com suporte em depósitos e créditos bancários de origem não comprovada decorre do artigo 42 da lei n.º 9430/96 é de caráter relativo e transfere o ônus da prova em contrário ao contribuinte. Comprovado que a renda declarada, sob procedimento de ofício, integrou tais fatos-base, esta deixa de compor o quantitativo considerado omitido.

Recurso parcialmente provido” (Acórdão 102-46.375, de 16/06/2004)

“APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI nº. 10.174, de 2001 - Ao suprimir a vedação existente no art. 11 da Lei nº. 9.311, de 1996, a Lei nº. 10.174, de 2001 nada mais fez do que ampliar os poderes de investigação do Fisco, sendo aplicável essa legislação, por força do disposto no § 1º, do art. 144 do Código Tributário Nacional a fatos geradores pretéritos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - PRESUNÇÃO LEGAL - DEPÓSITOS E 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

CRÉDITOS BANCÁRIOS - Presume-se a existência de rendimentos tributáveis omitidos, em igual valor à soma dos depósitos e créditos bancários de origem não comprovada, na forma do artigo 42, da lei nº. 9.430, de 1996.

Recurso negado." (Acórdão CSRF/04-00.191, de 14/03/2006)

Ainda no mérito, os argumentos do contribuinte são no sentido de que também aos depósitos bancários de origem não identificada se aplique a tributação especial da atividade rural. Nesse passo, convém trazer à colação a exata dicção do dispositivo legal que sustentou a autuação:

"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.

(...)

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados."

A redação acima não deixa dúvidas no sentido de que os depósitos bancários devem ser analisados **individualizadamente**, portanto descarta-se a tentativa de comprovação por outras formas, inclusive pela pretendida pelo contribuinte, por meio de valores globais. Ademais, a legislação específica que apenas os depósitos bancários de origem **comprovada** devem ser submetidos à tributação específica, e não os depósitos **não comprovados**, como quer o contribuinte.

Com efeito, o dispositivo legal citado é bem claro ao estabelecer a presunção de que depósitos bancários de origem **não identificada** caracterizam omissão de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

rendimentos, porém permitindo que os depósitos de origem **identificada** sejam tributados conforme a respectiva natureza dos valores depositados.

No presente Recurso Especial, o contribuinte pede sejam os depósitos bancários de origem não comprovada tributados como se provenientes da atividade rural, considerando-se apenas 20% dos rendimentos, alegando que essa é a única atividade por ele exercida.

Em face de tais alegações, entendo ser correto o posicionamento da autoridade julgadora de primeira instância, conforme trecho que a seguir transcrevo e adoto como razões de decidir (fls. 349 - Volume II):

"A lei estabelece que os depósitos se *presumem* rendimentos do titular, salvo se este demonstrar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem destes recursos. O ônus da prova recai sobre o responsável pela conta bancária. Não se trata, portanto, de procedimento de arbitramento, em que caberia à autoridade lançadora comprovar, com evidências patrimoniais e de consumo, a ocorrência do fato gerador.

Ao argumentar que os depósitos proviriam todos da atividade rural, o impugnante parte da premissa de que todos os seus rendimentos resultam desta atividade. Busca assim obter um juízo de probabilidade que afastaria a aplicação da norma que exige incondicionalmente a comprovação individualizada dos depósitos. Mas como a premissa não foi comprovada, não procede também a conclusão. Logo, continua válida a exigência legal de comprovação da origem dos depósitos.

Por este mesmo raciocínio, não cabe excluir a parcela de R\$ 17.500,00 dos depósitos de origem não comprovada. Ineficaz, portanto, a argumentação do contribuinte, que pretende distribuir por todo o ano estes rendimentos omitidos. Ainda que o método adotado pela autoridade lançadora tenha sido o de excluir dos depósitos os rendimentos da atividade rural, não cabe esta exclusão se não for comprovada, pela coincidência de data e valor, a origem dos depósitos. Evidentemente não se pode alterar o lançamento para agravar a exigência tributária, mas nem por isso se pode alterá-lo para conceder o que a lei não autoriza." 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

Quanto ao aditamento ao Recurso Voluntário, juntado aos autos às fls. 382 a 507 - Volume III, trata-se de Guias de Trânsito Animal cujos valores estão apostos à mão, de sorte a coincidirem com os depósitos bancários, documentação esta sem qualquer valor probante.

O contribuinte também argumenta no sentido de que os valores autuados não coincidiriam com os depósitos bancários, o que acarretaria o cancelamento do Auto de Infração. Não obstante, as peças de defesa apresentadas demonstram que o contribuinte compreendeu perfeitamente a razão de tal situação: o autuante excluiu da base de cálculo dos depósitos bancários o total dos rendimentos declarados, sem efetuar o batimento das receitas com cada um dos depósitos, o que só trouxe vantagem ao recorrente. Tanto é assim que o contribuinte solicitou, em sede de impugnação, que o mesmo procedimento fosse adotado em relação ao rendimento da atividade rural considerado omitido, no valor de R\$ 17.500,00. Ora, se o próprio contribuinte alega que todos os depósitos bancários tinham origem na atividade rural, ninguém melhor do que ele para calcular os valores deduzidos dos depósitos e, conseqüentemente, a base de cálculo remanescente.

Relativamente aos Recibos de Compra e Venda de Gado, juntados aos autos já em 09/08/2007, trata-se de cópias, sem autenticação, portanto sem qualquer elemento que confira credibilidade a tais documentos. Ressalte-se que não foram colacionadas notas fiscais de venda, mas sim recibos que apenas denotam operações entre particulares.

Cumpra assinalar que tanto os documentos juntados ao aditamento do recurso, como os recibos acima citados, foram encaminhados a esta Presidência pelos Correios, muito tempo após a fase de autuação, sem qualquer explicação acerca do motivo pelo qual não teriam sido apresentados no momento oportuno. Destarte, tal procedimento auxilia na formação de convicção desta Julgadora, no sentido de que o contribuinte tentou beneficiar-se da própria falta de presteza na instrução do processo, inclusive afastando as provas do crivo da autoridade julgadora de primeira instância. 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

Assim sendo, REJEITO as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, NEGO provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2007


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NELSON MALLMANN, Redator-designado

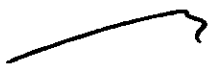
Com a devida vênia da nobre relatora da matéria, Conselheira Maria Helena Cotta Cardoso, permito-me divergir do seu voto no que se refere à base de cálculo do imposto de renda pessoa física a ser adotada quando o contribuinte exerce exclusivamente atividade rural.

Entende, a Conselheira Relatora, que não se pode acolher o argumento do recorrente de que os depósitos proviriam da atividade rural, sem a apresentação dos devidos elementos comprobatórios, cujo ônus seria exclusivamente do recorrente.

Com a devida vênia, não posso compartilhar com tal entendimento, pelos motivos abaixo expostos:

No seu inconformismo o suplicante alega, entre outras, que a única atividade que exerce é a de produtor rural.

É de se levar em conta, que 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%.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

Não tenho dúvidas, que muitos entendem, que somente é 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.

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.

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como à jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão se vê 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 à 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 as receitas/rendimentos declaradas decorrem desta.

Da análise dos autos, principalmente da Declaração de Ajuste Anual do exercício questionado, se constata, que as origens de recursos do contribuinte são originários da atividade rural e que todos os negócios desenvolvidos pelo suplicante tem relação direta com a atividade rural.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

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, por mera presunção, quando o contribuinte, como é o caso em questão, tem rendimentos tributáveis originados exclusivamente da atividade rural, já que as receitas da atividade rural pelas suas peculiaridades gozam de tributação mais favorecida.

Neste contexto, quando se tratar de contribuintes cuja atividade exercida é exclusivamente a rural, qualquer omissão deveria ser tributada nos termos da Lei n.º 8.023, 1990, sendo certo que na hipótese presente a própria Lei n.º 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 dúvidas, 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,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

deve estar subordinada ao princípio da legalidade. A obediência a esse princípio é expresso nos arts. 37, caput e 150, I, da Constituição Federal.

Matéria já enfrentada pela Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, na Sessão de julgamento de 13 de dezembro de 2006, conforme Acórdão nº CSRF/04-00.487, tendo como redator do voto vencedor o Ilustre Conselheiro Remis Almeida Estol, ao qual peço permissão para adotá-lo na íntegra, verbis:

"Minha convicção reside no fato de que a Lei n.º 9.430/96, mais precisamente seu art. 42 que criou a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, simplesmente não trata de regime de tributação, ou seja, não pode ser confundida, como por exemplo, com as Leis n.º 9.249/95, n.º 7.713/88 e, também, a própria Lei n.º 8.023/90, que é específica para a atividade rural e com outra natureza, esta sim, estabelecendo regime de tributação via determinação do fato gerador, da base de cálculo, das alíquotas etc.

Para demonstrar minha posição, vou me socorrer, inicialmente, de dispositivos dirigidos às Pessoas Jurídicas e contidos nos artigos n.º 288 e n.º 537 do RIR/99, que passo a transcrever:

Art. 288

Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão.

Art. 537

Verificada a omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 532.

Parágrafo Único

No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado.

A conjugação desses dispositivos está indicando claramente que, existindo apenas uma atividade, a imposição tributária sobre a omissão de receita não

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

pode se distanciar do "regime de tributação" a que estiver submetido o contribuinte.

Foi nessa mesma linha o posicionamento da Primeira Câmara deste Conselho quando da apreciação do recurso n.º 114.881, envolvendo empresa que se dedicava exclusivamente à atividade rural e também acusada de omissão de receitas, via presunção, por saldo credor de caixa e depósitos bancários.

Nesse julgamento, colhido à unanimidade de votos, decidiu o colegiado validar a presunção de omissão de rendimentos previstas nos artigos 281 a 287 (este último sobre depósitos bancários) e, ao mesmo tempo, se valer para a tributação da omissão dos dispositivos da Lei n.º 8.023/90, como faz certo o Acórdão n.º 101-92.858, de 21.10.1999, de relatoria do ilustre Conselheiro Kazuki Shiobara, na parte que interessa, assim ementado:

Acórdão n.º 101-92.858

IRPJ - ALÍQUOTA - EMPRESAS RURAIS - AVICULTURA - As pessoas jurídicas que se dedicam exclusivamente à atividade rural (criação de frangos) devem ser tributadas com a alíquota majorada pelo art. 12 da Lei n.º 8.023/90, conforme entendimento sedimentado no Acórdão CSRF/01-0.464/84.

Tenho, portanto, que fazer incidir o tributo da omissão presumida nos termos da Lei n.º 7.713/88, que é o caso dos autos, ao invés da Lei n.º 8.023/90, tendo o contribuinte exercido unicamente a atividade a Rural, além de criar reprovável distinção entre contribuintes em grave afronta ao princípio constitucional de isonomia, se estaria, em análise finalística, admitindo uma segunda presunção na Lei n.º 9.430/96 que, além de presumir a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, também presumiria sua origem ao talante da autoridade lançadora.

Quanto ao argumento de que a atividade rural, por ser detentora de regime tributário diferenciado e benéfico, dependeria da prova de que as receitas omitidas tivessem vindo dessa atividade, não tem aplicação nos casos em que a omissão de receita decorre de presunção legal, e mais, tornaria inócua a própria presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430/96, além de desvirtuar todo o sistema de tributação contrariando normas expressas sobre o tema, a exemplo dos artigos n.º 288 e 537 do RIR/99.

É por essas razões, fundamentalmente, que identifico no Acórdão paradigma não só o melhor direito, mas também a perfeita aplicação do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

princípio da razoabilidade, numa elogiável e criteriosa elaboração no sentido de harmonizar dispositivos legais aparentemente contraditórios.

De resto, essa mesma matéria já foi objeto de inúmeras manifestações da Egrégia Quarta Câmara deste Conselho além do paradigma trazido aos autos, à exemplo do Acórdão n.º 104-21726, de 26.07.2006, de relatoria do renomado Conselheiro Nelson Mallmann, cujos fundamentos adoto integralmente, me permitindo reproduzir parte deles:

“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%.

Não há dúvidas, que muitos entendem que somente é 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.

Como já se disse anteriormente, 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.

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como a iterativa jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão se vê 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 basicamente as receitas/rendimentos declaradas decorrem desta.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

Da análise dos autos, principalmente da Declaração de Ajuste Anual do exercício questionado (fls. 09/17), se constata que as origens de recursos do contribuinte são originários 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, por mera presunção, quando o contribuinte, como é o caso em questão, tem rendimentos tributáveis originados exclusivamente da atividade rural, já que as receitas da atividade rural pelas suas peculiaridades gozam de tributação mais favorecida.

Neste contexto, quando se tratar de contribuintes cuja atividade exercida é exclusivamente a rural, qualquer omissão deveria ser tributada nos termos da Lei n.º 8.023, 1990, sendo certo que na hipótese presente a própria Lei n.º 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 dúvidas, 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

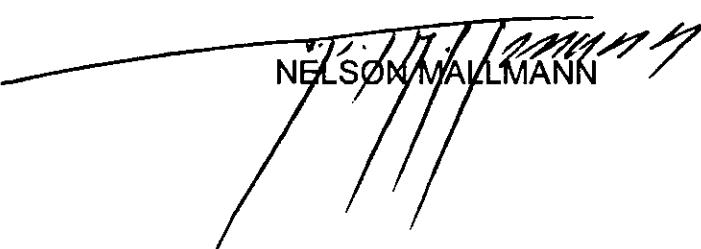
Processo nº. : 10540.001336/2003-97
Acórdão nº. : 104-22.880

rural fosse, em obediência ao disposto nas normas legais que regem o assunto, quais sejam: Lei n.º 7.713, de 1988, art. 49; e Lei n.º 8.023, de 1990, com as devidas alterações posteriores”.

Assim sendo e considerando as suas peculiaridades, os rendimentos da atividade rural gozam de tributação mais favorecida, devendo, a princípio, ser comprovados por nota fiscal de produtor. Entretanto, se o contribuinte somente declara rendimentos provenientes da atividade rural e o Fisco não prova que a omissão de rendimentos apurada tem origem em outra atividade, não procede à pretensão de deslocar o rendimento apurado para a tributação normal, sendo que nestes casos o valor a ser tributado deverá se limitar a vinte por cento da omissão apurada.

Diante do conteúdo dos autos, pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça voto no sentido REJEITAR as preliminares argüidas pelo recorrente e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso para reduzir a base de cálculo do imposto a 20% da omissão de rendimentos apurada.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2007



NELSON MALLMANN