



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

Processo nº. : 10665.000753/96-06
Recurso nº. : 130.057
Matéria : IRPF – EX.: 1992
Recorrente : ADELINO NOGUEIRA NETO
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 17 DE JUNHO DE 2004
Acórdão nº. : 102-46.385

IRPF - EX. 1992 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Presume-se a existência de rendimentos tributáveis, em igual valor ao acréscimo patrimonial não justificado pelo sujeito passivo, de acordo com o artigo 3.º, § 1.º, da lei n.º 7713/88.

IRPF - EX. 1992 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Recursos provenientes de empréstimos destinados à atividade rural, por sua vinculação à realização de custos, submissão à planejamento, aprovação e fiscalização pela instituição financeira, não se prestam para cobrir eventuais investimentos da pessoa física beneficiária.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADELINO NOGUEIRA NETO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência levantada de ofício pela Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos na preliminar os Conselheiros Ezio Giobatta Bernardinis, Geraldo Mascarenhas Lopes Cançado Diniz e Maria Goretti de Bulhões Carvalho e quanto ao mérito vencidos os Conselheiros Ezio Giobatta Bernardinis e Maria Goretti de Bulhões Carvalho.




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

Processo nº. : 10665.000753/96-06

Acórdão nº. : 102-46.385


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM:

09 JUL 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ OLESKOVICZ e JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS. Ausente, justificadamente, o Conselheiro LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA.



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

Processo nº. : 10665.000753/96-06
Acórdão nº. : 102-46.385
Recurso nº. : 130.057
Recorrente : ADELINO NOGUEIRA NETO

RELATÓRIO

Litígio decorrente da exigência de crédito tributário de 20.351,97 Unidades Fiscais de Referência – UFIR, formalizado por Auto de Infração, de 16 de dezembro de 1996, que teve origem nas omissões de rendimentos de espécie desconhecida, nos meses de janeiro, abril e julho do ano-calendário de 1.991, apurados pela presunção legal de renda com referência nos fatos-base caracterizados pela evolução patrimonial sem cobertura nos rendimentos declarados, nem justificada pelo contribuinte durante o procedimento investigatório, conforme informado na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, fl. 2. Integraram, ainda, o crédito tributário a multa de ofício e os juros de mora.

A exigência teve fundamentação legal nos artigos 1.º a 3.º e 8.º da lei n.º 7713, de 1988, 1.º a 4.º da lei n.º 8.134, de 1990, 6.º da lei n.º 8.021, de 1990. A multa de ofício, os artigos 728, II, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto n.º 85.450, de 1980, e art. 4.º, I, da lei n.º 8.218, de 1991, e os juros de mora, os artigos 9.º, da lei n.º 8.177, de 1991, c/c 3.º, I, e 30 da lei n.º 8218, de 1991, e 54 da lei n.º 8383, de 1991, e alterações posteriores.

Explicitado na “Descrição dos fatos e dos critérios adotados”, que os empréstimos vinculados à atividade rural não foram aceitos para cobertura das aplicações efetuadas pelo contribuinte em bens ou custos distintos da mesma. Ainda, que parte do acréscimo a descoberto decorreu da aquisição de uma aeronave BEM-7200, da empresa Sorocabana Veículos e Máquinas Ltda, fls. 34 a 36, que teve sua participação nos pagamentos fixada pela Autoridade Fiscal em 50% (cinquenta por cento) considerando que o contribuinte ao ser intimado para comprovar os pagamentos efetuados limitou-se a apresentar declaração do co-



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

Processo nº. : 10665.000753/96-06

Acórdão nº. : 102-46.385

proprietário. Para a determinação do valor do pagamento inicial feito à Sorocabana Veículos e Máquinas Ltda, antiga proprietária, tomou-se o número de prestações pagas divididos pelo total de prestações, razão que proporcionou coeficiente que multiplicado pelo valor total do bem na época da compra, forneceu o valor utilizado para fins de apropriação da parcela paga pelo contribuinte à empresa, conforme dados da ficha financeira do consorciado, fl. 34.

Segundo explicações do contribuinte constantes da peça impugnatória, a empresa Sovema – Sorocabana Veículos e Máquinas Ltda, da qual é sócio gerente, aderiu em 31 de maio de 1990 ao grupo de consórcio n.º 88.118, quota n.º 032, conforme proposta de adesão n.º 527. Essa participação teve início a partir da parcela n.º 11, uma vez que o grupo já estava em andamento.

Conseguiu pagar as parcelas até outubro de 1990, quando em função do Plano Collor II, perdeu a capacidade para quitação e desistiu dessa participação. Em abril de 1991, com a adesão de José Santiago Nogueira, fl. 36, irmão do contribuinte, constituíram uma sociedade de fato para prosseguir na dita participação.

Assim, José Santiago Nogueira pagou integralmente as parcelas de n.º 16 a 20, Cr\$ 412.167,07, mediante cheque do Banco Itaú S/A, e 50% das parcelas n.º 21 e 22, Cr\$ 206.083,52, e Cr\$ 185.940,16, respectivamente.

Em junho de 1991 foram contemplados com o bem, cujo faturamento ocorreu em 13 de junho de 1991, nota fiscal n.º 473.425, emitida pela EMBRAER, em nome de ambos. Em julho de 1991 a aeronave foi vendida para Canabrava Agropecuária Ltda, que pagou Cr\$ 4.241.560,32 à GAPLAN, recibo de depósito no Bradesco, cheque n.º 797547.



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

Processo nº. : 10665.000753/96-06

Acórdão nº. : 102-46.385

Além das justificativas quanto à aquisição e venda da aeronave, a peça impugnatória, fls. 62 a 67, na qual o contribuinte foi representado por seu patrono Marcos Estevam Bicalho, OAB/MG 35.962, conteve protesto pela exclusão de despesa de custeio no mês de janeiro, considerando que o pagamento das mercadorias adquiridas da empresa Takenaka S/A Indústria e Comércio, conforme nota fiscal n.º 4036, em valor de Cr\$ 422.000,00 não foi à vista como apropriado pelo Fisco, nem efetuado no vencimento – 15/02/91, mas em 15 e abril de 1991, de acordo com recibo juntado à impugnação.

O empréstimo à empresa Sovema foi efetuado com recursos de financiamento rural, conforme cheques n.º 827145, 827.147, 827.153, 827.158, nos dias 1.º, 2, 3 e 8 de julho de 1991, em um total de Cr\$ 4.500.000,00. Tais valores ingressaram nas contas 3424-X, e 03113-5.

Pedido para considerar o saldo positivo da atividade rural no ano-calendário anterior, em valor de Cr\$ 214.840,00, pela apropriação dos gastos com contribuição previdenciária em percentual de 10% em lugar de 20% como considerado pela Autoridade Fiscal, a correção de erro no levantamento desses valores pelo suporte em valor inferior em Cr\$ 500,00 como rendimentos proporcionados pela empresa Sorocabana Veículos e Máquinas Ltda, e, também, apropriar como recursos os saldos devedores da conta-corrente bancária n.º 10019-6, do Banco do Brasil S/A.

Julgada em primeira instância, conforme Acórdão DRJ/BHE n.º 526, de 11 de janeiro de 2002, fls. 163 a 173, a lide teve decisão parcialmente favorável ao sujeito passivo.

Os pagamentos ao consórcio da aeronave não foram aceitos porque a peça impugnatória não foi acompanhada de comprovantes dessas transações,



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

Processo nº. : 10665.000753/96-06

Acórdão nº. : 102-46.385

enquanto aqueles que integram o processo foram efetuados pela empresa Sovema Ltda.

Considerado que tanto a Autoridade Fiscal quanto o contribuinte concordam que em abril de 1991, houve a transferência do bem e que até aquela data 21 (vinte e uma) parcelas haviam sido pagas, representando 42% do preço do bem. Assim, correta a Autoridade Fiscal em considerar essa proporção como custo do contribuinte¹.

O pedido para que o resultado positivo da atividade rural do ano anterior fosse considerado como disponibilidade para cobrir os acréscimos patrimoniais não foi acolhido pelo colegiado julgador, considerando que para esse fim haveria de ter esse valor constado da declaração de bens, como disponibilidade. Explicado que as sobras de recursos tributáveis, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte, em relação ao total dos investimentos e aplicações é considerada consumida ao final do período.

Os custos a título de contribuição previdenciária em percentual de 10%, também, não foram acolhidos, considerando que os recolhimentos tiveram por base o percentual de 20% e a dedução a esse título foi de Cr\$ 377.529,61.

Os recursos de empréstimos vinculados à atividade rural foram acolhidos parcialmente quanto aos valores repassados à Sovema Ltda, de Cr\$ 1.200.000,00 e Cr\$ 159.836,07, conforme extrato fl. 128.

O pagamento da nota fiscal 4036 foi acolhido como efetivado no mês de abril de 1991, em razão do documento acostado à fl. 74. Também foram

¹ CTN - Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tem em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.



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

Processo n.º : 10665.000753/96-06

Acórdão n.º : 102-46.385

considerados os saldos da conta-corrente bancária n.º 10.019-6, do Banco do Brasil S/A, e o valor de Cr\$ 500,00, advindo da retirada pró-labore da empresa Sovema, considerada a menor pela Autoridade Fiscal, para fins de cálculo (era Cr\$ 115.500,00 e foi tomada por Cr\$ 115.000,00, fl. 8).

Dessa forma, refazendo os cálculos, restou acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de abril e julho em valores de Cr\$ 7.702.807,22, e Cr\$ 2.380.165,97, conforme demonstrativo à fl. 171.

A penalidade de ofício, relativa à omissão de rendimentos apurada no mês de julho de 1991, foi reduzida para percentual menor, previsto na lei n.º 9430, de 1996.

O lançamento foi alterado passando a incidência do tributo a efetivar-se na declaração como determinado pela IN SRF n.º 46, de 1997, forma que implicou em redução do percentual dos juros de mora.

Inconformado com a decisão de primeira instância, o contribuinte, agora representado por seu patrono Elmo Natal do Nascimento, OAB/MG 35.956, observando o prazo legal para o recurso, contestou a posição do colegiado julgador dirigindo-se ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes mediante peça recursal, fls. 178 a 191.

Reiterou as integralmente as alegações expendidas em primeira instância com exceção daquelas acolhidas no julgamento *a quo*.

Aduziu que a prova da não utilização das sobras de recursos da atividade rural caberia à Autoridade Fiscal, uma vez que está demonstrado no correspondente Livro Caixa.

Argüiu que a IN SRF n.º 138, de 1990, não pode ser utilizada para inibir a utilização dos recursos dos financiamentos da atividade rural, uma vez que



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

Processo nº. : 10665.000753/96-06
Acórdão nº. : 102-46.385

publicada ao final desse período. Atribuiu à Autoridade Fiscal o ônus de provar que não houve a utilização temporária dos recursos financeiros dos financiamentos rurais.

Introduziu nova argumentação direcionada à intensidade da multa aplicada por entender confiscatória. Requereu a interpretação mais benigna prevista no artigo 112, II, do CTN, e a ausência de caráter subjetivo para que a penalidade seja reduzida em percentual menor (no entanto, não explicitou nem indicou o fundamento para a imposição em menor grau).

Esses foram os motivos e fundamentos que integraram a peça recursal.

Arrolamento de bens, fls. 192 a 199.

Submetido a julgamento nesta E. Câmara em 16 de outubro de 2002, conforme Acórdão n.º 102-45.731, fls. 204 a 218, o lançamento foi considerado nulo, em razão de a Autoridade Fiscal ter incluído no levantamento patrimonial os gastos com a atividade rural.

A Fazenda Nacional, representada pelo ilustre procurador Sebastião Gilberto Mota Tavares, interpôs Recurso Especial, fls. 21 a 225, no qual defendida a tese de que a ocorrência do fato gerador do tributo é instantânea, no momento da aquisição da renda, pela norma que se obtém dos artigos 43, e 116, do CTN. Assim, mesmo nas situações em que haja, apenas, atividade rural, somente o caso concreto informará se a disponibilidade ocorreu anual ou mensalmente.

Instado a manifestar-se a respeito da posição da PFN, o contribuinte apresentou suas contra-razões nas quais concordou com a posição defendida no julgado sob recurso, fls. 231 a 234.



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

Processo nº. : 10665.000753/96-06
Acórdão nº. : 102-46.385

Julgado em 17 de fevereiro de 2004, pelo colegiado da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme Acórdão CSRF n.º 01-4.880, fls. 238 a 245, por maioria de votos, foi afastada a nulidade levantada no julgamento efetivado pelo colegiado da Segunda Câmara, e manifestada conclusão pela possibilidade do aproveitamento das receitas e despesas da atividade rural no levantamento patrimonial quando demonstrado que o contribuinte percebe rendimentos expressivos de outras fontes.

Em obediência ao amplo direito de defesa, retornou a lide para nova análise nesta E. Câmara.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10665.000753/96-06

Acórdão nº. : 102-46.385

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Verifica-se que o recorrente requer a exclusão da parte das aplicações a ele atribuída (50%), dos pagamentos das parcelas do consórcio de aeronave adquirido da empresa Sorocabana Veículos e Máquinas Ltda, e administrado pela Gaplan Administradora de Bens S/C Ltda, e das demais havidas até o momento da venda, considerando que estas últimas foram pagas pelo irmão José Santiago Nogueira.

Explicou o recorrente que a empresa Sovema – Sorocabana Veículos e Máquinas Ltda, da qual é sócio gerente, aderiu em 31 de maio de 1990 ao grupo de consórcio n.º 88.118, quota n.º 032, conforme proposta de adesão n.º 527. Essa participação teve início a partir da parcela n.º 11, uma vez que o grupo já estava em andamento.

A empresa havia conseguido pagar até outubro de 1990, quando em função do Plano Collor II, perdeu a capacidade para quitação (15.ª parcela). Em abril de 1991, com a adesão de José Santiago Nogueira, fl. 36, seu irmão, constituíram uma sociedade de fato para prosseguir na dita participação. Assim, José Santiago Nogueira teria pago integralmente as parcelas de n.º 16 a 20, Cr\$ 412.167,07, mediante cheque do Banco Itaú S/A, e 50% das parcelas n.º 21 e 22, Cr\$ 206.083,52, e Cr\$ 185.940,16, respectivamente.

Em junho de 1991 foram contemplados com o bem, cujo faturamento ocorreu em 13 de junho de 1991, nota fiscal n.º 473.425, emitida pela EMBRAER, em nome de ambos. Em julho de 1991 a aeronave foi vendida para



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

Processo nº. : 10665.000753/96-06

Acórdão nº. : 102-46.385

Canabrava Agropecuária Ltda, que pagou Cr\$ 4.241.560,32 à GAPLAN, recibo de depósito no Bradesco, cheque n.º 797547.

A título de prova desses pagamentos afirmou na peça impugnatória que o pagamento havia sido efetuado com cheque do banco Itaú S/A, no entanto, dele não juntou cópia. Adicionalmente, apresentou a Autorização para transferência efetuada pela Sovema - Sorocabana Veículos e Máquinas Ltda em favor de Adelino Nogueira Neto e José Santiago Nogueira, em 17 de abril de 1991, fl. 93. Também, uma declaração de José Santiago Nogueira confirmando esse fato, fl. 94. Nenhum outro documento.

Esses são os dados.

Partindo das afirmativas do recorrente, verifica-se que a aquisição do dito plano de consórcio, antes de propriedade da empresa Sovema, foi sob a modalidade de sociedade de fato da qual participaram o contribuinte e o seu irmão. Essa afirmativa encontra-se documentada pela cópia da autorização para transferência, para o contribuinte e seu irmão, na qual consta que a transação foi efetivada em 17 de abril de 1991, fl. 93.

Apesar de a aquisição ter sido em sociedade, segundo o recorrente, os pagamentos da 16.^a até a 20.^a parcela, teriam sido efetuados integralmente pelo seu irmão.

As cópias dos recibos de pagamentos dessas parcelas, fls. 95 a 98, têm data de 8 de abril de 1991 e em nome da Sovema-Sorocabana Veículos e Máquinas Ltda.

Sendo a aquisição em sociedade, soa estranho que apenas um dos sócios tenha arcado com os custos de cinco parcelas, pois mais adequado que ambos fossem onerados em mesma intensidade.



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

Processo nº. : 10665.000753/96-06
Acórdão nº. : 102-46.385

Como o consórcio era de propriedade da empresa Sovema e esta tinha como sócio principal o contribuinte e havia pago cinco parcelas, de 11 a 15, poderia, por hipótese, imaginar um possível ressarcimento, ficando o contribuinte com as cotas da empresa, e o irmão ingressando com parcela idêntica, motivo para que respondesse pela integralidade das cinco parcelas restantes. Para que ocorresse dessa forma necessária uma venda do investimento da empresa para o sócio, e essa hipótese não está evidenciada no processo.

De acordo com o documento de fl. 93 a empresa Sovema *não desistiu* do consórcio como afirmado pela defesa, mas transferiu-o para o sócio e seu irmão. Na forma estabelecida pelo artigo 43 do regulamento, o consorciado poderia desistir da participação e para esse fim encaminharia carta à Administradora solicitando esse ato². Não consta do processo correspondência indicando a desistência da empresa do referido grupo.

Então, mais adequado imaginar que teria ocorrido a transferência de participação da empresa para o sócio e seu irmão, pois mediante instrumento público com anuência da Administradora, fl. 93, na forma prevista no artigo 44, do referido regulamento³.

Essa transferência deveria estar configurada, com fundamento na correspondente documentação, na contabilidade da empresa. No entanto, nem o processo contém cópias das folhas do livro Diário relativas a esse período, nem o contribuinte referiu a essa transação em suas alegações.

² Regulamento do Consórcio GAPLAN - "Art. 43 - O consorciado ainda não contemplado, que pretenda desistir do consórcio, deverá solicitar seu desligamento do grupo em carta dirigida à Administradora." Fl. 77.

³ Regulamento do Consórcio GAPLAN - "Art. 44 - O consorciado poderá transferir o contrato a terceiro, por simples termo, com anuência expressa da Administradora, e se o cedente já houver sido contemplado, substituição das garantias.", fl. 77.



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

Processo nº. : 10665.000753/96-06
Acórdão nº. : 102-46.385

A Autoridade Fiscal solicitou em 2 de abril de 1996, a comprovação dos pagamentos desse consórcio, fl. 17, enquanto o contribuinte, quando efetuado o lançamento poderia trazer tais dados na peça impugnatória, ou nesta oportunidade, juntando-os à peça recursal. Mas, tal não foi feito, apenas, reafirmadas as alegações iniciais, já descritas no início.

Então, não há outra maneira de decidir a não ser pela manutenção do feito na forma em que erigido, em face da ausência de outros dados para conformar os fatos de forma distinta.

Existindo a sociedade, como afirmado pelo recorrente, o normal é que, na ausência de outros requisitos, o ônus seja equivalente para as partes. Sendo contribuições equivalentes, o procedimento fiscal foi correto porque apropriou em cada mês, 50% do valor pago para o contribuinte, a título de aplicação.

Resta salientar que o recorrente alegou ter ocorrido de outra forma, como na peça impugnatória, mas não trouxe aos autos documentos para provar os dados de sua posição. Ainda, que a referida Administradora foi intimada a prestar informação sobre a responsabilidade dos pagamentos por determinação da Autoridade Julgadora de primeira instância, fl. 140, e em sua resposta não ficou evidente a participação em termos proporcionais.

Assim, não havendo provas para modificar os fatos na forma como erigidos pela Autoridade Fiscal, deve o feito permanecer eficaz quanto à essa exigência.

Os empréstimos à empresa que, segundo o recorrente, teriam fonte naqueles destinados à atividade rural do contribuinte, são requeridos como não componentes da base presuntiva, com prova do ingresso na conta da empresa em face de estar evidenciado na cópia do verso dos cheques a identificação da conta



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

Processo nº. : 10665.000753/96-06

Acórdão nº. : 102-46.385

desta última, bem assim, nos extratos de ambas as contas que diz anexar à peça recursal. Esses extratos já constam do processo, por esse motivo, talvez, a falta deles junto à peça recursal.

O empréstimo à empresa foi efetuado conforme cheques n.º 827145, 827.147, 827.153, 827.158, que ingressaram na conta-corrente bancária nos dias 1.º, 2, 3 e 8 de julho de 1991, em um total de Cr\$ 4.500.000,00.

Cópias dos extratos da empresa estão localizadas às fls. 111 a 115, enquanto a cópia dos cheques, fls. 117 a 119 (827145, Cr\$ 1.200.000,00, 01/07/91, 827147, Cr\$ 1.850.000,00, 02/07/91, e 827153, Cr\$ 1.000.000,00, 03/07/91, todos destinadas à conta 3424-X). O outro cheque seria o de n.º 827158, Cr\$ 450.000,00, citado na ficha de conta-corrente do sócio na empresa Sovema, fl. 116, de 08/07/91, do qual não há cópia no processo.

Quando o contribuinte foi intimado a apresentar a comprovação do empréstimo à empresa trouxe cópia da folha 382 do livro Diário da empresa, do mês de Julho de 1991, na qual constante os recebimentos das quantias de Cr\$ 1.200.000,00, Cr\$ 1.850.000,00, Cr\$ 1.000.000,00 e Cr\$ 450.000,00.

Na declaração de bens desse ano-calendário, crédito de Cr\$ 2.652.026,72, fl. 15, a receber da empresa a título desse empréstimo.

A Autoridade Fiscal não considerou o empréstimo agrícola como suporte ao empréstimo à empresa porque destinado à atividade rural.

"7. O acréscimo a descoberto no mês de julho decorreu de se ter considerado o valor do empréstimo à empresa SOROCABANA Veículos e Máquinas Ltda. A justificativa verbal do autuado de que o recurso para acobertar tal operação originou-se de empréstimo rural junto ao Banco do Brasil não foi aceita, entendimento este já firmado conforme jurisprudência pacífica. Tem-se que os recursos de



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

Processo nº. : 10665.000753/96-06

Acórdão nº. : 102-46.385

empréstimos destinados ao custeio de atividade agrícola não se prestam para acobertar variação patrimonial não relacionadas com ela. Da mesma forma, empréstimo da mesma natureza obtido em abril não foi considerado como recurso.”

O empréstimo bancário para a atividade rural, 91/00056-4, efetivado em 8 de abril de 1991, teve liberação imediata de Cr\$ 1.500.000,00, conforme consta dos termos do contrato, fl. 107, pois era destinado a cobrir gastos com a colheita e beneficiamento de 760 sacas de café em coco.

A outra Cédula Rural Pignoratícia n.º 91/00110-2, também foi destinada à colheita e beneficiamento de café, 2.275 sacas de café em coco, na Fazenda Jacaré, em Oliveira, MG, em valor de Cr\$ 5.000.000,00, sendo liberado em 27 de junho de 1991, com vencimento para 31 de outubro do mesmo ano, conforme contrato, fl. 28 e 29, e demonstrativo de fl. 44.

Esta última, foi creditada na conta-corrente do contribuinte em 27 de junho de 1991, conforme extrato juntado à fl. 51, e serviu para cobrir saldo devedor de Cr\$ 106.709,54, e os cheques n.º 827141, Cr\$ 162.287,63, em 28/06/91, 827142, Cr\$ 40.000,00, na mesma data, 500438, Cr\$ 1200,00, em 01/07/91, 827145, Cr\$ 1.200.000,00, em 01/07/91, 951875, Cr\$ 3.300.000,00, em 01/07/91, 827143, Cr\$ 2500,00, em 02/07/91, e 827144, Cr\$ 20.176,15, em 02/07/91.

Desses valores, apenas Cr\$ 1.200.000,00, ingressou na empresa, mas no julgamento *a quo* foram considerados como repassados, a somatória desse valor, Cr\$ 1.200.000,00, com a diferença entre o saldo positivo de Cr\$ 182.512,22 deduzido das importâncias de Cr\$ 2.500,00, e Cr\$ 20.176,15, que ingressaram na conta posteriormente ao débito do cheque de Cr\$ 1.200.000,00. Assim, teoricamente essa diferença teria auxiliado a cobertura do cheque de Cr\$ 1.850.000,00, entregue à empresa e debitado na dita conta-corrente em 02/07/1991.



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

Processo nº : 10665.000753/96-06

Acórdão nº : 102-46.385

Os cheques 827147, Cr\$ 1.850.000,00, 827.158, Cr\$ 450.000,00, e 827.153, Cr\$ 1.000.000,00, não foram cobertos por essa importância, mas por outros depósitos, sendo debitados na conta-corrente posteriormente. Ou seja, foram cobertos pelos depósitos de Cr\$ 1.846.353,05, em 02/07/91, Cr\$ 139.714,26, em 03/07/91, e Cr\$ 996.281,55, em 03/07/91.

Apesar da pessoa física do contribuinte ser uma só, isto é, não ser passível a separação do dinheiro da atividade rural daquele restante originado das demais, a razão aqui se encontra com o colegiado julgador *a quo*.

É óbvio que, independente dos adjetivos próprios a tais atitudes incorretas e as penas que se sujeitam os infratores pelo desvio do dinheiro público destinado à produzir mais alimentos ao povo brasileiro, pode ter sido contratado o segundo empréstimo, apenas, para fins de lastro à pessoa jurídica, beneficiando-se a atividade empresarial de todos os incentivos destinados à atividade rural.

Mas, em termos jurídicos, inaceitável que a necessidade de verba para sustentar a colheita e beneficiamento tenha sido desviada para fins comerciais. A contratação do empréstimo teve como objeto exclusivo a cobertura de gastos com a colheita e beneficiamento de 2.275 sacas de café em coco, e por isso um curto tempo de uso, pois efetivada em 27 de junho de 1991 para devolução em 31 de outubro do mesmo ano.

Essa transação indica que o dinheiro seria utilizado imediatamente⁴, como constou do contrato, e que após a cobertura dos custos, a comercialização,

⁴ "...CUSTEIO AGRÍCOLA da lavoura de CAFÉ numa área de 40,00 há, conforme ORÇAMENTO abaixo, no período agrícola de 90/91, a ser forma no(s) imóvel(eis) rural (ais), depois de registrado esse título: imediatamente, Cr\$ 5.000.000,00, transferidas estas parcelas, quando liberadas, para crédito de minha (nossa) conta de depósitos, mediante aviso, ou mediante pagamento pelo Banco do Brasil S.A., diretamente ao(s) vendedor(es) ou executante(s) dos serviços, por força de autorização irrevogável que ora dou (amos)(...)" . Texto constante da Cédula Rural Pignoratória 91/00110-2, fl. 28.



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

Processo nº. : 10665.000753/96-06

Acórdão nº. : 102-46.385

que ocorreria em um tempo inserido no prazo de 4 (quatro) meses, permitiria reposição do dinheiro emprestado.

Para que haja liberação dos recursos, a instituição financeira verifica a real necessidade de cobertura dos custos, assim como avalia os bens postos em garantia do dinheiro a ceder, e torna pública a transação pelo registro da garantia.

Então, os gastos correspondentes ocorreram e tiveram início a partir da contratação, pois constituíram justificativa do contribuinte perante a instituição financeira quanto à necessidade dos recursos para cobertura e constatado por esta última a veracidade da alegação do primeiro.

O fato que não se externa na situação é que o contribuinte poderia ter os recursos necessários à cobertura desses gastos, mas, quis destiná-los a outras atividades e, por isso, optou pelo ingresso de novos valores para esse fim.

No entanto, essa hipótese implica em atitude correta da Autoridade Fiscal, pois os recursos obtidos da instituição financeira não foram desviados para a empresa, mas os outros que o contribuinte possuía e não são visíveis nesta situação.

Sob outro referencial, verifica-se na ficha de conta-corrente junto à empresa, fl. 116, que o contribuinte não devolveu o referido empréstimo durante o período verificado. Isto é, confirma-se que os custos da atividade rural foram suportados pelos recursos obtidos junto ao Banco do Brasil S/A, pois a empresa não devolveu integralmente o valor mutuado e permaneceu com saldo de Cr\$ 2.652.026,72, em 31 de dezembro de 1991 (constante da declaração de bens, fls. 14).

De acordo com essas justificativas verifica-se que o impedimento à utilização dos recursos de financiamentos da atividade rural não decorre da



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

Processo n.º : 10665.000753/96-06

Acórdão n.º : 102-46.385

aplicação da IN SRF n.º 138, de 1990, que veio regular a lei n.º 8.023, de 1990. Este era um dos suportes à alegação do recorrente para a acolhida de tais recursos.

Dessa forma, o pleito do recorrente não pode ser acolhido quanto a esse aspecto.

Inadequado também o pedido para apropriar o saldo positivo da atividade rural no ano-calendário anterior, em valor de Cr\$ 214.840,00.

Conforme citado em momento anterior, quem se encontra sujeito à incidência do tributo é a renda obtida pela pessoa física do contribuinte, nesta se incluindo o resultado da atividade rural.

O fato de o livro caixa externar saldo ao final do período não significa que este permaneceu disponível com o contribuinte nessa data, considerando que gastos inerentes à pessoa física, ou mesmo investimentos outros, como o empréstimo à pessoa jurídica podem ter sido efetuados e absorvido os ditos recursos.

Outros gastos podem, também, ter contribuído para consumir os ditos recursos. Somente a título exemplificativo pode-se citar alguns dos eventos que não são trazidos para compor os fatos-base: os gastos com alimentação, com vestuário, móveis, arrumação de casas, empregadas domésticas, diaristas, combustíveis, pequenos consertos, pagamentos de tributos diversos, pagamentos de despesas bancárias diversas, festas, reuniões de amigos, entre outros tantos que deixo de enumerar para não tornar cansativa a exposição.

Dessa forma, as disponibilidades constantes da declaração de bens podem ser aceitas desde que devidamente justificada a permanência fora de qualquer aplicação financeira. A prova da utilização dos recursos disponíveis no livro caixa da atividade rural não cabe à Autoridade Fiscal, mas ao contribuinte que



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

Processo nº. : 10665.000753/96-06

Acórdão nº. : 102-46.385

deveria tê-los declarado como “disponibilidade ao final do período” e estar munido de justificativa para evidenciar a posse do numerário em caixa pessoal, externo aos investimentos financeiros. Rejeita-se a alegação.

A apropriação dos gastos com contribuição previdenciária em percentual de 10% em lugar de 20% como considerado pela Autoridade Fiscal, também constituiu argumento reiterado na peça recursal.

Essa alegação não foi acompanhada de qualquer prova, tanto na fase impugnatória quanto na recursal, enquanto a Autoridade Fiscal fundamentou sua posição do documento apresentado pela empresa Sovema, fl. 22. Assim, a alegação não produz qualquer efeito e o fato-base para a exigência deve ser mantido quanto a esse aspecto.

Introduziu o recorrente nova argumentação direcionada à intensidade da multa aplicada por entender confiscatória. Requereu a interpretação mais benigna prevista no artigo 112, II, do CTN, e a ausência de caráter subjetivo para que a penalidade seja reduzida em percentual menor (no entanto, não explicitou nem indicou o fundamento para essa forma de imposição).

A manifestação do contribuinte é dirigida à matéria que integrou o feito, mas não foi objeto de contestação na fase impugnatória.

A peça impugnatória constitui fase processual na qual o pólo negativo da relação jurídica tributária deve apresentar todos os seus motivos para afastar a exigência fiscal, bem assim, as correspondentes provas, ou justificar adequadamente, a apresentação em momento posterior.



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

Processo nº. : 10665.000753/96-06
Acórdão nº. : 102-46.385

Essas exigências encontram-se no Decreto n.º 70.235/72, artigo 16, III⁽⁵⁾, e § 4.º. Conseqüentemente, a falta de inclusão de motivos de fato e de direito na peça impugnatória impede o exercício em momento posterior, na peça recursal, conforme determina o referido ato legal.

Já os documentos, verificada a ocorrência de alguma das situações identificadas no § 4.º do referido artigo, podem integrar o processo em uma fase posterior.

A ação retardada e proibida pela lei caracteriza a figura de direito conhecida como preclusão e que pode ser traduzida como o exercício de um direito em momento posterior àquele em que deveria ter sido exercido⁶.

Nesta situação, a peça recursal não contém ratificação ou extensão dos argumentos expendidos na fase impugnatória, o que caracteriza a preclusão e que torna obrigatória a posição deste Relator de ignorar seu conteúdo.

⁵ Decreto n.º 70235/72 - Art. 16. A impugnação mencionará:

(....)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (*Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993*)

(.....)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (*Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997*)

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

⁶ PRECLUSÃO . Do latim praecclusio, de praeccludere (fechar, tolher, encerrar), entende-se o ato de encerrar ou de impedir que alguma coisa se faça ou prossiga. Indica propriamente a perda de determinada faculdade processual civil em razão de: (a) não exercício dela na ordem legal; (b) haver-se realizado uma atividade incompatível com esse exercício; (c) já ter sido ela validamente exercitada. Representa, em última análise, a perda do exercício do ato processual que, por inércia, a parte não promove, no prazo legal ou judicial. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.ª Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas



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

Processo nº. : 10665.000753/96-06
Acórdão nº. : 102-46.385

Destarte, voto no sentido de negar o provimento em razão das justificativas e fundamentos expostos.

Sala das Sessões - DF, em 17 de junho de 2004.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Naurý Frágoso Tanaka', written over the printed name.

NAURY FRAGOSO TANAKA