



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10680.007972/2007-51
Recurso nº 164.867 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.060 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2009
Matéria IRPF
Recorrente ARGEU DE LIMA GEO
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

PRESUNÇÃO LEGAL DO ART. 42 DA LEI 9430/96 - FALTA DE PROVAS - CARACTERIZAÇÃO DE RENDIMENTOS OMITIDOS

Não comprovadas as origens dos depósitos bancários por meio de documentos fiscais hábeis e idôneos, torna-se perfeita a presunção legal prevista no Art. 42 da Lei 9.430/96, uma vez que os valores depositados em instituições financeiras passaram a ser considerados receita ou rendimentos omitidos.

ATIVIDADE RURAL - ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE

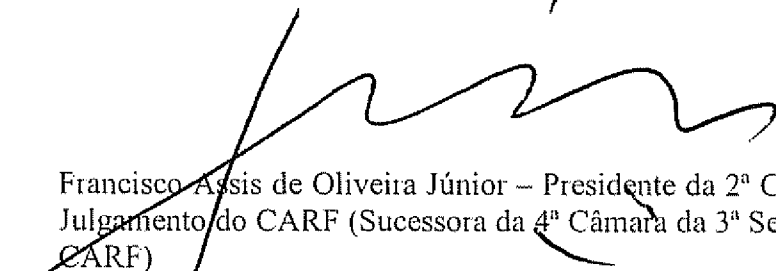
Não procede a alegação de que a comprovação pelo sujeito passivo do exercício da atividade rural, ainda que por meio de elementos indiciários, transfere para o Fisco o dever de produzir contra-prova, pois o ônus é do recorrente como assim determina o Art. 42 da Lei 9.430/96 que traz uma presunção legal, cujo ônus da prova se transfere ao autuado:

SANÇÃO TRIBUTÁRIA - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A apuração de depósitos bancários em contas de titularidade do contribuinte cuja origem não foi justificada, independentemente da forma reiterada e do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei nº. 9.430, de 1996. Recurso parcialmente provido. (grifei).

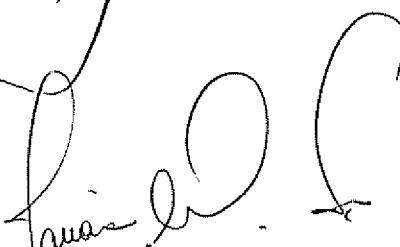
Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, [Pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência o valor de R\$ 17.920,00, vencidas as Conselheiras Ana Neyle Olímpio Holanda, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Valéria Pestana Marques, que excluíram apenas R\$ 8.420,00 e o Conselheiro Sérgio Galvão Ferreira Garcia (Suplente convocado), que mantinha íntegra a decisão de primeira instância; e por maioria de votos, desqualificar a penalidade, reduzindo-a para 75%, vencido o Conselheiro Sérgio Galvão Ferreira Garcia, nos termos do voto da Relatora.



Francisco Assis de Oliveira Júnior – Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF (Sucessora da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF)



Janaina Mesquita Lourenço de Souza - Relatora

EDITADO EM:

22 OUT 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Ana Neyle Olímpio Holanda, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Giovanni Christian Nunes Campos, Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Sérgio Galvão Ferreira Garcia (Suplente convocado) e Gonçalo Bonnet Alage (Presidente em exercício). Ausente, justificadamente, a Conselheira Ana Maria Ribeiro dos Reis (Presidente da Câmara). Sustentou oralmente, pelo Recorrente, o Dr. Daniel Barros Guazzelli, OAB-MG nº 73.478.

Relatório

O contribuinte ARGEU DE LIMA GÊO foi autuado em 20/06/2007 por omissão de rendimentos da atividade rural, em 31/12/2004, cujo valor tributável foi de R\$ 186.990,20 com multa de 150% e por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, no ano calendário 2004, cujo valor tributável totalizou em 356.742,02 acrescido de multa de 75%.

De acordo com informações obtidas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 12 a 37, vários Termos de Intimações Fiscal foram expedidos solicitando documentos probatórios das origens dos depósitos e créditos ocorridos nas contas corrente do contribuinte, todavia as explicações e documentos apresentados não foram considerados hábeis e suficientes para justificar as operações financeiras.

Ainda, a fim de justificar a imposição da multa de 150%, a autoridade fiscal esclarece às fls. 35 que: “como se pode observar acima, a receita bruta da atividade rural auferida e comprovada pelo contribuinte no curso do procedimento fiscal, através de notas fiscais avulsas de produtor ou através de notas fiscais de entrada em estabelecimento adquirente (R\$ 934.951,00), supera em quase 35 (trinta e cinco) vezes a receita bruta declarada no Anexo da Atividade Rural da DIRPF do ano-calendário de 2004 (R\$ 27.100,00). Isso sem considerar o restante da receita da atividade rural não comprovada pelo contribuinte, mas que ele alega ter recebido.”

Com as seguintes conclusões a autoridade fiscal autuante justificou a autuação fiscal (Termo de Verificação Fiscal de fls. 36 e 37):

“OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL

ANO-CALENDÁRIO 2004

MULTA DE 150%

A partir das notas fiscais avulsas de produtor apresentadas pelo contribuinte juntamente com o termo de resposta datado de 20/04/2007 (fls. 383 a 447), ou das notas fiscais de entrada entregues pela empresa Unifriço Indústria Comércio, Importação e Exportação Ltda no curso do procedimento fiscal (fls. 500 a 510), concluímos que foram omitidos rendimentos da atividade rural, no ano-calendário 2004, cujos valores encontram-se demonstrados no item 1.54 do presente Termo de Verificação Fiscal.

Considerando que o contribuinte exerceu, no ano-calendário de 2004, a opção prevista no art. 71 do RIR/99, de limitar o resultado da atividade rural a vinte por cento da receita bruta do ano-calendário, como se vê no Demonstrativo da Atividade Rural integrante do DIRPF/2005 (fls. 527 a 528), esta Fiscalização, acompanhando a forma de apuração utilizada pelo contribuinte, determinou o valor do resultado da atividade rural do mencionado ano a ser tributado pela incidência do percentual de 20% sobre a receita bruta omitida no ano, encontrando um resultado tributável igual a R\$ 186.990,20 (cento e oitenta e seis mil e novecentos e noventa reais e vinte centavos), que foi lançado no auto de infração lavrado pela fiscalização (ver infração 001 – omissão de rendimentos da atividade rural, à fl 07).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITO BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA

ANO-CALENDÁRIO 2004

MULTA DE 75%

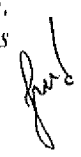
Concluímos que houve omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósitos ou de poupança mantidas nos bancos Pottencial S/A e ABN Amro Real S/A. e, relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Os valores dos



rendimentos omitidos, cujo total equivale a R\$ 5 199 338,63 (cinco milhões e cento e noventa e nove mil e trezentos e trinta e oito reais e sessenta e três centavos), acham-se discriminados no Anexo 5 deste termo (fl. 54), intitulado "Demonstrativo Consolidação dos Créditos/Depósitos com Origem Não Comprovada", e foram lançados no auto de infração resultante da fiscalização (ver infração 002 – omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, às fls. 07 a 08) "

Devidamente cientificado, o contribuinte apresentou impugnação às fls. 541 a 562, juntando os documentos de fls. 563 a 589, alegando em síntese:

- 1 as vendas representadas pelas notas fiscais nº 131465 (R\$6.570,00) e 131466 (R\$1.850,00), emitidas na segunda quinzena de dezembro de 2004, diferentemente da suposição da autoridade lançadora, foram recebidas ainda no ano-calendário 2004, integrando o depósito de R\$15 520,00, em 23/12/2004 (fl. 127) Dessa forma, os valores em questão devem ser computados como receitas da atividade rural e excluídos do montante dos depósitos bancários considerados de origem não comprovada,
- 2 a TED de R\$9.500,00, recebida em 16/03/2004, conforme informações e documentação apresentadas à Fiscalização, referia-se a empréstimo contraído junto à empresa Pottencial Serviços Financeiros Ltda., o qual foi quitado em 15/04/2004;
- 3 os valores que transitaram pelas contas bancárias do contribuinte, no ano-calendário fiscalizado, referiam-se basicamente a receitas da atividade rural. As exceções, tais como as quantias recebidas a título de pró-labore, juros sobre capital próprio, venda de telão a particular, foram identificadas e comprovadas ao longo da fiscalização. Não obstante a apresentação de diversos elementos de prova do exercício da atividade rural pelo contribuinte, a autoridade lançadora, sem observar os ditames legais, tributou os valores envolvidos a título de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada;
- 4 o trabalho fiscal está repleto de contradições, pautando-se pelo subjetivismo. A autoridade fiscalizadora aceita declarações/esclarecimentos de alguns como prova e rejeita as de outros, sem, contudo, apresentar explicações plausíveis. Na única circularização empreendida pela autoridade fiscalizadora (fls. 514-529), as declarações/esclarecimentos da empresa Unifrigo confirmaram as assertivas do contribuinte. Então, por que não se adotou o entendimento de que o fato apurado em relação aos depósitos da Unifrigo deve ser válido para as outras entradas?
- 5 em alguns momentos, o Livro Caixa é determinante e em outros não tem serventia. O Livro Caixa, por exemplo, foi essencial para excluir as notas fiscais 132114, 132115, 131465 e 131466 das receitas agropecuárias reconhecidas



(fl. 30). Na hora de fazer prova a favor do contribuinte, a escrituração não vale

- 6 *em suma, adotam-se dois pesos e duas medidas;*
- 7 *a fiscalização reconheceu despesas da atividade rural no valor de R\$2.538.975,49, uma vez que foram apresentados documentos que as comprovassem. Por que ela não arbitrou a receita a partir delas? Se a Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, determina que dos 100% faturados, 80% são despesas, por que não se reconheceu como receita da atividade rural ao menos R\$3.173.719,36? Esta DRJ deve se manifestar expressamente sobre isso;*
- 8 *de fato, cometeu engano ao não lançar no Livro Caixa os créditos ocorridos em sua conta corrente no Banco Potencial mencionados pela autoridade lançadora, o que está sendo corrigido no novo Livro Caixa. Vale lembrar, porém, que por duas vezes (fls. 319 e 383) protestou expressamente por uma eventual complementação, retificação e/ou adequação do Livro Caixa,*
- 9 *o mesmo raciocínio vale para o crédito de R\$32.000,00, em 01/10/2004 (fl. 27), originalmente identificado como originário de lucro distribuído (fl. 213). Alertado pela fiscalização (intimação de fl. 502), constatou o equívoco e se manifestou à fl. 505, esclarecendo tratar-se de receita da atividade rural. A falta de escrituração no Livro Caixa já foi corrigida no novo Livro Caixa;*
- 10 *no caso, não é cabível a exigência de multa qualificada referente à atividade rural omitida, eis que o evidente intuito de fraude não restou comprovado;*
- 11 *protesta pelo direito de juntar novos elementos de prova, bem como solicita diligências para a coleta de informações adicionais*
- 12 *O contribuinte acata a exigência de imposto suplementar no valor de R\$51.346,42 (relativo à omissão de receitas da atividade rural), acrescido de multa de ofício no percentual de 75%, consoante demonstrativo à fl. 545, cópia de Darf de fl. 565 e Termo de Transferência de Crédito Tributário de fl. 590.*

A d. Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte – MG em análise à defesa do contribuinte, julgou o lançamento procedente de acordo com a decisão abaixo transcrita:

A impugnação atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e alterações e dela toma-se conhecimento

Inicialmente, no tocante ao pedido para posterior juntada de provas, cumpre lembrar que os §§ 4º e 5º do art. 16 do Dec. nº 70.235, de 1972, e alterações, estabelecem a preclusão da



juntada de prova documental após trazida a impugnação, a menos que a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação por motivo de força maior, b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos

A petição do interessado, contudo, não demonstra a ocorrência das condições acima, cabendo rejeitá-la.

O impugnante solicita a realização de diligências para a coleta de informações adicionais.

Ressalte-se que cabe ao administrador tributário, por força do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores, determinar a realização de diligências e/ou perícias quando as entender necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis.

No presente caso, não se cogita a realização de diligência, pois o entendimento da fiscalização sobre o assunto questionado foi consubstanciado no próprio Auto de Infração e se houver discordância por parte do contribuinte a este cabe manifestá-la, na condição de impugnante, e não somente sugerir-la, procurando transferir o ônus da produção de provas para a autoridade administrativa.

Quanto ao mérito, o contribuinte^{*} defende que, a não ser os valores já demonstrados para a autoridade lançadora como provenientes de, por exemplo, pró-labore, juros sobre capital próprio, venda de telão para particular, todos os depósitos efetuados em suas contas bancárias são receitas da atividade rural. Pondera, inclusive, que, se as despesas da atividade rural reconhecidas pela fiscalização somam R\$2.538.975,49, as receitas correspondentes deveriam ser ao menos de R\$3.173.719,36. Para robustecer suas pretensões, afirma que o trabalho fiscal está repleto de contradições e pauta-se pelo subjetivismo, havendo emprego de dois pesos e duas medidas. Enfatiza que por duas vezes afirmou que o Livro Caixa poderia carecer de eventual complementação, retificação e/ou adequação, de forma que as divergências apontadas pela fiscalização, infere-se, seriam desculpáveis.

Os argumentos do contribuinte, entretanto, não merecem acolhida pelos fundamentos a seguir expostos.

Os rendimentos da atividade rural, por suas peculiaridades, gozam de tributação favorecida. Por isso mesmo, só se admite o tratamento benéfico aos recebimentos que comprovadamente decorrem da atividade rural. Nesse sentido a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, o art. 18 e §§, assim determina:

Art. 18 O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

§ 1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante



documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.

§ 2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de R\$ 56.000,00 (cinquenta e seis mil reais) faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o registro do Livro Caixa.

Art. 19. O resultado positivo obtido na exploração da atividade rural pela pessoa física poderá ser compensado com prejuízos apurados em anos-calendário anteriores.

Parágrafo único A pessoa física fica obrigada à conservação e guarda do Livro Caixa e dos documentos fiscais que demonstram a apuração do prejuízo a compensar. (Grifos acrescentados)

O interessado, no ano-calendário 2004, objeto do lançamento, estava obrigado a escriturar Livro Caixa relativo à atividade rural, eis que auferiu receita anual superior a R\$56.000,00.

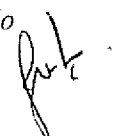
Por óbvio, todas as receitas e despesas escrituradas no Livro Caixa deveriam ter respaldo em documentação hábil e idônea. Toda a documentação relativa à atividade rural deveria ser conservada e guardada para apresentação à autoridade fiscalizadora, caso viesse a ser solicitada, eis que a declaração de imposto sobre a renda da pessoa física prova a declaração, mas não o fato declarado. Compete ao interessado, em sua veracidade, o ônus de provar o fato declarado. Tudo que é colocado na declaração está sujeito à comprovação, consoante disposições do Decreto nº 3 000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, art. 797.

Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 4º)

Vale lembrar que para fazer prova a favor do contribuinte a escrituração deve ser mantida com observância das disposições legais e os fatos nela registrados devem ser comprovados por documentos hábeis, de acordo com sua natureza.

Por oportuno, confirmam-se as disposições do RIR/199, arts 923 a 925

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo



sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

Art. 925. O disposto no artigo anterior não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 3º)

No caso, entretanto, o contribuinte não observou as disposições acima mencionadas. A declaração de ajuste anual apresentada para o exercício 2005 (fls. 523 a 528), no anexo da atividade rural, contempla receita da atividade rural que soma, no ano-calendário 2004, apenas R\$27.100,00. Para auferir tais receitas, o interessado declara que arcou com despesas da atividade rural no montante de R\$7.750,00. Ao ser fiscalizado, em função de sua movimentação bancária ser incompatível com as informações consignadas em sua declaração de ajuste anual, começa a construir a tese de que todos os valores que não tiveram sua origem devidamente vinculada a, por exemplo, pró-labore, juros sobre capital próprio, venda de telão para particular, seriam receitas da atividade rural.

Porém, se os elementos de prova trazidos aos autos pelo interessado ao longo da fiscalização demonstram que a receita anual da atividade rural foi muito superior aos modestos R\$27.100,00 declarados, eles não foram suficientes para albergar todos os depósitos bancários objeto do lançamento. Assim, corretamente, a autoridade lançadora cuidou de separar os valores comprovadamente advindos da atividade rural, comparou-os com o que já havia sido oferecido à tributação, e formalizou a exigência dos valores omitidos a título de rendimentos da atividade rural, tudo com estrita observância da legislação que rege a matéria.

Observe-se que foram dadas ao contribuinte diversas oportunidades de trazer esclarecimentos e elementos de prova aos autos a fim de afastar a presunção legal que embasa a tributação a título de rendimentos omitidos dos depósitos bancários cuja origem não restou comprovada após a intimação do contribuinte para justificá-los.

Portanto, diferentemente do que argumenta o interessado, tanto no tocante às receitas da atividade rural quanto à origem dos depósitos bancários, não é ônus da autoridade lançadora diligenciar para fazer prova a favor do interessado. Insta frisar que na relação jurídico-tributária o ônus da prova incumbe a quem alega o direito. Assim, à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato tributário, observando os princípios do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa. Ao sujeito passivo, por sua vez, cabe apresentar prova em contrário, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, bem como hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada.



Quer dizer, é estéril a pretensão do contribuinte de que ao afirmar por duas vezes que o Livro Caixa poderia carecer de eventual complementação, retificação e/ou adequação, qualquer divergências apontadas pela fiscalização poderia ser sanada com a mera correção do Livro Caixa. Como visto, Livro Caixa extemporaneamente escriturado, sem o respaldado de documentos hábeis para comprovar os fatos ali registrados, não tem o valor probante pelo qual clama o impugnante.

Portanto, são inaceitáveis todos os argumentos que, em resumo, se limitam a correções no Livro Caixa com o intuito de elevar a receita da atividade rural sem, contudo, comprovar, com documentos hábeis e idôneos, sua efetividade.

Também não se acatam as pretensões relativas à escrituração das notas fiscais nº 131465 (R\$6.570,00) e 131466 (R\$1.850,00), emitidas na segunda quinzena de dezembro de 2004, eis que os fundamentos da autoridade lançadora (item 1.39, fl. 30), nas circunstâncias dos autos em apreço, persistem até que o contribuinte logre apresentar elemento de prova hábil para demonstrar o efetivo recebimento das quantias invocadas ainda no ano-calendário 2004.

No tocante à tese de que a partir das despesas da atividade rural dever-se-ia assumir que elas representam 80% das receitas da mesma atividade, por todo o exposto anteriormente, desnecessário tecer maiores comentários acerca de sua impropriedade. A Lei nº 8.023, de 1990, diferentemente do alegado, não determina que dos cem por cento das receitas brutas da atividade rural, oitenta por cento são despesas. Ela faculta que a pessoa física que apura resultado positivo da atividade rural (receitas maiores do que as despesas) opte pelo arbitramento limitado a vinte por cento da receita bruta do ano-calendário. Por outro lado, ela determina que não havendo escrituração, nas hipóteses em que a escrituração é exigida, deverá haver arbitramento do resultado da atividade rural. Para tal arbitramento, estabelece o percentual de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.

Como se vê, o arbitramento (forma de se encontrar a base de cálculo do imposto, de acordo com a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN, art. 43) toma como ponto de partida a receita bruta da atividade rural conhecida/comprovada/apurada pela autoridade lançadora. O interessado, pretendendo subverter a ordem, já que precisa justificar depósitos bancários em montante expressivo, quer que o ponto de partida sejam as despesas. Nesse momento lhe é conveniente ignorar que este não seria um critério adequado para se apurar o valor dos rendimentos omitidos, eis que nem sempre a atividade rural possibilita resultados positivos. Ou seja, aqui seria do interesse do contribuinte que se usassem dois pesos e duas medidas, no entanto, essa não foi e não poderia ser a postura das autoridades lançadora e julgadora, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege



a administração pública, que obriga o agente tão-somente à inquestionável observância do diploma legal

Quanto à alegação de que a TED de R\$9.500,00, recebida em 16/03/2004, referia-se a empréstimo contraído junto à empresa Pottencial Serviços Financeiros Ltda, o qual foi quitado em 15/04/2004, tudo conforme informações e documentação apresentadas à Fiscalização, esta não pode ser aceita. Como se vê do documento de fl. 594, o contribuinte é responsável perante o CNPJ pela empresa em questão. A autoridade lançadora o intimou a comprovar, mediante a apresentação de documentos hábeis, a escrituração contábil das transações alegadas à fl. 215. Isso não se fez (fls. 250 a 254, 270 e 271). Além disso, o cheque que teria sido emitido para quitar o mencionado empréstimo está nominal ao contribuinte (fl. 270), impossibilitando a confirmação do destino alegado, qual seja, pagamento de empréstimo contraído junto a Pottencial Serviços Financeiros Ltda

Por todo o exposto, não há nenhum reparo a ser feito no lançamento, que se fez em conformidade com a legislação pertinente, tendo a servidora competente observado todos os princípios que norteiam a atividade administrativa, mesmo porque o administrador público está sujeito aos mandamentos da determinação legal em toda a sua atividade funcional

O interessado insurge-se, ainda, contra a exigência da multa de ofício qualificada, prevista na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso II, reproduzido a seguir:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição.

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Por oportuno, confira-se a redação da Lei nº 4.502, de 1964, arts. 71, 72 e 73

Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária ou o crédito tributário correspondente



Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72. (grifos acrescentados)

No caso, examinados os documentos que constam dos autos, não há reparos a ser feito em relação à multa de ofício lançada. O contribuinte, no tocante à atividade rural, faltou com a verdade ao preencher sua declaração de ajuste anual, eis que a receita bruta auferida e comprovada no curso da fiscalização supera em quase trinta e cinco vezes a receita bruta declarada. Outa não é a conclusão de que houve, concretamente, conduta tendente a manter distante da tributação montantes significativos de rendimentos auferidos, mas que foi detectado pelo lançamento. Não se trata, no caso, da demonstração de que pequenos valores ficaram à margem de tributação, o que poderia até ser traduzida numa possível conduta involuntária, chegando-se à conclusão de que a imposição da penalidade qualificada não seria justificável. Ao contrário, à luz do que foi trazido aos autos, a situação é bastante distinta, tornando-se absolutamente inverossímil a idéia de que o contribuinte teria cometido meros equívocos.

Dessa forma, diante da insubordinação aos ditames da lei, não há como considerar involuntária a conduta do contribuinte, mas sim como uma conseqüência direta da intenção deliberada de omitir rendimentos e também informações em sua declaração de ajuste anual, o que torna perfeitamente aplicável a multa qualificada prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9 430, de 1996.

No que se refere às posições doutrinárias invocadas, cabe esclarecer que mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Em relação aos julgados do Conselho de Contribuintes que entende virem ao encontro da tese da defesa, cumpre observar que as decisões daquele colegiado não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo (art. 100 do CTN).

Ante o exposto, voto por indeferir os pedidos de posterior juntada de provas e realização de diligências e, no mérito, por considerar procedente o lançamento na parte objeto de litígio.



O contribuinte fora devidamente intimado da decisão “*a quo*” de acordo com AR de fls. 606, e inconformado ingressou com Recurso Voluntário as fls. 607/630, alegando em suma:

- a) Que a decisão hostilizada deve ser integralmente reformada;
- b) Que as fls. 30 dos autos, a auditoria fiscal afirma que apesar de terem sido apresentadas notas fiscais que totalizam R\$ 952.971,00, só R\$ 934.951,00 foram considerados receita da atividade rural do ano de 2004, pois, como quatro notas fiscais foram emitidas na segunda quinzena do mês de dezembro” seria “aceitável que os recebimentos relativos às vendas registradas nos documentos fiscais” teriam ocorrido já no ano de 2005. Quanto às NFs nºs 132115 e 132115, de 29/12/2004, o pagamento correspondente realmente não ocorreu em 2004;
- c) Que em relação às notas fiscais nº 131465 e 131466, contudo, a quitação ocorreu em 23/12/2004 como parte integrante do depósito de R\$ 15.520,00 (fls. 127). Diante disso, pede que o valor correspondente a essas duas NFs, R\$ 6.570,00 e R\$ 1.850,00, respectivamente, sejam acrescidos à receita bruta de atividade rural acatada pela fiscalização, e subtraída da lista de depósitos não justificados;
- d) Que os referidos valores foram lançados no livro Caixa às fls. 403 (o lançamento foi desmembrado em dois) e que a autoridade fiscal só não acatou as NFs como receita do ano de 2004 porque não conseguiu identificá-las no Livro Caixa, fato agora esclarecido;
- e) Que referente ao TED de R\$ 9.500,00, de 16/03/2004, apesar de o contribuinte ter declarado solenemente que tratava-se de empréstimo contraído junto à empresa Pottencial Serviços Financeiros Ltda. e que foi quitado em 15/04/2004 (fls. 212), de a mutuante ter prestado declaração confirmando o empréstimo (fls. 215) e de fluxo financeiro ter sido comprovado (fls. 143 – crédito e fls. 279 – pagamento), não foi aceito pela fiscalização pois não foram apresentadas as fichas do Livro Razão da empresa correspondentes ao empréstimo e à sua contrapartida, nem foi demonstrada a escrituração da transferência. A DRJ acrescenta que “o contribuinte é responsável perante o CNPJ pela empresa em questão”, e que “o cheque que teria sido emitido para quitar o mencionado empréstimo está nominal ao contribuinte (fls. 270), impossibilitando a confirmação do destino alegado” (fls. 601);
- f) Que a boa fé se presume e no presente caso não houve nenhuma demonstração de malícia, erro ou engodo no argumento do recorrente. Que as explicações e documentos apresentados pelo contribuinte são coerentes, congruentes e se articulam entre si, portanto, se a fiscalização rejeita a comprovação, cabe-lhe o ônus de provar o alegado”;
- g) Que o contribuinte desde o início da ação fiscal esclareceu que os depósitos realizados decorrem em sua maioria, de pagamento feitos por pessoas jurídicas e recebimentos decorrentes de atividade rural e que o contribuinte comprovou o recebimento de pró-labore, de juros sobre o capital próprio, de lucros distribuídos e de créditos pela devolução de empréstimos concedidos às empresas G1 Participações e Mecominas

(justamente os pagamentos feitos por pessoa jurídica referidos) e de créditos decorrentes do exercício de atividade rural (fls. 404 a 466 e 519 a 529) Também demonstrou a existência de empréstimos de pouca monta entre os sócios (crédito conforme aviso) e a venda de telão a particular, os quais, por caracterizarem relação com pessoas físicas, justificam a expressão “em sua maioria” utilizada na resposta;

- h) Que justificadas as entradas originárias de pessoas jurídicas, as decorrentes de “crédito conforme aviso” e a relativa à venda do telão, o recorrente reafirmou que o restante dos depósitos referia-se, basicamente, a receitas de atividade rural (fls. 319). Em sustento a essa alegação, ele trouxe aos autos os seguintes elementos: notas fiscais avulsas de produtor rural relativas à venda de gado (fls. 404-463); declarações confirmando a venda de milho (fls. 464-466); cópia de cartão de produtor rural (fls. 321); relatório discriminando as despesas decorrentes da atividade rural (fls. 322-351); documentos originais comprovando as despesas escrituradas, relatados no item 1.36 do TVF (fls. 29), compondo os anexos ao AI; Livro Caixa da atividade rural (fls. 384-403); laudo técnico assinado por engenheiro agrônomo, indicando a produção de milho com receita estimada de R\$ 3.344.580,00 (fls. 494-500); Novo Livro Caixa com correções de erros e omissões cometidos no primeiro (anexado à impugnação);
- i) Que a intimação de fls. 514-515 dirigida à empresa Unifrigo Indústria, Comércio, Importação e Exportação Ltda. também acabou sendo bastante esclarecedora, pois, apesar de o contribuinte não ter encontrado nenhum documento que acobertasse as vendas do gado à referida empresa, ela, bem organizada, apresentou não só os registros contábeis e financeiros das operações, mas também as notas fiscais de entrada respectivas (fls. 518-529);
- j) Que nenhum dos documentos apresentados convenceu a fiscalização. Segundo ela, o Livro Caixa representa apenas a tentativa de “construir uma verdade”. O cartão de produtor rural prova que o recorrente é ruralista, porém não prova a obtenção de receita com essa atividade. As notas e recibos comprobatórios das despesas incorridas (e que não foram colocados em dúvida) demonstram apenas os gastos. O laudo técnico (não impugnado em suas conclusões) prova (i) a atividade rural, (ii) as despesas incorridas e (iii) a produção de milho, não o auferimento de receitas, nem que essas receitas correspondem aos depósitos bancários não explicados. As declarações prestadas pelo recorrente e por terceiros de nada servem;
- k) Que a auditoria fiscal esqueceu-se de que “Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão” (§ 1º do artigo 845 do RIR/99);
- l) Que não foi apresentado nenhum elemento seguro de prova que não existiu a receita bruta lançada no Livro Caixa e estimada no laudo



técnico. Que não foi apresentado nenhum indício de falsidade ou inexatidão em tudo o que foi informado, declarado ou juntado. Portanto, a fiscalização e a DRJ não aceitaram as provas da atividade rural – e das receitas delas decorrentes – apenas porque não quiseram;

- m) Que não se sabe por que as autoridades lançadoras e julgadora não acreditaram no que foi falado pelo contribuinte e declarado por terceiros. A única convicção é de que se tentou derrubar as provas com meras alegações;
- n) Que a comprovação pelo sujeito passivo do exercício da atividade rural, ainda que por meio de elementos indiciários, transfere para o Fisco o dever de produzir contra-prova;
- o) Que o recorrente confessou que os depósitos bancários não justificados têm origem na atividade rural desenvolvida, que declarou-se produtor rural e comprovou estar inscrito como tal, que ele apresentou várias notas fiscais de produtor, porém entregou enorme volume de notas e recibos de despesas da atividade, que o Livro Caixa indica quais foram as entradas decorrentes de atividade rural, que o laudo técnico da produção de milho atesta o auferimento de receitas compatíveis com o movimento bancário ocorrido em 2004, que declarações prestadas por terceiros reconhecem a existência de transações rurais, que a única diligência empreendida pela fiscalização (Unifrigio) confirmou *ipsis litteris* o que foi falado e, finalmente, que o Fisco e a DRJ não conseguiram produzir uma só prova que refutasse os dados, documentos, declarações, informações e esclarecimentos exibidos pelo contribuinte, como se pode dizer que não há evidência da vinculação entre os créditos em conta e a atividade rural exercida?
- p) Que todos os indícios homogêneos apontam numa mesma direção (atividade rural) e que ela deve ser considerada para efeito de tributação;
- q) Que não há como deixar de classificar os depósitos bancários feitos nas contas do contribuinte como rendimentos rurais e que as provas apresentadas são extremamente contundentes e, por isso mesmo, mais do que suficientes para evidenciar que só se fará justiça se os depósitos ainda pendentes de explicação individualizada forem tributados como receita rural;
- r) Que o trabalho fiscal está repleto de contradições uma vez que aceita algumas provas e rejeita outras, sem critério de distinção, puro subjetivismo. Ainda, que em momentos o Livro Caixa é determinante e em outros não possui nenhuma serventia;
- s) Que a fiscalização reconheceu despesas da atividade rural no valor de R\$ 2.538.975,49 uma vez que foram apresentados os “documentos originais” que as comprovavam (fls. 29), por que ela não arbitrou a receita a partir delas? Ora, se a Lei nº 8.023/90 presume que dos 100% faturados, 80% são despesas e o valor a ser oferecido à tributação é de apenas 20%, sendo exatamente essa a modalidade de tributação escolhida pela contribuinte, por que não se reconheceu como receita da atividade rural ao menos R\$ 3.173.719,36?

- t) Que ao rejeitar a tese (fls. 601), a DRJ se esquece de que o contribuinte fez expressa opção pela tributação de 20% da receita bruta, sendo certo, por outro lado, que se a lei faculta que ele considere como resultado da atividade rural 20% de sua receita, dizer que a despesa estimada pela lei é de 80% é apenas ver a questão por outro ângulo. Portanto, tomar como referência a despesa não tem nada de estapafúrdio ou absurdo. Tanto mais no presente caso em que, repita-se, há inúmeras provas da produção rural, valendo destacar, entre tantas outras, o laudo técnico estimando a receita da produção de milho em R\$ 3.344.580,00 (fls. 494-500), número que, à evidência, está bem próximo do arbitramento pretendido;
- u) Que os valores dos créditos ocorridos na conta corrente do Banco Pottencial referente a: Créd.Conf Aviso, Doc. Recebido e Ted – Recebido não foram lançados no Livro Caixa da atividade rural do ano-calendário de 2004, todavia novo Livro Caixa foi apresentado com a impugnação. Que em duas oportunidades (fls. 319 e 383), o contribuinte protestou, expressamente, por uma eventual complementação, retificação e/ou adequação do Livro Caixa. Assim o novo documento vale como prova e deve ser levado em conta no julgamento;
- v) Que o crédito de R\$ 32.000,00 em 01/10/2004 (fls. 27). O referido depósito foi inicialmente identificado como sendo originário de distribuição de lucro (fls. 213). Devidamente alertado pela intimação de fls. 502, o recorrente verificou o equívoco, e na manifestação de fls. 505, corrigiu a informação dada, ou seja, esclareceu que a entrada mencionada referia-se a receita da atividade rural. A falta da escrituração dessa receita também foi corrigida através do novo Livro Caixa apresentado com a impugnação.
- w) Que não há problema em retificar o Livro Caixa e com as reparações foram feitas apenas explicitações do que efetivamente ocorreu, o que não é possível rejeitar;
- x) Que o exercício da atividade rural não foi construído mas solidamente provado, o que foi aceito pela fiscalização e pela DRJ;
- y) Que em virtude dos dados e dos documentos apresentados, da convergência dos indícios existentes e da total ausência de prova em sentido contrário, a auditoria e, depois, a DRJ, deveriam ter acatado como receitas de atividade rural não só os R\$ 934.951,00 já aceitos, mas também os R\$ 5.199.338,63 restantes (fls. 09);
- z) Que, por todo o exposto, requer que os depósitos bancários tributados nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 sejam aceitos como rendimentos da atividade rural e, assim, tributados à razão de 20%;
- aa) Que a multa qualificada relativa à atividade rural não pode subsistir, tendo em vista a inexistência de evidente intuito de fraude, citando vários Acórdãos deste Conselho de Contribuintes;



bb) Por fim requer a improcedência do auto de infração, protestando pela juntada de provas, se necessárias, para demonstrar que desenvolveu a atividade rural no ano de 2004.

É o relatório.

Voto

Conselheira Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Relatora

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão que confirmou o lançamento de 20/06/2007 de omissão de rendimentos da atividade rural (item 1) e de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada (item 2), no ano calendário 2004.

A priori cabe esclarecer que o Recurso é tempestivo, bem como, atende aos requisitos previstos no Decreto 70.235/72, portanto, dele conheço.

O contribuinte, ora recorrente, foi fiscalizado em razão de que sua movimentação financeira, obtida com base nas informações prestadas em Declaração da Contribuição Provisória sobre a Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (DCPMF), foi maior que a informada na declaração de ajuste do ano calendário de 2004.

INSTITUIÇÃO FINANCEIRA	VALOR DA MOVIMENTAÇÃO
Banco Potencial S/A	R\$ 7.302.723,68
Banco ABN Amro Real S/A	R\$ 168.941,89
TOTAL	R\$ 7.471.665,57

A partir deste dado foi iniciada a fiscalização do recorrente, através do Mandado de Procedimento Fiscal nº 06.10.1.00-2006-00530-6 (fls. 2).

Foi solicitado ao recorrente a comprovação dos seguintes valores declarados no DIRPF: Banco Potencial S/A – R\$ 382.800,00; lucros e dividendos - R\$ 259.293,53 (declarado na DIRPF 2005); bens e direitos - Contratos de Mútuo (G1 Participações Ltda.) – R\$ 39.536,74; comprovação do aumento do valor da moeda em espécie declarada de R\$ 315.000,00 para R\$ 465.000,00 (item 18 quadro 9); comprovação do recolhimento da totalidade das quotas do saldo de imposto a pagar apurado.

Em resposta o recorrente juntou: extratos do Banco Potencial e Real (fls. 64 a 141); depósitos de pagamentos de pessoas jurídicas decorrentes de recebimentos de atividade rural: TEDs (fls. 142 a 145); Pro Labore (fls. 146 a 176); cheques/créditos devolvidos; ingressos decorrentes de “crédito/débito conforme aviso” (fls. 177 a 185); lucro distribuído (fls. 186 a 189); empréstimo G1 Participações Ltda. R\$ 39.536,74 (fls. 190 a 191); sobre o aumento da moeda declarou que era decorrente da variação de seu fluxo de caixa durante o ano; quotas do IRPF – Darfs anexos (fls. 192 a 194).

Diante da insuficiência de informações para justificar e comprovar a origem da quase totalidade dos depósitos ou créditos ocorridos em contas bancárias foi expedido outro Termo de Intimação Fiscal, em 08/11/2006 (fls. 195 a 197).

Em atendimento ao referido Termo foram juntados novos documentos, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal às fls. 16 e 17.

O recorrente foi novamente intimado, através do Termo de Intimação Fiscal datado de 20/12/2006 (fls. 250 a 251) para complementar as informações já solicitadas e apresentar documentos comprovando as origens dos valores creditados/depositados.

Em atendimento o recorrente traz esclarecimentos e documentos de fls. 255 a 279, solicitando prazo de 30 dias para levantar demais comprovantes de depósitos ocorridos na conta corrente do Banco Pottencial.

Por insuficiência de informações o recorrente foi novamente intimado mediante Termo de Intimação Fiscal de 24/01/2007 (fls. 280 a 281).

Em atendimento ao referido Termo o recorrente apresentou documentos de fls. 285 a 306. Nova intimação foi expedida na data de 28/02/2007 (fls. 307 a 308) para a apresentação de documentos.

O recorrente apresentou a documentação anexada as fls. 310 a 363, solicitando prazo de 30 dias para apresentação de outros docs.

Em 20/04/2007 o recorrente entregou Livro Caixa da atividade rural do ano de 2004, laudo técnico assinado por engenheiro agrônomo, no qual ficava demonstrado que o contribuinte tivera atividade rural compatível com seu movimento bancária (fls. 364 a 481). Junta, também, notas fiscais avulsas relativas a vendas de gado, referente planilha de fls. 55 e 56.

Junta, ainda, documentos referentes a créditos ocorridos na conta corrente do Banco Pottencial via TED ou DOC (fls. 448 a 474), dentre eles relativos a depósitos da empresa Unifrigo Comércio Importação e Exportação Ltda (fls. 458 a 460, 464, 466 e 468).

A fiscalização expediu Termo de Intimação Fiscal a Unifrigo para a apresentação das notas fiscais avulsas de vendas de gado, para comprovar a alegação do recorrente (fls. 495 a 496). Em atendimento a Unifrigo apresentou os documentos de fls. 500 a 510.

Através de novo Termo de Intimação Fiscal datado de 9/5/2007 foram solicitadas novas informações e juntada de documentos ao recorrente, que em resposta junta docs de fls. 487 a 494. Novamente intimado em 24/5/2007, o contribuinte entregou os docs. de fls. 517 a 520.

Enfim, diante de toda a documentação apresentada pelo contribuinte a fiscalização entendeu que a título de atividade rural restaram comprovados os depósitos relacionados na planilha do Anexo 1 (fls. 38 a 41) e os valores considerados como rendimentos omitidos os relacionados na planilha que constitui o Anexo 2 (fls. 42 a 50) do Termo de Verificação Fiscal.



Portanto, foi apurada a receita bruta da atividade rural omitida pelo contribuinte no ano calendário 2004 o valor abaixo:

Receita bruta da atividade rural	Valores
Auferida	R\$ 934.951,00
Declarada	R\$ 27.100,00
Diferença omitida	R\$ 907.851,00

Em razão do montante apurado superar quase 35 vezes a receita bruta declarada pelo recorrente na DIRPF a autoridade fiscal aplicou a multa qualificada de 150%, entendendo que houve evidente intuito de fraude, conforme previsto no inciso I combinado com o parágrafo 1º, ambos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007.

Os créditos/depósitos com origem não comprovada, referente ao item 2 do Auto de Infração, estão relacionados no Anexo 5 (fls. 54) do Termo de Verificação Fiscal, cujo montante é de R\$ 5.199.338,63.

Em defesa de primeira instância administrativa o recorrente não obteve êxito e em grau de recurso junta suas razões às fls. 607/630 cujos argumentos passo a apreciar.

Atividade Rural

O recorrente vem argüir em seu Recurso Voluntário que todas as operações (créditos/depósitos) têm origens na atividade rural que desenvolve. Este é o argumento predominante de sua defesa. Como não junta provas adicionais nesta fase, basta julgar com as provas já existente nos autos. Senão vejamos.

O recorrente alega que as fls. 30 dos autos, a auditoria fiscal afirma que apesar de terem sido apresentadas notas fiscais que totalizam R\$ 952.971,00, só R\$ 934.951,00 foram considerados receita da atividade rural do ano de 2004, pois, como quatro "notas fiscais foram emitidas na segunda quinzena do mês de dezembro" seria "aceitável que os recebimentos relativos às vendas registradas nos documentos fiscais" teriam ocorrido já no ano de 2005. Quanto às NFs nºs 132115 e 132115, de 29/12/2004, o pagamento correspondente realmente não ocorreu em 2004. Que em relação às notas fiscais nº 131465 e 131466, contudo, a quitação ocorreu em 23/12/2004 como parte integrante do depósito de R\$ 15.520,00 (fls. 127). Diante disso, pede que o valor correspondente a essas duas NFs, R\$ 6.570,00 e R\$ 1.850,00 (421), respectivamente, sejam acrescidos à receita bruta de atividade rural acatada pela fiscalização, e subtraída da lista de depósitos não justificados;

Ao compulsar os autos pode ser verificada a veracidade da alegação do contribuinte de modo que acato o argumento acima para excluir o valor correspondente a essas duas Notas Fiscais, R\$ 6.570,00 e R\$ 1.850,00, respectivamente, acrescentando-os à receita bruta de atividade rural acatada pela fiscalização, e subtraindo-os da lista de depósitos não justificados.

Ainda argumenta o recorrente que referente ao TED de R\$ 9.500,00, de 16/03/2004, apesar de o contribuinte ter declarado solenemente que tratava-se de empréstimo contraído junto à empresa Pottencial Serviços Financeiros Ltda. e que foi quitado em 15/04/2004 (fls. 212), de a mutuante ter prestado declaração confirmando o empréstimo (fls. 215) e de fluxo financeiro ter sido comprovado (fls. 143 – crédito e fls. 270 – pagamento), não foi aceito pela fiscalização pois não foram apresentadas as fichas do Livro Razão da empresa correspondentes ao empréstimo e à sua contrapartida, nem foi demonstrada a escrituração da transferência.

A DRJ acrescenta que *"o contribuinte é responsável perante o CNPJ pela empresa em questão"*, e que *"o cheque que teria sido emitido para quitar o mencionado empréstimo está nominal ao contribuinte (fls. 270), impossibilitando a confirmação do destino alegado" (fls. 601);*

De fato consta dos autos um cheque nominal às fls. 270 para o recorrente, como forma de pagamento à Pottencial Serviços Financeiros Ltda., conforme Declaração anexada às fls. 215. Portanto, a origem de tal valor, salvo melhor juízo, fora identificada de modo que o TED de R\$ 9.500,00 deve ser excluído do lançamento fiscal.

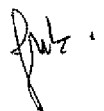
O recorrente aduz desde o início da ação fiscal que os depósitos realizados decorrem em sua maioria, de pagamento feitos por pessoas jurídicas e recebimentos decorrentes de atividade rural e que o contribuinte comprovou o recebimento de pró-labore, de juros sobre o capital próprio, de lucros distribuídos e de créditos pela devolução de empréstimos concedidos às empresas G1 Participações e Mecominas (justamente os pagamentos feitos por pessoa jurídica referidos) e de créditos decorrentes do exercício de atividade rural (fls. 404 a 466 e 519 a 529) Também demonstrou a existência de empréstimos de pouca monta entre os sócios (crédito conforme aviso) e a venda de telão a particular, os quais, por caracterizarem relação com pessoas físicas, justificam a expressão "em sua maioria" utilizada na resposta.

Alega também que justificadas as entradas originárias de pessoas jurídicas, as decorrentes de "crédito conforme aviso" e a relativa à venda do telão, que o restante dos depósitos referia-se, basicamente, a receitas de atividade rural (fls. 319). Em sustento a essa alegação, ele trouxe aos autos os seguintes elementos: notas fiscais avulsas de produtor rural relativas à venda de gado (fls. 404-463); declarações confirmando a venda de milho (fls. 464-466); cópia de cartão de produtor rural (fls. 321); relatório discriminando as despesas decorrentes da atividade rural (fls. 322-351); documentos originais comprovando as despesas escrituradas, relatados no item 1.36 do TVF (fls. 29), compondo os anexos ao AI; Livro Caixa da atividade rural (fls. 384-403); laudo técnico assinado por engenheiro agrônomo, indicando a produção de milho com receita estimada de R\$ 3.344.580,00 (fls. 494-500); Novo Livro Caixa com correções de erros e omissões cometidos no primeiro (anexado à impugnação);

Ao contrário do que afirma o recorrente, a atividade rural não foi comprovada como predominante, tendo em vista ser sócio de várias empresas, conforme informado na sua Declaração de Ajuste Anual – 2005, colacionada às fls. 523/528. Portanto, a afirmação de que justificou todas as entradas em suas contas bancárias não procede, tampouco que somente exercia a atividade rural.

Quanto ao laudo técnico assinado por engenheiro agrônomo, indicando a produção de milho com receita estimada de R\$ 3.344.580,00 (fls. 475), trata-se de uma prova unilateral trazida pelo recorrente que, no meu entendimento, não é suficiente para ilidir o trabalho fiscal. Portanto, não pode ser considerada prova cabal para justificar a predominância da atividade rural.

Ademais, quanto a reescrituração do Livro Caixa não significa que foi restabelecida a verdadeira contabilidade do recorrente, tampouco serve como prova para afastar a autuação fiscal, somente demonstra que, de fato, incorreu em irregularidades o contribuinte autuado.



Ainda, reportando-se a alegação de que a intimação de fls. 514-515 dirigida à empresa Unifrigo Indústria, Comércio, Importação e Exportação Ltda. também acabou sendo bastante esclarecedora, pois, apesar de o contribuinte não ter encontrado nenhum documento que acobertasse as vendas do gado à referida empresa, ela, bem organizada, apresentou não só os registros contábeis e financeiros das operações, mas também as notas fiscais de entrada respectivas (fls. 518-529). De fato, às fls. 499 - renumerada, constam provas da realização da compra de gado por parte da Empresa Unifrigo. Esta informação mais o Cadastro de Produtor Rural, cujo cartão encontra-se juntado às fls. 312-remunerada, demonstram que o recorrente também possuía rendimentos da Atividade Rural. Contudo, só as provas acostadas não são suficientes para afirmar de forma inequívoca tal fato.

Pelo contrário, a própria Declaração de Ajuste Anual vem dizer o contrário. O recorrente informou na sua DIRPF que tem outras atividades. Portanto, fica forçado fechar os olhos e concordar que somente há rendimentos advindos da atividade rural, pois não é factível de acordo com a verdade dos autos.

Cabe esclarecer que o ônus da prova de justificar as origens dos depósitos bancários, seja advindo da atividade rural ou não é do contribuinte. As provas hábeis e idôneas necessárias não vieram aos autos. Portanto, os demais argumentos trazidos pelo contribuinte não passam de meras alegações sem força probante a seu favor.

Também não procede a alegação de que a comprovação pelo sujeito passivo do exercício da atividade rural, ainda que por meio de elementos indiciários, transfere para o Fisco o dever de produzir contra-prova, pois o ônus é do recorrente como assim determina o Art. 42 da Lei 9.430/96 que traz uma presunção legal, cujo ônus da prova se transfere ao autuado:

A presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96

O artigo 42 da Lei nº 9.430/96 encerra uma presunção de omissão de rendimentos que se aplica quando o contribuinte, devidamente intimado, não comprova mediante documentação hábil e idônea a origem dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento de que seja titular.

Esse dispositivo legal atribui ao sujeito passivo o ônus de provar a origem dos depósitos bancários constatados pela autoridade fiscal, sob pena de se presumir que referidos valores configuram omissão de rendimentos.

A legislação complementar autoriza a incidência do imposto de renda sobre base presumida, conforme artigo 44 do Código Tributário Nacional, segundo o qual "*Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.*"

No caso em tela, a autoridade fiscal somou todos os depósitos bancários sem origem comprovada, os quais estão identificados no demonstrativo de fls. 124-130 e chegou à base de cálculo do lançamento.

Eis a presumida omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, que, cumpre repisar, tem fundamento no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

É necessário reiterar e não se pode olvidar que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142, § único, do CTN e o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 é norma vigente.

Ademais, como muito bem abordado pelo autoridade “a quo”: “se os elementos de prova trazidos aos autos pelo interessado ao longo da fiscalização demonstram que a receita anual da atividade rural foi muito superior aos modestos R\$27.100,00 declarados, eles não foram suficientes para albergar todos os depósitos bancários objeto do lançamento. Assim, corretamente, a autoridade lançadora cuidou de separar os valores comprovadamente advindos da atividade rural, comparou-os com o que já havia sido oferecido à tributação, e formalizou a exigência dos valores omitidos a título de rendimentos da atividade rural, tudo com estrita observância da legislação que rege a matéria.

Observe-se que foram dadas ao contribuinte diversas oportunidades de trazer esclarecimentos e elementos de prova aos autos a fim de afastar a presunção legal que embasa a tributação a título de rendimentos omitidos dos depósitos bancários cuja origem não restou comprovada após a intimação do contribuinte para justificá-los.”

Assim, sou levada a concluir que o lançamento baseado na presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 não ofende a legislação do imposto de renda, pois ela própria alberga a previsão utilizada pela autoridade lançadora de tributar os depósitos bancários sem origem comprovada como rendimentos presumidamente omitidos.

Legislação in verbis:

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

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

§ 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:

I- os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na

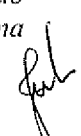


tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira ”

Portanto, não basta o recorrente confessar que os depósitos não justificados têm origem na atividade rural desenvolvida, ser produtor rural e comprovar estar inscrito como tal, quando na sua Declaração de Imposto de Renda informa ter diversas empresas, portanto, ter outras fontes de rendimentos.

Ainda em prejuízo, o recorrente traz declarações contraditórias, por exemplo, quanto ao crédito de R\$ 32.000,00 em 01/10/2004 (fls. 27). O referido depósito foi inicialmente identificado como sendo originário de distribuição de lucro (fls. 213). Devidamente alertado pela intimação de fls. 502, o recorrente verificou o equívoco, e na manifestação de fls. 505, corrigiu a informação dada, ou seja, esclareceu que a entrada mencionada referia-se a receita da atividade rural. Contudo para comprovar sua última afirmação não trouxe notas fiscais ou outro documento comprobatório de que fora receita da atividade rural. Portanto, fica difícil acatar a alegação de que não há problema em retificar o Livro Caixa.

Não pode ser aceito, igualmente, o argumento trazido pelo recorrente quando afirma que em virtude dos dados e dos documentos apresentados, da convergência dos indícios existentes e da total ausência de prova em sentido contrário, a auditoria e, depois, a DRJ, deveriam ter acatado como receitas de atividade rural não só os R\$ 934.951,00 já aceitos, mas também os R\$ 5.199.338,63 restantes para que os depósitos bancários tributados, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, sejam aceitos como rendimentos da atividade rural e, assim, tributados à razão de 20%. Por total falta de cabimento e de provas afasto também esta alegação esdrúxula do recorrente.

Por fim afasto os demais argumentos trazidos pelo recorrente, por se tratarem de meras alegações sem provas hábeis e idôneas que as justifiquem.

Multa Qualificada

A justificativa usada pelo auditor fiscal de renda para a imposição da multa qualificada de 150%, consta às fls. 35 e se resume no seguinte: *“como se pode observar acima, a receita bruta da atividade rural auferida e comprovada pelo contribuinte no curso do procedimento fiscal, através de notas fiscais avulsas de produtor ou através de notas fiscais de entrada em estabelecimento adquirente (R\$ 934.951,00), supera em quase 35 (trinta e cinco) vezes a receita bruta declarada no Anexo da Atividade Rural da DIRPF do ano-calendário de 2004 (R\$ 27.100,00). Isso sem considerar o restante da receita da atividade rural não comprovada pelo contribuinte, mas que ele alega ter recebido.”*

Este Colegiado vem decidindo que a aplicação da multa qualificada somente é cabível quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, conduta que deve ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos do processo administrativo tributário.

Contudo, cabe ao auditor-fiscal provar que a ação ou omissão do contribuinte foi dolosa, requisito indispensável para a aplicação qualificada com base nos tipos descritos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964.

Este entendimento reiterado foi sumulado pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme segue:



Súmula 1ª CC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo

Portanto, a simples presunção de fraude por parte da autoridade fiscal não é suficiente para a qualificação da multa, tampouco o motivo utilizado neste caso concreto (*a receita bruta da atividade rural auferida e comprovada pelo contribuinte no curso do procedimento fiscal, através de notas fiscais avulsas de produtor ou através de notas fiscais de entrada em estabelecimento adquirente, supera em quase 35 (trinta e cinco) vezes a receita bruta declarada*).

Para a aplicação da penalidade mais danosa é necessária maior investigação e fundamentação que deixe evidente o uso de artifícios com o fim de lesar o fisco. E não poderia ser diferente considerando as gravíssimas consequências da qualificação da multa, que ultrapassam a questão pecuniária, adentrando no terreno do direito penal tributário. Dessa forma, entendo incabível a aplicação da multa de ofício de 150%, devendo tal percentual ser reduzido para 75%.

Como exemplo da jurisprudência do Conselho na matéria, colacionamos a ementa do Acórdão nº 104-22619, unânime para desqualificar a multa de ofício, sessão de 13/09/2007, relator o conselheiro Nelson Malmann:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

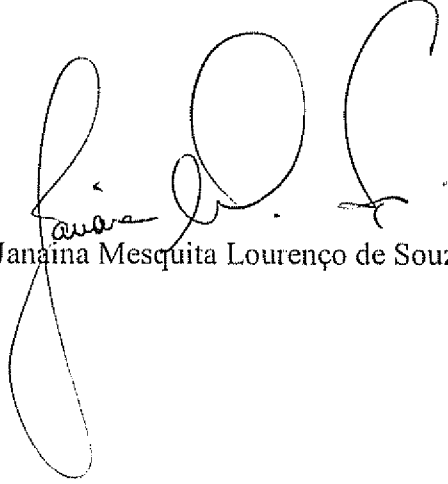
DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL - Os valores dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual).

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

SANÇÃO TRIBUTÁRIA - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72

e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A apuração de depósitos bancários em contas de titularidade do contribuinte cuja origem não foi justificada, independentemente da forma reiterada e do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei nº. 9.430, de 1996. Recurso parcialmente provido.

Pelo exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado, para excluir da base de cálculo da exigência o valor de R\$ 17.920,00, referente as Notas fiscais nº 131465 e 131466, nos valores de R\$ 6.570,00 e R\$ 1.850,00, e ao TED de 16/03/2004, no valor de R\$ 9.500,00. Ainda, para desqualificar a penalidade de 150% para 75%..



Janaina Mesquita Lourenço de Souza



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

Processo nº: 10680.007972/2007-51

Recurso nº : 164.867

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do Acórdão nº **3401-00.060**.

Brasília/DF, 28 de outubro de 2010.

EVELINE COELHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional