



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.004234/2008-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.643 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de março de 2023
Recorrente AYRTON BRYAN CORREA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO.

As provas devem ser apresentadas por oportunidade da Impugnação, sob pena de serem abarcadas pelo instituto da preclusão processual.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Veç que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

DO ATO DE PROVAR

Para que se produza prova é preciso que se estabeleça uma correlação lógica entre os documentos e os fatos. A prova decorre do vínculo ou correlação lógica estabelecida entre os documentos e os fatos probantes. A mera juntada de documentos aos autos não é suficiente para demonstrar um fato probante.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LEI 9.430 DE 1996, ART. 42.

Nos termos do art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, presumem-se tributáveis os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados em tais operações.

Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários. A demonstração da origem dos depósitos deve se reportar a cada depósito, de

forma individualizada, de modo a identificar a fonte do crédito, o valor, a data e a natureza da transação, se tributável ou não.

PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. AVALIAÇÃO DO JULGADOR. NECESSIDADE E VIABILIDADE.

Como destinatário final da perícia, compete ao julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica, não tendo ela por finalidade suprir as deficiências probatórias das partes. Não demonstrada a necessidade de conhecimento técnico e especial para a produção de prova, a realização de exame pericial é dispensável.

O depoimento pessoal não encontra previsão na legislação que disciplina o julgamento administrativo de Primeira Instância, constatando-se tal fato pela análise dos artigos 15, 16 e 31, abaixo transcritos, todos do Decreto nº 70.235/1.972

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto à petição de aditamento recursal; e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (Presidente), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Sonia de Queiroz Accioly e Christiano Rocha Pinheiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 5.915 e ss) em face da R. Acórdão proferido pela 17ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I (fls. 5.879 e ss) que julgou procedente em parte a impugnação apresentada contra crédito tributário constituído por omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada e omissão de rendimentos do trabalho da atividade rural, relativamente aos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006.

Segundo o Acórdão recorrido:

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado, em 28/11/2.008, o Auto de Infração de fls. 7 a 21, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2.005, 2.006 e 2.007 (anos calendário 2.004, 2.005 e 2.006, respectivamente), por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 4.529.145,34, dos quais R\$

2.155.925,14 correspondem a imposto, R\$ 1.616.943,84, a multa proporcional, e R\$ 756.276,36, a juros de mora, calculados até 31/10/2.008.

2. Conforme Termo de Verificação de Infração (fls. 22 a 37) e Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 9 a 14), o procedimento teve origem na apuração das seguintes infrações

2.1 OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL

Omissão de rendimentos da atividade rural, nos anos calendário 2.004, 2.005 e 2.006.

Ano calendário	Valor Tributável	Multa (%)
2.004	R\$ 534.141,65	75,00
2.005	R\$ 651.517,98	75,00
2.006	R\$ 577.852,64	75,00

(...)

2.2 OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados, durante os anos calendário 2.004, 2.005 e 2.006, em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Ano calendário	Infrações	Multa (%)
2.004	R\$ 3.766.199,06	75,00
2.005	R\$ 407.315,55	75,00
2.006	R\$ 2.003.263,87	75,00

(...)

3. Cientificado do Auto de Infração em 08/12/2.008 (fl. 8), o contribuinte apresentou, em 05/01/2.009, a impugnação de fls. 1.664 a 1.684, acompanhada dos documentos de fls. 1.685 a 3.741, alegando, em síntese, que:

IDA AUTUAÇÃO

3.1 o Auto de Infração baseou-se em presunção corrente, sendo certo que os fatos que o Fisco elegeu como originários da obrigação tributária são inteiramente desconhecidos, razão pela qual a presunção não pode ser considerada hipótese de incidência de Imposto de Renda Pessoa Física, sem ferir-se o principio da tipicidade e da legalidade da tributação, consagradas na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional (menciona os arts. 107, 112 e 114, todos do CTN, bem como Doutrina);

3.2 a suposta receita omitida apurada pelo Fisco não foi gerada por rendimentos tributáveis, razão pela qual o Fisco não pode informar a origem dessas receitas, se proveniente de alugueis, de rendimentos de atividade rural, de transferência de recursos da conta investimento para a conta cheque, de rendimentos já tributados, como venda de ações da Sucorrico, ou aplicações financeiras em bancos, ou recursos de anos anteriores a 2.004 e, desta forma, o Fisco considera tais informações prescindíveis e assegura a existência de operações 100% tributadas pelo Imposto de Renda Pessoa Física, no Auto de Infração., à alíquota de 27,5%;

3.3 Foram efetuadas vendas de ações da Sucorrico e o contribuinte recebeu e pagou o imposto de renda correspondente, conforme abaixo demonstrado: (Darfs em anexo)

21/12/2.004 recebimento da Votorantin: R\$ 2.325.919,94

11/07/2.005 recebimento da Votorantin: R\$ 2.126.726,36

28/12/2.005 recebimento da Votorantin: R\$ 301.919,72

Total Recebido: R\$ 4.754.566,02

Imposto de Renda na Fonte recolhido por Darfs

31/01/2.005 pagamento de R\$ 211.671,51

31/08/2.005 pagamento de R\$ 188.323,02

21/12/2.006 pagamento de R\$ 45.287,95

Total do imposto de renda retido na fonte pago: R\$ 445.282,48;

3.4 a prova da existência do fato gerador do tributo tem de ser feita pela autoridade lançadora, competindo, pelo artigo 142, do CTN, ao sujeito ativo da relação tributária e não ao sujeito passivo, o ônus da prova de que a matéria é tributável e de que a base de cálculo existe, uma vez que apenas a autoridade administrativa, de forma privativa, tem competência para determinar tais elementos, que têm de ser tipificados por inteiro, não podendo ser conformados, por mais elástica, flexível, maleável e extensível seja a aplicação do princípio da legalidade e da tipicidade;

3.5 não cabe ao contribuinte, mas exclusivamente ao Fisco, a determinação da matéria tributável, sendo, rigorosamente nulo de pleno direito o Auto de Infração que não traduz esta determinação, por incúria e desídia do Fisco, que não cumpriu essa sua atividade privativa, não podendo delega-la ao contribuinte, para que este, em defesa limitada, determine qual a matéria tributável e o montante do tributo a ser calculado;

II DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

3.6 o presente Auto de Infração encerra em si flagrante cerceamento de defesa, violando, de forma explícita, o artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1.988 (reproduz o citado inciso) e, sob esse prisma, é imprescindível que estejam presentes todos os elementos para plena identificação da infração que deu ensejo à lavratura do Auto, através de um relatório satisfatório, em que possa o contribuinte associar a planilha, discriminando o débito e o fundamento legal;

3.7 não condiz com a realidade o que está consignado no Auto de Infração em foco, no sentido de que não foram autuados/desconsiderados os depósitos e créditos bancários decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física, nos termos do artigo 42, §3, inciso I, da Lei nº 9.430/1.996, artigo 849, § 2º, inciso I do RIR/99”, bem como os referentes a resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos e empréstimos, uma vez que, na conta conjunta, encontram-se vários valores de transferência automática da CCDI, ou seja, transferência da conta investimento para a conta cheque, listados a seguir, que foram considerados como atividade rural: conta conjunta 0011886 Banco Bradesco S/A: a) 02/01/2.006 R\$ 4.702,66; b) 03/01/2.006 R\$ 883,83; c) 04/01/2.006 R\$ 316,01; d) 05/01/2.006 R\$ 15.593,84, existindo mais valores, em novembro de 2.006 e dezembro de 2.006;

3.8 somente para argumentar, também existem erros de transposição de saldos, como, por exemplo, no quadro de totalização dos depósitos de origem não comprovada, no ano de 2.006, Banespa, 50% para cada irmão, foi colocado R\$ 90.556,70, quando o correto, em outro quadro, é R\$ 96.084,70;

3.9 portanto, na ânsia de tributar o contribuinte, foram cometidos diversos erros, o que torna insubsistente o Auto de Infração;

3.10 igualmente, também está errada a transposição da totalização do quadro das receitas da atividade rural para o quadro resumo da totalização do valor a pagar, sendo certo que, na coluna arbitramento 20% da atividade rural, do quadro totalização das receitas da atividade rural ano 2.005 estão registrados R\$ 651.517,98, porém no quadro valor a pagar, foram considerados R\$ 611.517,98, resultante de erro de transposição de valores, fato que confirma o aodamento para se tributar o contribuinte, em 28 de novembro de 2.008, com 30 dias de antecedência, uma vez que o prazo era até 23 de dezembro de 2008;

3.11 sendo assim, é evidente que no presente Auto de Infração não houve observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa, consagrados no ordenamento jurídico,

devendo, portanto, ser a autuação considerada nula, por frontal violação a Carta Magna vigente, visto que a falta de clareza com que o Fisco apresenta a infração, dificulta a elaboração da defesa do contribuinte (reproduz Doutrina);

3.12 antes de expirado o prazo de prorrogação do MPF (23/12/2.008), foi lavrado o Auto de Infração, em 28 de novembro de 2.008, um mês antes, sem dar oportunidade ao contribuinte de apresentar os documentos comprobatórios da origem rural de suas receitas, em especial:

a) Livro Caixa da atividade rural, dos anos 2.004, 2.005 e 2.006, que não foi solicitado pelo agente fiscal, e estava com o contador, não existindo MPF –Mandado de Procedimento Fiscal intimando o contribuinte a apresenta-lo, causando espanto o fato de constar no Auto de Infração que "a falta de escrituração do resultado da exploração da atividade rural implica no arbitramento de cálculo do imposto à razão de 20%" e b) relatório de dinheiro que já existia em anos anteriores e que foi utilizado para reaplicações, bem como despesas, razão pela qual estão sendo tributados lucros inexistentes;

III DA ILEGALIDADE DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO

3.13 o sigilo bancário, dever imposto às instituições financeiras de não revelar as informações e operações que possuam de seus clientes, encontra-se respaldado nos incisos X e XII da Constituição Federal, correspondendo à verdadeira forma de proteção da privacidade, parte da personalidade de cada indivíduo, que possui o direito de ter sua imagem e honra preservadas de qualquer forma de agressão de terceiros (reproduz os incisos X e II, do art. 5º, da CF);

3.14 todavia, com o advento da Lei Complementar nº 105/2.001, existe previsão acerca da possibilidade da quebra do sigilo financeiro para fins tributários, por meio da instauração de procedimento administrativo, sem a prévia autorização do Poder Judiciário, desde que haja a indispensabilidade do exame de dados, a juízo da autoridade administrativa competente, conforme prescreve o artigo 6º de referido diploma legal;

3.15 não se pode ignorar, entretanto, que grande parte da doutrina brasileira entende que tal disposição é inconstitucional, pois afronta o princípio basilar do ordenamento jurídico, o Princípio do Devido Processo Legal e, de fato, o artigo 5º, inciso LIV, da Constituição Federal estabelece que "ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal", concluindo-se que o princípio constitucional do devido processo legal assegura paridade total de condições com o Estado persecutor, bem como a plenitude de defesa e o contraditório;

3.16 assim, não há dúvida de que na relação contribuinte/Fisco, as partes encontram-se em lados opostos, de forma que não pode a Fazenda, por razões óbvias, ocupar duas posições de forma simultânea, ou seja, ser parte e ser juiz ao mesmo tempo, pois lhe falta, além da competência, a imparcialidade para ocupar a posição de órgão julgador na lide da qual é a maior interessada (cita Doutrina);

3.17 havendo um conflito entre o Fisco e o Contribuinte, não é a autoridade fiscal, evidentemente, quem vai dizer se os documentos sigilosos são ou não indispensáveis, só podendo um terceiro, imparcial, solucionar o conflito ocorrente entre o interesse do Fisco e o direito de privacidade do indivíduo e este terceiro é o juiz e, da forma como editada, a LC nº 105/2.001 retoma princípios inquisitoriais, quando julgador e acusador confundiam-se na mesma pessoa;

3.18 o Poder Judiciário é o único órgão institucionalmente legitimado para resguardar os direitos do contribuinte, e que irá analisar imparcialmente a situação antes de autorizar a quebra do sigilo bancário, verificando a gravidade do caso e a evidente lesão ao interesse público, além dos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa (cita Jurisprudência);

3.19 em flagrante inconstitucionalidade, o contestante, fazendeiro, que concede empregos, gerando riquezas, produção de cana, laranja, batatas, abacate, gado e outros produtos agrícolas, pôde constatar com muito espanto, várias cópias de cheques do

Banco Bradesco, frente e verso, onde se pode ver, o valor do cheque, a firma que recebeu, a data, a assinatura do favorecido etc..., cheques esses relativos a todas despesas de custeio, da fazenda, como terraplanagem, (KSW) colheita (Santa Rita) e compra de insumos, herbicidas e inseticidas.(Qualiciclo);

3.20 além da quebra do sigilo bancário ser inconstitucional, uma vez que viola cláusula pétrea e desrespeita o Princípio de Devido Processo Legal, foi ilegalmente efetuada pela autoridade administrativa competente, posto que no presente caso, sequer houve respeito aos ditames da Lei Complementar nº 105/2.001, em comento, na medida em que, não estava presente um dos requisitos legais para a quebra do sigilo bancário, a saber, a indispensabilidade do exame de dados,. isto porque o contribuinte estava dentro do prazo para entrega de todas as documentações necessárias, já que o MPF expirava em 29 de dezembro de 2.008, demonstrando, além disso, o Recorrente, a todo momento, que estava disposto a cooperar com a fiscalização, já que forneceu todos os dados solicitados pelo Fisco, além de haver explicação para todos os depósitos e saídas efetuados;

3.21 portanto, a quebra de sigilo bancário foi realizada de forma arbitrária, posto que desrespeitou o Princípio do Devido Processo Legal, uma vez não assegurado ao contribuinte o direito ao contraditório e à ampla defesa, além de ter sido determinada sem a autorização do Poder Judiciário e sequer respeitando os requisitos previstos na Lei Complementar que regulou a matéria, já que inexistente a indispensabilidade do exame de dados para aferição da regularidade fiscal do contribuinte;

3.22 desta forma, os dados obtidos com a quebra do sigilo bancário do contribuinte são nulos, posto que frutos de arbitrariedade e ilegalidade, não podendo servir de prova apta a comprovar a responsabilidade fiscal do contribuinte, devendo, pois, serem desconsiderados;

IV DO AUTO DE INFRAÇÃO IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

IV.1 DAS INCONSISTÊNCIAS

3.23 houve inconsistências no Auto de Infração, conforme os fatos a seguir expostos:

IV.1.1 DO ERRO DE TRANSPORTE DE VALORES

3.24 no quadro Totalização das Receitas da Atividade Rural, no ano 2.005, 20% do valor de R\$ 3.257.589,93 resulta R\$ 651.517,98, sendo transportado para o Quadro Resumo o valor errado, de R\$ 611.517,98;

3.25 no quadro Totalização dos Depósitos de Origens não comprovadas, ano 2.006, referente ao “Banespa (50% Cada Irmão)”, o valor correto é R\$ 96.084,70, tendo sido colocados vários valores que, somados, perfazem o valor errado de R\$ 90.556,70;

3.26 igualmente errado o Quadro totais do ano calendário 2.006, linha depósitos créditos acima demonstrados., onde foram consignados R\$ 2.003.791,87 (leia-se R\$ 2.003.263,87 fl. 35), quando o correto seria R\$ 2.008.791,87;

3.27 outrossim, o presente auto deve ser considerado nulo, por frontal violação à Carta Magna vigente, visto que a falta de clareza com que o mesmo apresenta a infração dificulta a elaboração da defesa do contribuinte e a compreensão da suposta infração que teria cometido;

IV.2 DO MÉRITO

IV.2.1 DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA:

ANEXO I (fls. 1.868 e 1.869)

3.28 ao contrário do que alegou a fiscalização, mediante a análise dos extratos de todos os bancos, ficam discriminados, abaixo, para cada depósito, a origem dos respectivos recursos:

Ano 2.004: R\$ 3.766.199,06

Do total levantado pelo Agente Fiscal, nas três instituições Financeiras, Nossa Caixa, HSBC, e Bradesco:

- a) R\$ 321.176,96 referem-se a receitas rurais que, deduzidas das despesas de custeio e investimento, haverá apenas um pequeno valor a tributar, conforme DIRPF em anexo;
- b) R\$ 2.325.919,94 referem-se a receita tributada exclusivamente na fonte, venda de ações da Sucorrico;
- c) R\$ 1.119.102,16 referem-se a equívocos do Auditor Fiscal, que tributou transferências bancárias do mesmo CPF, não tributável nos termos da Lei nº 9.430/1.996 e artigo 849 do RIR/99;

Ano 2.005 : R\$ 407.315,55 Esse total levantado na Nossa Caixa e Bradesco refere-se a receita rural, que é menor do que as despesas de custeio e investimento, não havendo lucro rural a tributar conforme DIRPF anexa;

Ano 2.006: R\$ 2.008.791,87

Do total levantado no Banespa, Bradesco e Nossa Caixa:

- a) R\$ 1.742.725,99 referem-se a receitas da atividade rural, que são menores, neste ano, do que as despesas de custeio, nada havendo a tributar;
- b) R\$ 303.315,87 referem-se a equívocos do Auditor Fiscal, que tributou transferência automática da conta de investimento para a conta cheque;
- c) R\$ 53.250,00 referem se a cheques sem fundos;
- d) R\$ 16.000,00 referem-se a venda de terreno de pequeno valor, que naquele ano era considerado isento, nos termos Lei nº 9.250/1995, Lei nº 11.196/2005, artigo 38 e IN SRF nº 599/2.005, artigo 1º;

Os extratos sempre estiveram nas mãos do Auditor. Fiscal e foram separados por ano, rendas rurais, rendas tributadas exclusivamente na fonte, rendas isentas e rendas a serem tributadas na DIRPF.

IV.2.2 DOS DEPÓSITOS E CRÉDITOS REFERENTES A RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL; ANEXO II (fls. 1.870 a 3.713)

3.29 o contribuinte agricultor tinha conta corrente junto à usina Dedini S/A Indústria e Comércio, pelo fornecimento de cana de açúcar, motivo pelo qual foi solicitada cópia de todos os cheques e declaração, de receita de venda de cana atividade rural, tendo sido elaborado o resumo anual, a seguir, onde consta o tipo de receita e a tributação na DIRPF Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, destacando-se vários equívocos do Auditor Fiscal:

Ano 2.004: R\$ 2.670.708,29

Refere-se a receita rural, sendo apenas um pequeno valor tributado, conforme DIRPF, uma vez que, após as deduções de despesas de custeio e investimentos constantes do livro caixa da atividade rural, havia apenas um pequeno valor a tributar, já que este agricultor reinvestia seus lucros para aumento da produção agrícola, incorrendo em despesas de custeio e investimento de lavoura de cana, café, laranja e outras;

Ano 2.005: R\$ 3.257.589,94

- a) R\$ 2.893.911,20 referem-se a receitas rurais, não havendo lucro rural a tributar, pois as despesas de custeio e investimento rurais são superiores a esta receita;
- b) R\$ 363.678,74 referem-se a equívoco do Auditor Fiscal, pois referem-se a transferência entre contas e não são receitas;

Ano 2.006: R\$ 2.889.263,21

- a) R\$ 2.754.353,86 referem-se a receita rural, menor do que as despesas de custeio e investimento, nada havendo a tributar, conforme DIRPF;
- b) R\$ 134.909,35 referem-se a equívoco do Auditor Fiscal, que tributou simples transferência entre contas, que não são receitas;

3.30 no caso da pessoa física, a base de cálculo do imposto será a diferença entre a receita bruta da atividade rural recebida e as despesas de custeio e investimentos pagos

no ano calendário (reproduz o art. 57 do RIR/99) e, assim, para serem tributados os resultados positivos, é preciso, antes, determinar as receitas brutas da atividade rural e deduzir as despesas de custeio e investimento pagas durante o ano calendário, observando se, ainda, que os valores corretos das receitas da atividade rural nos anos calendário 2.004, 2.005 e 2.006 foram R\$ 3.224.737,04, R\$ 3.328.820,67 e R\$ 4.466.724,35, comprovados por recebimento e notas fiscais do produtor, e não as quantias mencionadas no item 3.29 anterior;

3.31 não há que se falar em arbitramento do rendimento tributável da atividade rural em 20% (vinte por cento) da receita bruta do ano calendário, pelos seguintes motivos:

a) em todos os MPF Mandados de Procedimento Fiscal jamais foi pedida a entrega do Livro Caixa da Atividade Rural, não existindo, também, intimação por escrito;

b) entretanto, o Impugnante dispunha do livro caixa interno, por banco, onde discriminava a origem de todos os depósitos e as saídas dos cheques e débitos, devidamente comprovados por documentação hábil e idônea, estando registrados nos extratos o fluxo de entradas e saídas de recursos financeiros de todas as atividades: rendas rurais, despesas de custeio e investimentos, rendas de aluguel, rendas de dividendos e venda de ações e rendas de aplicações financeiras;

c) o contribuinte tinha, ainda, junto ao seu contador, Sr Antonio Carlos Zampar, o Livro Caixa da Atividade Rural que, em 2 de dezembro de 2.008, foi levado para a apreciação do Auditor Fiscal, que recusou-se a recebe-lo, talvez porque já tivesse elaborado o Auto de Infração, datado de 26 de novembro de 2.008, porém, seguindo instruções do próprio Agente Tributante, foi o Livro Caixa da Atividade Rural do triênio 2.004,2.005 e 2.006 anexado, ao processo na ARF/São José do Rio Pardo/SP, não havendo, em nenhum momento, interesse do Agente Fiscal pelo livro caixa, que sempre esteve disponível para a fiscalização, pois é executado no devido tempo, baseando-se, ademais, em documentos, notas fiscais, recibos, contratos, extratos, coincidentes, em datas e valores, com os cheques emitidos;

d) não foi solicitado pelo Auditor Fiscal o relatório das saídas de caixa, para pagamento de despesas de custeio e investimentos rurais, uma vez que o Fisco focalizou o seu trabalho nos extratos bancários e nos depósitos, ou seja, nas rendas do contribuinte, desconsiderando todas as saídas e pagamentos de despesas de custeio e investimento necessárias à atividade operacional da fazenda, sem as quais não se obteria a respectiva renda;

e) foi comprovada a existência de recursos, em 31/12/2.003, e aplicações financeiras nos bancos, conforme informe de rendimentos por eles fornecidos;

f) finalmente, com todas as informações em mãos, foi feito o “download” do programa IRPF de 2.005, 2.006 e 2.007, e procedeu-se à elaboração correta da declaração do Imposto de Renda do contribuinte, anexa à presente impugnação (Anexo III fls. 3.714 a 3.740), tendo sido abatidas a grande quantidade de recibos e valores de despesas médicas, bem como tributado o resgate de previdência e compensado o imposto de renda retido na fonte;

3.32 como se pode observar, a diferença entre os valores cobrados no Auto de Infração e aqueles corretamente apurados através da declaração são bastante significativos:

Declaração do IRPF 2.005 (ano calendário 2.004): imposto a pagar = R\$ 4.907,64

Declaração de IRPF 2.006 (ano calendário 2.005): isento

Declaração de IRPF 2.007 (ano calendário 2.006): imposto a restituir = R\$ 1.796,26

Total correto do imposto de renda devido, calculado conforme programa da Receita Federal do Brasil: R\$ 3.111,38;

V DO PODER DE TRIBUTAR ÀS PRESSAS, SEM INTIMAR O CONTRIBUINTE PARA FORNECER O LIVRO CAIXA RURAL

3.33 apesar da Delegacia da Receita Federal não ser um Fórum, nem o Agente Fiscal um juiz, os ataques e os erros praticados contra o contribuinte tornam este Impugnante

réu, em primeiro momento, pois foi condenado sem julgamento, autuado sem que lhe fossem solicitados livros e informações, havendo transformação de meros indícios em verdades absolutas;

VI DO RESUMO. DO PEDIDO

3.34 conforme comprovam documentos entregues na Receita Federal:

- a) existiam rendas já previamente tributadas, origem de recursos, que não são rendimentos tributados na declaração de imposto de renda da pessoa física;
- b) existiam aplicações financeiras, e recursos provenientes da venda de ações da Sucorrico, cujo rendimento já foi tributado exclusivamente na fonte;
- c) existiam, também, valores em 31/12/2003, correspondentes a recursos financeiros que vieram para o fluxo de caixa de 2.004., bem como transferências bancárias entre a conta de investimento e a conta cheque, que não são tributadas;
- d) existia também o livro caixa da atividade rural, que não foi pedido pelo Poder Tributante e nem intimado o contribuinte a entrega-lo;

3.35 o contribuinte é um produtor pessoa física, tendo auferido rendimentos que devem ser classificados no anexo da atividade rural, devendo ser considerada a dedutibilidade das despesas de custeio e investimento, conforme determina a legislação e o anexo da atividade rural;

3.36 face às robustas provas apresentadas, requer-se o depoimento pessoal do Agente Fiscal autuante, uma vez que ele não se preocupou com um exame aprofundado dos livros, registros, e instrumentos de controle financeiro, demonstrando que a Fiscalização não se preocupou em determinar a matéria tributável, nos termos impostos pelo artigo 142 do CTN, não tendo sustentação legal o Auto de Infração;

3.37 refeita a declaração, o valor a pagar é de R\$ 3.111,38 (e não R\$ 2.155.925,14, que, somado com multa e juros, segundo a fiscalização, totalizam R\$ 4.529.145,34);

3.38 diante do exposto, requer e espera o Autuado seja declarado improcedente o Auto de Infração, cancelada a exigência, com o consequente arquivamento do processo administrativo.

A DRJ decidiu, conforme ementas abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano calendário: 2004, 2005, 2006

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. FALTA DE ELEMENTOS DE PROVA INEQUÍVOCA DO FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA.

Não há que se cogitar da nulidade do lançamento que preencheu todos os requisitos essenciais previstos em lei, descrevendo, inclusive, os fatos geradores que ensejaram o lançamento, bem como suas capitulações legais, observando-se, ainda, que a sustentabilidade, ou não, dos fatos geradores do lançamento, com base nos elementos constantes dos autos, não enseja o questionamento da nulidade desse lançamento, devendo ser objeto de apreciação nas questões de mérito. Preliminar rejeitada

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DOS ERROS NA TRANSPOSIÇÃO DE VALORES E DA TRIBUTAÇÃO DE CRÉDITOS BANCÁRIOS ORIGINÁRIOS DE TRANSFERÊNCIAS ENTRE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE.

Pelos elementos constantes dos autos, fica sem fundamento a alegação de cerceamento do direito de defesa, na medida em que o processo em análise, até o presente momento, caracterizou-se pelo cumprimento de todas as fases e prazos processuais dispostos no Processo Administrativo Fiscal e o interessado, ciente dos fatos geradores que deram ensejo ao lançamento em análise, cuja fase de fiscalização que o antecede é regida pelo princípio inquisitório, apresentou sua impugnação, que inaugurou a fase do contraditório, com amplo direito ao exercício do contraditório e da ampla defesa, tendo

oportunidade de carrear aos autos elementos/comprovantes no sentido de tentar ilidir, parcial ou totalmente, a tributação em análise. Outrossim, os erros na transposição de valores ou a autuação de créditos bancários decorrentes de transferências entre contas de mesma titularidade constituem vícios materiais sanáveis e devem ser apreciados nas questões de mérito, não sendo hábeis para promover a nulidade do lançamento. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO.

Havendo procedimento administrativo regularmente instaurado, não constitui quebra do sigilo bancário a obtenção, pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados, de dados sobre a movimentação bancária dos contribuintes com base em valores da CPMF. Preliminar rejeitada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ANOS CALENDÁRIO 2.004, 2.005 E 2.006

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular e/ou o cotitular das contas bancárias ou o real beneficiário dos depósitos, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos. Face aos elementos constantes dos autos, excluem-se da tributação, no ano calendário 2.006, os créditos bancários que, comprovadamente, originaram-se de transferências entre contas da mesma titularidade do contribuinte.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. ANOS CALENDÁRIO 2.004, 2.005 E 2.006. ARBITRAMENTO DO RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL NA PROPORÇÃO DE 20% DA RECEITA BRUTA ANUAL

Uma vez que as comprovações de despesas da atividade rural, nos anos calendário 2.004, 2.005 e 2.006, carreadas aos autos pelo Impugnante, foram em montantes insuficientes para se obter resultados tributáveis inferiores àqueles calculados mediante o arbitramento na proporção de 20% (vinte por cento) da receita bruta anual da atividade rural, é de se manter a correspondente autuação.

ERROS DE TRANSPOSIÇÃO DE VALORES. OMISSÕES DE RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL (ANO CALENDÁRIO 2.005) E DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA (ANO CALENDÁRIO 2.006)

Os erros de transposição da totalização das receitas da atividade rural, no ano calendário 2.005, e de saldos quando da totalização dos depósitos bancários de origem não comprovada, no ano calendário 2.006, não resultaram em prejuízo ao contribuinte, mas sim, em tributação mais favorável, uma vez que houve diminuição dos montantes das respectivas infrações, devendo prevalecer os valores lançados, tendo em vista a impossibilidade de agravamento do lançamento por parte desta Delegacia da Receita Federal de Julgamento, bem como a ocorrência da decadência.

DO PEDIDO DE DEPOIMENTO PESSOAL DO FISCAL AUTUANTE.

O depoimento pessoal não encontra previsão legal no julgamento administrativo de Primeira Instância. Pedido indeferido.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Extrai-se da Decisão de Piso (fls. 5901/5902-5910) que:

II.1.1.4 DOS CRÉDITOS BANCÁRIOS RESULTANTES DE TRANSFERÊNCIAS ENTRE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE

63. Segundo o contribuinte, entre os depósitos autuados na conta conjunta 0011886, mantida no Banco Bradesco S/A encontram-se vários valores de transferências automáticas da CCDI, ou seja, transferências da conta investimento para a conta cheque, listados a seguir: a) 02/01/2.006 R\$ 4.702,66; b) 03/01/2.006 R\$ 883,83; c) 04/01/2.006

R\$ 316,01; d) 05/01/2.006 R\$ 15.593,84, existindo mais valores, em novembro de 2.006 e dezembro de 2.006.

64. Assiste razão ao Impugnante, na medida em que o documento de fls. 28 e os extratos bancários de fls. 492 a 556, comprovam que os seguintes créditos bancários efetuados junto ao Banco Bradesco, conta corrente 1.188-6, agência 1663-2, resultaram de transferências automáticas CCDI (Conta Corrente de Depósitos para Investimento), ou seja, de transferências entre contas de mesma titularidade do contribuinte, devendo ser excluídos da tributação:

Crédito (R\$)	Data	
4.702,66	02/01/2.006	
883,83	03/01/2.006	
316,01	04/01/2.006	
15.593,84	05/01/2.006	
26.320,10	16/11/2.006	
9.249,26	20/11/2.006	
6.603,95	21/11/2.006	
1.578,61	22/11/2.006	
460,00	23/11/2.006	
44.595,47	27/11/2.006	
6.632,84	29/11/2.006	
1.426,81	30/11/2.006	
855,95	06/12/2.006	
69.381,31	11/12/2.006	
31.022,08	12/12/2.006	
6.426,07	13/12/2.006	
7.630,97	14/12/2.006	
23.836,61	21/12/2.006	
49.279,80	28/12/2.006	
29,75	29/12/2.006	Total 302.835,92

(...)

III DA RETIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO

86. Em face do acima exposto, o lançamento de fls. 7 a 21 deve ser retificado conforme demonstrado a seguir:

Ano calendário 2.006

Infrações lançadas: R\$ 2.581.116,51 (fl. 19)

Infrações excluídas:

1) créditos bancários originários de transferências de contas de mesma titularidade do Contribuinte transferências automáticas CCDI ContaCorrente de Depósitos para Investimento (tópico II.1.1.4 do Voto): R\$ 302.835,92

Infrações remanescentes: R\$ 2.581.116,51 – R\$ 302.835,92 = R\$ 2.278.280,59

Imposto = (R\$ 2.278.280,59 x 0,275) – R\$ 5.993,73 = R\$ 620.533,43

Imposto suplementar = R\$ 620.533,43 Multa de ofício (75%)= R\$ 465.400,07

IV DA CONCLUSÃO

87. Isto posto, voto no sentido de REJEITAR AS PRELIMINARES ARGUIDAS E, NO MÉRITO, JULGAR PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO, EXONERANDO EM PARTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGIDO.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (EM REAIS)

	Fato Gerador		
	2.004	2.005	2.006
Imposto suplementar exigido	1.177.516,79	274.595,02	703.813,33
Imposto suplementar exonerado	0	0	83.279,90
Imposto suplementar mantido	1.177.516,79	274.595,02	620.533,43
Multa de ofício exigida	883.137,59	205.946,26	527.859,99
Multa de ofício exonerada	0	0	62.459,92
Multa de ofício mantida	883.137,59	205.946,26	465.400,07

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 29/05/2013 (fls. 5.914), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 27/06/2013 (fls. 5.915 e ss), alegando, em breve síntese, que:

1 – a autuação é nula por falta de provas do fato gerador. Ressalta que a ação fiscal encontra-se eivada de inconstitucionalidade, na medida em que inexistiu base de cálculo à tributação de rendimento decorrente de atividade rural;

2 – a autuação é nula ante a ausência de intimação do Recorrente para apresentação do livro caixa. Assinala que *“a violação da segurança jurídica e da transparência é notória em vários aspectos do procedimento fiscalizatório, em especial pelo fato de que toda fiscalização foi conduzida sobre extratos bancários, e informações de depósitos, sem se ater ao custo de produção das receitas depositadas em bancos, cujos cheques emitidos, para pagamento destas despesas de custeio e investimento estavam lá nos extratos a vista da fiscalização, e foram por ela desprezados, desconsiderados;*

3 – o MPF expedido demonstra inconsistências, sendo inválido, o que leva a nulidade da autuação;

4 – não houve lucro tributável com a produção agrícola, de forma a não haver incidência de IR, inexistindo omissões de rendimentos de atividade rural. Assinala que não foram consideradas as despesas com a atividade rural, e que a Autoridade Fiscal não apreciou os investimentos e despesas pagas com cheques, cujos números e valores tinha conhecimento;

5 – os resultados da atividade rural podem ser conferidos nas suas Declarações de Ajuste Anual, sendo certo que obteve prejuízo em 2005 e 2006. Afirma que a RFB desconsiderou os livros contábeis e documentos apresentados com a impugnação. Pede seja deferida perícia contábil e oitiva de testemunhas;

6 – insurge-se contra o arbitramento, na medida em que a fiscalização não solicitou a apresentação do livro caixa e documentos fiscais;

7 – a Autoridade Fiscal lançou como omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada valores recebidos em razão de venda de ações da Sucorrico, cujo resultado fora submetido à tributação. Que esse lançamento configura bi-tributação, devendo ser cancelado;

8 – os depósitos bancários objeto de lançamento tem origem na atividade rural.

Pede:

4 – DO PEDIDO

Diante do exposto a RECORRENTE requer:

- (i) O cancelamento do Auto de Infração, em face das demonstradas nulidades e inconsistências formais do lançamento tributário, notadamente pela ausência de provas do fato desencadeador da tributação, **O LUCRO TRIBUTÁVEL AGRÍCOLA**, eleito como gatilho para incidência tributária e também pela usurpação da segurança jurídica e transparência fiscal, decorrente da ausência de intimação da pessoa física, a fornecer o livro caixa, as despesas de custeio e investimento pagas e receitas recebidas, e os documentos contábeis formadores do custo de produção das receitas agrícolas obtidas, o que não foi feito durante o procedimento fiscalizatório; focado apenas nas receitas creditadas em conta corrente bancária, e algumas notas fiscais.
- (ii) Também a improcedência do lançamento fiscal no fato do equívoco grosseiro da fiscalização que entendeu ser a venda das ações da Sucorrico como receita proveniente de origem não comprovada, o que macula o lançamento e desprestigia toda uma sistemática que visa proteger o setor agrícola, ocasionando, ainda uma elevada e irreal bitributação, o que deve levar, a sensível redução do montante tributário, pela recomposição dos valores pois o imposto de renda na fonte já foi recolhido sendo em 21.12.2004, recebimento da Votorantim de R\$ 2.325.919,94 com pagamento de Darf de imposto de renda na fonte de R\$ 211.671,51. Estas RENDAS SÃO TRIBUTÁVEIS EXCLUSIVAMENTE NA FONTE, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM BITRIBUTAÇÃO

NOVAMENTE NA DECLARAÇÃO DE IRPF. , ou no auto de infração, muito menos como rendimentos tributáveis rurais, eis que não se enquadram como este tipo de rendimento, mas sim como ganhos de capital. Somente neste valor o equívoco grosseiro do Sr. Agente Fiscal é superior a R\$ 1.420.485,81

(iii) seja reduzido o montante tributário em decorrência da necessidade de que seja atribuído como custo de produção agrícola e inversão financeira em investimento devidamente pagas, coincidentes em datas, valores e documentação fiscal hábil e idônea, em novas lavouras o valor constante do livro caixa, que são oponíveis ao fisco, e que estão assinado pelo contador, sob as penas da lei, (prova n.01 em anexo) cujos valores foram transcritos, na declaração de imposto de renda, e gerados pelo software da Receita , NÃO HAVENDO DEPOSITOS SEM ORIGEM COMPROVADA, MAS TODAS AS RECEITAS SÃO RURAIS, cujos valores devidos são :

a-declaração de IRPF 2005, ano calendário de 2004= imposto a pagar R\$ 4.907,64

b-Declaração de IRPF 2005 =ano calendário de 2005= isento de imposto de renda

c-Declaração de IRPF 2006 = ano calendário de 2006= imposto a restituir = 1.796,26 e o cancelamento da autuação por gigantesco erro material.

Protesta provar todo o alegado mediante oitiva do Sr. Contador, que a este recurso assina, bem como pericia no livro caixa e documentos fiscais hábeis, idôneos , coincidente em datas e valores com os cheques emitidos, com origem e aplicação de recursos, bem como oitivas de testemunhas.

Juntou documentos.

Posteriormente, em 30/09/2021, peticionou assinalando que uma análise profunda e detalhada do lançamento permitiu encontrar novos erros cometidos pela Autoridade Fiscal e conclusões distintas das indicadas na defesa e recurso.

Assinala que, em 2004, a receita rural foi de R\$ 3.045.183,60 e a despesa foi da ordem de R\$ 3.300.919,28, de forma a ter apurado prejuízo na atividade rural também em 2004.

Relativamente a 2005, assinala ter apurado receita rural de R\$ 3.282.903,93 e despesas de R\$ 3.108.430,39, resultando lucro de R\$ 174.473,54, compensado com parte do prejuízo do ano anterior, de forma a inexistir tributo a recolher.

No que toca a 2006, afirma que apurou receita rural da ordem de R\$ 4.443.829,79 e despesa de R\$ 4.067.854,90, o que culminou no resultado positivo de R\$ 375.974,89, compensado parcialmente com o prejuízo de 2004. Afirma que após a compensação obteve lucro de R\$ 294.712,75, que resultaria em imposto da ordem de R\$ 75.052,27.

Assinala que a autuação encontra-se eivada de vícios, com grave cerceamento à defesa e bitributação.

Mais uma vez, busca o cancelamento do lançamento.

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Relativamente à petição acostada a destempo, com nova abordagem da situação contábil do Recorrente e nova tese defensiva, insta considerar a impossibilidade de conhecimento no presente momento processual.

Isso, porquanto, a petição traz flagrante inovação da defesa, contrariando o princípio do duplo grau de jurisdição, bem como o do contraditório e o da ampla defesa.

A preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando celeridade em prol da pretendida pacificação social.

De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir”, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Assim não é lícito inovar após o momento de impugnação para inserir tese de defesa diversa daquela originalmente deduzida na impugnação, ainda mais se o exame do resultado tributário do Recorrente apresenta-se diverso do originalmente exposto, contrário a própria peça recursal, e poderia ter sido levantado na fase defensiva.

Assim, as inovações devem ser afastadas por referirem-se a matéria não impugnada no momento processual devido.

Soma-se que na petição, o Recorrente não demonstrou a impossibilidade da análise, ora descrita, no momento legal de defesa, por força maior ou decorrente de fato superveniente.

As situações de exceção previstas no §4º, do art. 16, do Decreto 70.235/72 não se encontram contempladas, de forma que a petição juntada após o recurso não pode ser conhecida.

E nem se diga que a petição deva ser conhecida em nome do preceito conhecido como verdade material.

Os princípios de direito tem a finalidade de nortear os legisladores e juízes de direito na análise da constitucionalidade de lei. Não obstante, essa finalidade não alcança os aplicadores da lei, adstritos à legalidade, como são os julgadores administrativos.

Assim é que o conhecido princípio da verdade material não tem o condão de derogar ou revogar artigos do ordenamento legal, enquanto vigentes.

Dessa forma, não se conhece da petição de fls. 6.047 e ss.

Das Nulidades do Lançamento

O Recorrente alega diversas nulidades:

1 – a autuação é nula por falta de provas do fato gerador e autuação indevida de transferências entre contas.

2 – a autuação é nula ante a ausência de intimação do Recorrente para apresentação do livro caixa.

3 – o MPF expedido demonstra inconsistências, sendo inválido, o que leva a nulidade da autuação;

Inicialmente, insta considerar que parte dos assuntos trazidos em sede recursal encontram-se sumulados nesse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Assim, ocorre com os temas nulidades e irregularidades no MPF:

Súmula CARF nº 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Da mesma forma, observa-se que a fiscalização não tem a obrigação de intimar o contribuinte anteriormente ao lançamento:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Com estes entendimentos, resta afastada a alegação de nulidade por falta de intimação para apresentação de determinado documento, qual seja o livro caixa, e pelos vícios suscitados ao MPF.

Doutro lado, alegação relativa à falta de provas à autuação e autuação indevida de transferências entre contas tem natureza meritória, e serão examinadas em tópico próprio. Como bem apontou a Decisão de Piso (fls. 5891/5892 e 96).

14. Rebatendo as assertivas do Suplicante, é de se ponderar que o processo em questão, até o presente momento, caracterizou-se pelo cumprimento de todas as fases e prazos processuais dispostos no Processo Administrativo Fiscal PAF (Decreto nº 70.235/1.972 e alterações posteriores), registrando-se, por oportuno, que, nos termos do art. 14 do referido Decreto, abaixo transcrito, o procedimento de fiscalização que antecede o lançamento é realizado sob a égide do princípio inquisitório ou inquisitivo e que somente com o advento da impugnação ocorre a instauração do contraditório. Com a ciência do Auto de Infração de fls. 7 a 21, o interessado apresentou a impugnação de fls. 1.664 a 1.684, tendo ampla oportunidade de exercer o contraditório e a ampla defesa, quer pela apresentação da peça impugnatória, quer pela possibilidade de trazer à colação documentos que pudessem ilidir a tributação, ora contestada..

(...)

15. As oportunidades de manifestação do sujeito passivo não se exaurem na etapa anterior à efetivação do referido lançamento. Na busca da preservação do direito de defesa, o processo administrativo fiscal, como regulado pelo Decreto nº 70.235/1.972, estende-se por outra fase, a litigiosa, na qual o contribuinte, não se resignando com o lançamento que lhe foi imputado, pode oferecer, por meio de impugnação e recurso voluntário, suas razões à consideração dos órgãos julgadores administrativos.

16. Os erros na transposição de valores ou a autuação de créditos bancários decorrentes de transferências entre contas de mesma titularidade constituem vícios materiais sanáveis e serão objeto de análise quando da apreciação do mérito, não sendo hábeis para promover a nulidade do lançamento.

17. Repita-se que o artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1.972, já transcrito acima, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993, enumera os casos que acarretam a nulidade do lançamento, não se enquadrando o lançamento em análise em nenhuma das hipóteses ali elencadas.

(...)

37. Como já visto no tópico I.2 do presente Voto, os erros na transposição de valores constituem vícios materiais sanáveis, não se enquadrando em nenhuma das hipóteses de nulidade do lançamento, elencadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1.972, devendo tais erros ser apreciados nas questões de mérito.

38. Vencidas as preliminares acima, passemos à análise do mérito.

Ressalta-se que a decisão de piso acolheu parcialmente a Impugnação apresentada, decidindo por afastar do lançamento, de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada, valores resultantes de transferências automáticas entre contas, conforme quadro a fls. 5901, dos autos.

O artigo 142 do Código Tributário Nacional e os artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72, estabelecem os requisitos de validade do lançamento:

Código Tributário Nacional

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

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Decreto 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Os casos que acarretam a nulidade do lançamento encontram-se previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, depreende-se que ensejam a nulidade do lançamento os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Analisando o tema nulidades, a Professora Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, 6º ed., RT, São Paulo, 1997, pp.26/27) afirma que o “*princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para correta aplicação do direito*”.

Isso implica considerar que o contribuinte precisa comprovar prejuízo nas alegações de vícios que possam ensejar nulidade do ato.

Também é de se observar que o procedimento fiscal constitui fase oficiosa em que a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. Nessa fase, o Fisco submete-se à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil – que serve como fonte subsidiária ao processo administrativo fiscal. Como, ainda, não há processo instaurado, mas tão-somente procedimento, não cabe falar em direito de defesa.

Antes da impugnação não há litígio, não há contraditório ou direito à ampla defesa, e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco.

Nesse sentido, a Autoridade Fiscal pode valer-se de algumas peças processuais, e sobrepô-las, sem que com isso advenha qualquer nulidade ao feito.

Feitas essas considerações, é de se ressaltar que o direito de ampla defesa foi devidamente garantido ao Recorrente com abertura de prazo para apresentação de impugnação ao lançamento, assim como o fez, bem como pela ciência de todos os demais atos processuais.

Todos os documentos produzidos pela Autoridade Lançadora possibilitaram ao Recorrente o contraditório e a ampla defesa, o que se observa com o exame da robusta impugnação apresentada (fls. 3798 e ss – vol 9), seguida de quase 2 mil laudas de documentos (documentos juntados desde o vol 9 até o 19, donde se inserem livros contábeis, notas fiscais de produtor rural, notas fiscais de despesas com atividade rural, elementos relativos às origens de rendimentos depositados em contas correntes, contratos, DARF dentre outros). Também observa-se que o Recorrente teve plena ciência de cada um dos elementos das regras matrizes de incidência tributária.

Neste sentido, Súmula CARF nº 162:

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento

Também não se verifica ofensa passível de decretação de nulidade relativamente ao arbitramento. Se o Recorrente tinha em mãos documentos contábeis e fiscais que justificavam a atividade rural, demonstravam os resultados contábeis, e comprovavam as origens dos depósitos bancários, caberia a ele apresentá-los para a Autoridade Autuante.

Alegação de que não fora intimado especificamente para apresentar provas e documentos da atividade rural não são suficientes para retirar o ônus probatório do Recorrente, ainda mais se considerada a resposta às intimações, de 18/03/2008 no volume I.

Não apresentada a documentação requerida (mesmo que requerida de forma genérica, - inserta na expressão “documentação hábil e idônea”), cumpria a fiscalização efetuar o lançamento de ofício, lastreado na documentação e elementos do processo, como bem fez a Autoridade Autuante.

O Termo de Verificação Fiscal descreve que:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, em cumprimento is normas tributárias, nos termos do Regulamento do Imposto de Renda vigente (DECRETO n.º 3.000, de 26 de março de 1.999), e em obediência ao MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL acima especificado, emitido nos moldes da PORTARIA RFB N.º 11.371, de 12 de dezembro de 2007, designado fui para analisar os documentos que integram o dossiê fiscal da pessoa física supra identificada e executar a AÇÃO FISCAL instaurada em nome da mesma, tudo em decorrência da operação IRPF - 91232 MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA INCOMPATÍVEL COM OS RENDIMENTOS DECLARADOS.

Referida documentação dá conta de que aquele contribuinte movimentou valores no período de 01 de janeiro de 2004 a 31 de dezembro de 2006 junto à seguintes instituições bancárias: BANCO NOSSA CAIXA S.A., BANCO BRADESCO S.A., BANCO DO ESTADO DE SÃO PAULO S.A.- BANESPA, HSBC BANK BRASIL S.A.-BANCO MÚLTIPLO, COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DA REGIÃO DA MOGIANA, e BANCO SANTANDER S.A., Regularmente intimado (em 06 de março de 2008), e regularmente reintimado (em outras três oportunidades), o contribuinte em tela deixou de apresentar a integra da documentação solicitada. Não foram apresentados integralmente os extratos relativos is contas que deram origem i movimentação financeira nas precitadas instituições bancárias.

Assim sendo, esclareço que os extratos bancários omitidos foram fornecidos diretamente pela instituição financeira, em atendimento às respectivas RMF adequadamente expedidas em 05 de maio de 2008 e em 08 de outubro de 2008.

A ação fiscal instaurada era inicialmente restrita ao ano calendário 2005. Porém, analisando minudentemente os extratos bancários das contas movimentadas pelo contribuinte supra identificado constatei a existência de contas do tipo conjunta, onde o segundo titular é o Sr. SÉRGIO BRYAN CORREA, inscrito no CPF sob n.º 055.614.348-53, com endereço na Rua Marechal Deodoro n.º 338 da cidade de CASA BRANCA (SP) — CEP 13700-000.

E ainda, mediante consulta efetuada nos extratos do DOSSIÊ INTEGRADO em nomes dos aludidos contribuintes, constatei a ocorrência de movimentações financeiras nos anos-calendários 2004 e 2006, além daquelas havidas no ano-calendário 2005.

Considerando a alta significância dos referidos números, foram adotados os seguintes procedimentos:

1º) Relativamente ao Sr. AYRTON: ampliação dos períodos de fiscalização, com a inclusão dos anos-calendários 2004 e 2006; e,

2º) Quanto ao Sr. SÉRGIO: abertura de MPF e instauração da respectiva ação fiscal relativamente aos anos-calendários 2004, 2005, e 2006 (exercícios 2005 a 2007).

No que pertine documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, comprovando a origem dos recursos depositados naquelas contas, esclareço que somente foram apresentadas pelo Sr. AYRTON algumas alegações e alguns demonstrativos onde são confessados os recursos que foram depositados em suas contas correntes, bem como os valores que lhe foram pagos em dinheiro, provenientes de fornecimentos diversos (de gado e de cana de açúcar).

Analisando minudentemente os extratos bancários e toda a documentação apresentada pela Sr. AYRTON, constatei que os seus recebimentos em dinheiro e parte dos seus depósitos/créditos são referentes ao fornecimento de gado e de cana de açúcar, valores esses que caracterizam RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL.

Os demais valores depositados/creditados não tiveram suas origens devida e tempestivamente comprovadas pelo aludido contribuinte, ficando, pois, caracterizada a ocorrência de DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGENS NÃO COMPROVADAS.

Conforme declaração firmada em 17 de julho de 2008 pelos contribuintes Sr. AYRTON BRYAN CORREA (CPF 055.614.428-72) e Sr.SÉRGIO BRYAN CORREA (CPF 055.614.348-53), que são irmãos e correntistas meeiros, parte da movimentação financeira foi mantida individualmente por um deles, enquanto que outra parte foi mantida conjuntamente por ambos, os quais assumem cada um deles a responsabilidade por 50 % das respectivas movimentações conjuntas.

(...)

Os demonstrativos que se seguem detalham mês a mês os valores que foram depositados/creditados em nome da pessoa física fiscalizada, valores esses que foram coletados diretamente nos documentos apresentados e nos extratos bancários.

(...)

De acordo com a regra estabelecida pelo parágrafo 2º do artigo 60 do Regulamento aprovado pelo Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999 (RIR199), a falta de escrituração do resultado da exploração da atividade rural implica no arbitramento da base de cálculo do imposto à razão de 20 % (vinte por cento) da receita bruta do ano calendário (Lei 9.250/1995, art.18, § 2º) Conforme o estabelecido no Artigo 849 do precitado Regulamento, caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei ne 9.430, de 1996, artigo 42).

Esse é também o entendimento da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES (RECURSO n.º 125.986, Serviço de 19.09.2001, ACÓRDÃO n.º 104-18.307). O valor das receitas ou dos rendimentos omitido considera-se auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

Resumem-se a seguir os números que devem prevalecer atualmente, salientando que, para o cálculo do imposto, a alíquota utilizada e a parcela a deduzir estão de acordo com a tabela progressiva vigente em cada um dos anos-calendários (e respectivos exercícios) abaixo especificados

(...)

Conforme o estabelecido no inciso III do artigo 841 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1.999 (RIR199), o lançamento deve ser efetuado de ofício sempre que o sujeito passivo fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir qualquer elemento que implique na redução do imposto a pagar ou restituição indevida.

Assim sendo, estou efetuando o lançamento de ofício onde são consignados os números ora demonstrados.

Saliento finalmente que a presente fiscalização restringiu-se operação IRPF-91232 - MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA INCOMPATÍVEL COM OS RENDIMENTOS DECLARADOS (que redundou na apuração de rendimentos da atividade rural omitidos e de depósitos bancários de origens não comprovadas), o que não impede, por consequência, a fiscalização de outras verificações posteriores ao encerramento da ação fiscal relativamente a quaisquer deduções ou itens específicos das mesmas Declarações de Ajuste Anuais do sujeito passivo, de acordo com o disposto no artigo 902 do Regulamento do Imposto de Renda vigente (DECRETO n.º 3.000, de 26 de março de 1.999).

O Recorrente afirma e reafirma erro grosseiro da Autoridade Fiscal ao desconsiderar o lucro realmente obtido na atividade rural fazendo incidir a tributação sobre um valor irreal e fictício, quando a consolidação das receitas e despesas no livro caixa evidenciam prejuízo e não lucro. Sustenta que, existindo livro caixa e documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores com os cheques emitidos nos bancos, não pode ser aplicado o percentual de 20% para aferição do resultado da atividade rural, citando motivos que entende corroborar tal impossibilidade. Tudo para concluir ser inconstitucional a ação fiscal feita às pressas com vistas meramente à arrecadação, bem assim pela preocupação com prazo decadencial.

Ressalta-se que não prospera a alegação recursal de pressa do Auditor em razão da decadência, já que o exercício mais antigo avaliado é de 2004 e, ainda que tal prazo decadencial começasse a fluir com a ocorrência do fato gerador, 31/12/2004, o Fisco ainda teria até o final de 2009 para lançar, tendo a fiscalização concluído a auditoria em dezembro de 2008, portanto, bem antes do final do prazo decadencial.

Doutro lado, importa destacar que não há qualquer mácula no lançamento exclusivamente pelo arbitramento do resultado da atividade rural na ordem de 20% da receita bruta identificada, em particular pela evidência de que, no momento do início do procedimento fiscal, havia omissão na apresentação de documentos, suprida com a impugnação.

Veja que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto n.º 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

Do mérito dos Depósitos Bancários de Origem não Comprovada

Na oportunidade de defesa, o Recorrente apontou que:

IV.2.1 DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA:

ANEXO I (fls. 1.868 e 1.869)

3.28 ao contrário do que alegou a fiscalização, mediante a análise dos extratos de todos os bancos, ficam discriminados, abaixo, para cada depósito, a origem dos respectivos recursos:

Ano 2.004: R\$ 3.766.199,06

Do total levantado pelo Agente Fiscal, nas três instituições Financeiras, Nossa Caixa, HSBC, e Bradesco:

- a) **R\$ 321.176,96** referem-se a receitas rurais que, deduzidas das despesas de custeio e investimento, haverá apenas um pequeno valor a tributar, conforme DIRPF em anexo;
- b) **R\$ 2.325.919,94** referem-se a receita tributada exclusivamente na fonte, venda de ações da Sucorrico;

c) **R\$ 1.119.102,16** referem-se a equívocos do Auditor Fiscal, que tributou transferências bancárias do mesmo CPF, não tributável nos termos da Lei nº 9.430/1.996 e artigo 849 do RIR/99;

Ano 2.005 : R\$ 407.315,55

Esse total levantado na Nossa Caixa e Bradesco refere-se a receita rural, que é menor do que as despesas de custeio e investimento, não havendo lucro rural a tributar conforme DIRPF anexa;

Ano 2.006: R\$ 2.008.791,87

Do total levantado no Banespa, Bradesco e Nossa Caixa:

a) **R\$ 1.742.725,99** referem-se a receitas da atividade rural, que são menores, neste ano, do que as despesas de custeio, nada havendo a tributar;

b) **R\$ 303.315,87** referem-se a equívocos do Auditor Fiscal, que tributou transferência automática da conta de investimento para a conta cheque;

c) **R\$ 53.250,00** referem-se a cheques sem fundos;

d) **R\$ 16.000,00** referem-se a venda de terreno de pequeno valor, que naquele ano era considerado isento, nos termos Lei nº 9.250/1995, Lei nº 11.196/2005, artigo 38 e IN SRF nº 599/2.005, artigo 1º;

Os extratos sempre estiveram nas mãos do Auditor. Fiscal e foram separados por ano, rendas rurais, rendas tributadas exclusivamente na fonte, rendas isentas e rendas a serem tributadas na DIRPF.

(...)

Como podemos observar, a diferença entre os valores cobrados no auto de infração, e os valores, corretamente apurados através da declaração são bastante significativos.

Declaração de IRPF 2005-ano calendário 2004= imposto a pagar 4.907,64

Declaração de IRPF 2006-ano calendário 2005= isento

Declaração de IRPF 2007-ano calendário 2006= imposto a restituir -1.796,26

Total CORRETO, devido de imposto de renda calculado Conforme programa da Receita Federal do Brasil R\$3.111.38

(...)

VI-RESUMO

Em resumo, portanto:

1- Conforme comprovam documentos entregues na Receita existiam rendas já previamente tributadas, origem de recursos, mas NÃO SÃO rendimentos tributados na declaração de imposto de renda de pessoa física. Registramos aplicações financeiras, e recursos proveniente de venda de ações da Sucorrico, cujo rendimento já foi tributado exclusivamente na fonte. Existiam também valores em 31.12.2003, recursos financeiros, que vieram para o fluxo de caixa de 2004., bem como transferências bancárias entre a conta de investimento e a conta cheque, que não são tributadas.

2- Existia também o caixa da atividade rural, que não foi pedido pelo Poder Tributante e nem intimado o contribuinte a entregá-lo.

Este contribuinte é um produtor pessoa física, tendo auferido rendimentos que devem ser classificados no anexo da atividade rural, e devemos considerar a dedutibilidade, das despesas de custeio e investimento, conforme determina a legislação e o anexo da atividade rural.

03-Face as robustas provas apresentadas requer-se o depoimento pessoal do agente fiscal autuante, uma vez que ele não se preocupou em um exame aprofundado dos livros, registros, e instrumentos de controle financeiro, demonstrando que a Fiscalização não se preocupou em determinar a MATÉRIA TRIBUTÁVEL, que impõe o artigo 142,

do CTN, não tendo sustentação legal o auto de infração, de imposto de renda de pessoa física. Ao negar-se o Poder Tributante a determinar a matéria tributável, não receber os documentos na Delegacia, e indicando para recebê-los a Agência da Receita Federal de São José do Rio Pardo, à evidência deixou de constituir o crédito tributário, pois furtou-se ao "poder-dever" de determinar o valor da matéria tributável a partir dos fatos.

03- Refeita a declaração, o valor a pagar é R\$ 3.111,38 e não R\$ 2.155.925,14 que somado com multa e juros, segundo a fiscalização totaliza R\$. 4.529.145,34.

No contexto da defesa, encontram-se as mesmas alegações trazidas em sede recursal, quais sejam:

- Que não houve lucro tributável com a produção agrícola, de forma a não haver incidência de IR, e não haver omissão de rendimentos de atividade rural. Assinala que não foram consideradas as despesas com a atividade rural, e que a Autoridade Fiscal não apreciou os investimentos e despesas pagas com cheques, cujos números e valores tinha conhecimento;
- Que os resultados da atividade rural podem ser conferidos nas suas Declarações de Ajuste Anual, sendo certo que obteve prejuízo em 2005 e 2006. Afirma que a RFB desconsiderou os livros contábeis e documentos apresentados com a impugnação. Pede seja deferida perícia contábil e oitiva de testemunhas;
- Que a Autoridade Fiscal lançou como omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada valores recebidos em **razão de venda de ações da Sucorrico**, cujo resultado fora submetido à tributação. Que esse lançamento configura bitributação, devendo ser cancelado;
- Que os depósitos bancários objeto de lançamento tem origem na atividade rural.

Vejamos como o Colegiado de Piso examinou cada uma das alegações:

II.1 DA TRIBUTAÇÃO DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ANOS CALENDÁRIO 2.004, 2.005 E 2.006.

39. Ao tratar do instituto do lançamento, o art. 142 do CTN dispõe, in verbis:

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

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

40. Analisando-se o dispositivo legal supratranscrito, conclui-se que, no que concerne à apuração de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, o lançamento em tela preencheu todos os requisitos elencados no art. 142 do CTN, supratranscrito. Senão vejamos: a presente tributação da omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários pautou-se no art. 42 e parágrafos, da Lei nº 9.430/1.996, que estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos.

41. Diz o referido texto legal, com alterações posteriores introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481/1.997 e pela Lei nº 10.637/2.002, que:

Lei nº 9.430/1.996:

“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\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais). (art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997).”

§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.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (incluído pela Lei nº 10.637/2.002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (incluído pela Lei nº 10.637/2.002)”

42. O dispositivo legal acima estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular e/ou o co-titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

43. É a própria lei definindo que os depósitos bancários de origem não comprovada caracterizam omissão de receita ou de rendimentos. Portanto, não se cogitando de meros indícios de omissão, não há como se descaracterizar a movimentação financeira como fenômeno a dar ensejo à apuração de omissão de rendimentos.

Nesse caso, o acréscimo patrimonial que fornece suporte à apuração de omissão de rendimentos consubstancia-se com a entrada de recursos em contas de depósitos ou de investimento, recursos esses cuja origem e cujo destino não forem objetos de comprovação por parte do beneficiário desses créditos. Mesmo a inexistência de sinais exteriores de riqueza ou de acréscimo patrimonial na declaração de ajuste anual, que pode resultar, inclusive, da sonegação de informações por parte do contribuinte, não tem o condão de refutar a presunção legal de omissão de rendimentos, ora analisada.

44. A presunção em favor do Fisco não se configura como mera suposição e transfere ao contribuinte o ônus de ilidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

Há que se frisar que a imputação do ônus da prova ao contribuinte não se traduz na produção de prova negativa, na medida em que impõe ao contribuinte a necessidade de comprovação da origem dos créditos depositados em suas contas bancárias, e não a prova do não recebimento dos respectivos valores.

45. Na busca da verdade material – princípio este informador do processo administrativo fiscal – forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

46. É que o julgador administrativo não está adstrito a uma pré estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem – desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

47. Na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam elidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e este não a faz — porque não pode ou porque não quer — é lícito concluir pela pertinência da respectiva tributação.

48. A presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/1.996 não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário. Trata-se de prova que deve ser feita pelo próprio contribuinte interessado, uma vez que a legislação define os depósitos bancários de origem não comprovada como fato gerador do imposto de renda, sem impor outras condições ao sujeito ativo, além da demonstração dessas circunstâncias

(...)

50. Quando a lei fala em “documentação hábil e idônea”, refere-se a documentos que estabeleçam uma relação objetiva, direta, cabal e inequívoca, em termos de datas e valores, entre eles e os créditos bancários cuja origem pretende-se ver comprovada, esclarecendo, também, a que título esses créditos bancários ingressaram na conta bancária do contribuinte.

51. Observe-se, também, que a comprovação da origem dos créditos bancários prescinde de qualquer regulamentação para sua exigência, sendo desnecessário para a efetivação dessa comprovação o fato do beneficiário dos créditos bancários manter escrituração formal das movimentações bancárias, requisito, aliás, nem exigido pelo Fisco e pela legislação de regência.

52 Não havendo comprovação da origem dos depósitos bancários, a correspondente tributação fica legalmente amparada, independentemente da existência de uma compatibilidade aparente entre a movimentação financeira do contribuinte e os rendimentos recebidos/declarados por ele. Se o contribuinte não comprova que os rendimentos percebidos por ele foram convertidos nos depósitos bancários objetos de análise pelo Fisco, a presunção relativa de omissão de rendimentos não fica afastada, uma vez não ficar ilidida a possibilidade dos créditos bancários terem origem diversa da dos rendimentos eventualmente percebidos pelo contribuinte.

53. Nessa linha de raciocínio, quando não houver correlação inequívoca entre os rendimentos/recursos recebidos pelo contribuinte e os respectivos depósitos bancários, nem o esclarecimento das operações/fatos/circunstâncias que ensejaram esses créditos, torna-se inviável a consideração desses rendimentos para justificação da origem dos créditos bancários.

(...)

55. É função do Fisco, entre outras, comprovar os créditos dos valores em contas de depósito ou de investimento (fls. 62 a 73, 80 a 111, 125 a 180, 284 a 364, 367 a 375, 379 a 401, 405 a 580, 583 a 586, 601 a 605, 609 a 612 e 614 a 649), analisar as respectivas declarações de rendimentos (no caso em tela, não consta dos arquivos da Receita Federal do Brasil a apresentação das declarações de ajuste anuais dos exercícios 2.005, 2.006 e 2.007 fls. 3.742 a 3.744) e intimar o beneficiário desses créditos (titulares

e/ou cotitulares das correspondentes contas correntes) a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1.996 (fls. 38 a 45). Todavia, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

II.1.1 DAS JUSTIFICATIVAS DAS ORIGENS DOS CRÉDITOS BANCÁRIOS TRIBUTADOS

II.1.1.1 Ano 2.004: R\$ 3.766.199,06

56. O Impugnante justifica os depósitos bancários, no montante de R\$ 3.766.199,06, levantados pelo Fisco nas instituições Financeiras Nossa Caixa, HSBC, e Bradesco (fl. 35), da seguinte forma: a) R\$ 321.176,96 corresponderiam a receitas rurais que, deduzidas das despesas de custeio e investimento, resultaria num pequeno valor a tributar, conforme DIRPF em anexo; b) R\$ 2.325.919,94 corresponderiam a receita tributada exclusivamente na fonte, decorrente da venda de ações da Sucorrico; c) R\$ 1.119.102,16 teriam origem em equívocos do Auditor Fiscal, que tributo transferências bancárias do mesmo CPF, não tributáveis nos termos da Lei nº 9.430/1.996 e artigo 849 do RIR/99.

57. As justificativas apresentadas pelo contribuinte não são hábeis para comprovar as origens dos créditos bancários tributados no ano-calendário 2.004, na medida em que o interessado: 1) não justificou a origem de cada depósito bancário individualizadamente, limitando-se a apresentar justificativas por montantes, sem relacioná-los a cada crédito tributado; 2) não apresentou, tampouco, as respectivas comprovações das operações relacionadas a cada crédito bancário que, segundo ele, teria tido origem na atividade rural e na venda de ações, nem as respectivas transferências de numerários (comprovantes de depósitos, cheques, TEDs Transferências Eletrônicas Disponíveis, DOCs Documentos de Crédito) relacionadas a cada crédito; 3) não discriminou os depósitos bancários tributados que teriam se originado de transferências bancárias de mesma titularidade.

II.1.1.2 Ano 2.005 : R\$ 407.315,55

58. Segundo o Suplicante, esse total levantado na Nossa Caixa e Bradesco (fl. 35) corresponderia a receita rural, que é menor do que as despesas de custeio e investimento, não havendo lucro rural a tributar conforme DIRPF anexa.

59. Da mesma forma que no ano calendário 2.004, o contribuinte não apresentou documentos comprobatórios das operações relacionadas à atividade rural e das respectivas transferências de numerários, que justificassem a origem de cada depósito bancário individualizadamente, de maneira a vincular, de forma inequívoca, a atividade rural com os créditos tributados.

II.1.1.3 Ano 2.006: R\$ 2.008.791,86

60. Em relação ao total de R\$ 2.008.791,86, apurado junto ao Banespa, Bradesco e Nossa Caixa (fl. 35), o contribuinte apresenta as seguintes justificativas:

- a) R\$ 1.742.725,99 seriam originários de receitas da atividade rural, que seriam menores, no ano de 2.006, do que as despesas de custeio, nada havendo a tributar;
- b) R\$ 303.315,87 seriam oriundos de equívocos do Auditor Fiscal, que tributo transferência automática da conta de investimento para a conta cheque;
- c) R\$ 53.250,00 corresponderiam a cheques sem fundos;
- d) R\$ 16.000,00 referem-se a venda de terreno de pequeno valor, que, no ano de 2.006, era considerado isento, nos termos Lei nº 9.250/1995, Lei nº 11.196/2005, artigo 38 e IN SRF nº 599/2.005, artigo 1º;

61. Como nos anos-calendários anteriores, as alegações do Impugnante não têm o condão de ilidir a autuação, uma vez que ele: 1) não justificou a origem de cada depósito bancário individualizadamente; 2) não apresentou as respectivas comprovações das operações relacionadas a cada crédito bancário que, segundo ele, teria tido origem

na atividade rural e na venda de terreno, nem as respectivas transferências de numerários relacionadas a cada crédito;

3) não discriminou os depósitos bancários tributados que teriam se originado de transferências bancárias de mesma titularidade; 4) não relacionou, de forma individualizada, os créditos bancários correspondentes aos cheques sem fundos.

62. Frise-se que a presunção legal de omissão de rendimentos lastreada na existência de depósitos bancários de origem não comprovada transfere o ônus da prova ao contribuinte, titular das contas bancárias cujos créditos foram objetos de autuação, não podendo ser transferido à Autoridade Fiscal Autuante nem à Autoridade Julgadora o encargo da pesquisa exaustiva, no sentido de tentar individualizar, por crédito tributado, justificativas apresentadas de forma global e genérica pelo Impugnante, visando à comprovação da origem dos recursos autuados.

Em Recurso, o Recorrente reapresentou parte dos documentos já anexados aos autos, à época da defesa apresentada.

Segundo alega, parte dos depósitos bancários lançados a título de omissão de rendimentos decorreram da sua atividade rural.

O Recorrente traz suas Declarações de Ajuste Anual, e planilhas feitas por ele a título de consolidação de despesas do livro caixa (Provas 03, 04 e 05), além de notas fiscais, contratos de parceira agrícola e parte de extrato bancário de 2005.

Entretanto, como bem apontou o Colegiado de Piso: o Recorrente *1) não justificou a origem de cada depósito bancário individualizadamente, limitando-se a apresentar justificativas por montantes, sem relacioná-los a cada crédito tributado; 2) não apresentou, tampouco, as respectivas comprovações das operações relacionadas a cada crédito bancário que, segundo ele, teria tido origem na atividade rural e na venda de ações, nem as respectivas transferências de numerários (comprovantes de depósitos, cheques, TEDs Transferências Eletrônicas Disponíveis, DOCs Documentos de Crédito) relacionadas a cada crédito; 3) não discriminou os depósitos bancários tributados que teriam se originado de transferências bancárias de mesma titularidade.*

As Declarações de Ajuste Anual, elaboradas e fornecidas à RFB pelo próprio Recorrente, não se prestam para provar as operações.

Deveria ele ter juntado notas fiscais e contratos, como elementos da natureza da operação e a descrição da forma de pagamento, e feito a correlação individualizada entre os fatos.

É preciso salientar que a documentação juntada, desprovida de mínima correlação lógica, não se traduz em elemento com força probante.

Para que se produza prova é preciso que se estabeleça uma correlação lógica entre os documentos e os fatos. A prova decorre do vínculo ou correlação lógica estabelecida entre os documentos e os fatos probantes. A mera juntada de documentos aos autos não é suficiente para demonstrar um fato probante. Isso também afasta a análise dos documentos trazidos com o recurso.

Ora, alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

Assim, o Recurso apresentado não traz elementos suficientes a desconstituir a decisão de piso.

Relativamente ao depósito decorrente da venda de ações para a Votorantim, insta registrar que na Impugnação (fls.3821 e ss – vol IX), o Recorrente juntou uma declaração sua

(assinada somente por ele) de que teria recebido adiantamento de pagamento da Votorantim Investimentos Industriais S/A, no valor de R\$ 2.325.919,94, em razão de contrato de compra e venda de ações da Sucorrico S/A, por R\$ 2.325.919,94.

Esses valores constam da relação de depósitos bancários com origem não comprovada integrantes do lançamento, extraído que fora de conta corrente individual no Banco Nossa Caixa, consoante fls. 2166 – vol 1

Não obstante, a mera declaração, denominada como recibo, desprovida de formalismo para oposição ao Fisco, não lastreada em demais elementos probatórios, até mesmo a respeito dita retenção na fonte, não se mostra suficiente para comprovar a natureza e origem da operação.

O art. 408, parágrafo único, da Lei nº 13.105/2015 (Código do Processo Civil), prescreve que:

Art. 408. As declarações constantes do documento particular escrito e assinado ou somente assinado presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência de determinado fato, o documento particular prova a ciência, mas não o fato em si, incumbindo o ônus de prová-lo ao interessado em sua veracidade.

Este dispositivo legal esclarece que as declarações presumem-se verdadeiras somente em relação àqueles que participaram do ato. Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça já teve oportunidade de afirmar que “*a presunção juris tantum de veracidade do conteúdo do instrumento particular é invocável tão-somente em relação aos seus subscritores*” (STJ, Ac. Unân. 4a T. Resp. 33.200-3/SP, rel. Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, in RSTJ 78:269).

O Código Civil, em seu art. 219, também disciplina o limite da presunção de veracidade dos documentos particulares e seus efeitos sobre terceiros.

As cautelas adotadas pela lei justificam-se por razões de variada ordem, estando entre elas, por certo, as intenções de dar publicidade a determinados atos e a de evitar que terceiros sejam prejudicados por simulações negociais. Afinal, fácil seria a produção de instrumentos nos quais os elementos da transação - data, valores, atribuição de responsabilidades, etc. -, ou mesmo o conteúdo precípua da própria transação, fossem, a qualquer tempo, modificados pelos contratantes.

A informalidade dos negócios entre as partes não pode eximir o contribuinte de apresentar prova da efetividade das transações.

A relação entre Fisco e contribuinte é de outra natureza: é formal e vinculada à lei, sendo a lei firme ao exigir, no caso dos depósitos bancários, que a comprovação seja feita por meio de “documentação hábil e idônea”.

No mais, como dito, as alegações do Recorrente são no sentido de que os depósitos bancários lançados como omissão de rendimentos tem origem na sua atividade rural, mas em momento algum promove a correlação lógica individualizadamente, demonstrando como determina a legislação.

A Lei 9430/96 estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições financeiras, ou seja, tem-se a autorização para **considerar ocorrido o fato gerador** quando o contribuinte não logra

comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Com a Lei n.º 9.430/96, não há mais a necessidade de se comprovar acréscimo patrimonial, sinais exteriores de riqueza, e/ou demonstrar o nexo causal entre depósito e consumo de renda, como alegado pelo contribuinte.

A presunção em favor do Fisco não se configura como mera suposição e transfere ao contribuinte o ônus de ilidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem de seus créditos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa passível de prova em contrário.

No texto abaixo reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas – JUSTEC-RJ-1979 - pg. 806, José Luiz Bulhões Pedreira defende com muita clareza essa posição:

“O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume – cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.”

Observe-se que a existência de depósitos bancários em nome do contribuinte representa, inicialmente, um indício de que tais depósitos se realizaram a partir de rendimentos deste mesmo contribuinte, merecendo investigação mais apurada. E nesse ponto, ele deve ser ouvido, para indicar a origem desses depósitos. Mas não se trata de simplesmente prestar a informação, pois a lei é bastante clara ao exigir que o contribuinte comprove a origem dos recursos. E esta não-comprovação, tem o poder de transformar os depósitos, que eram meros indícios, em meios de prova em favor do Fisco.

Dessa forma, **cabe ao contribuinte** que pretender refutar a presunção da omissão de rendimentos estabelecida contra ele, **provar**, por meio de **documentação hábil e idônea, que tais valores tiveram origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva e/ou já tributados na fonte.**

Por comprovação de origem, entende-se a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre, de forma inequívoca, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a determinar a natureza da transação, se tributável ou não. Há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidência de datas e valores, não cabendo a “comprovação” feita de forma genérica fundada em meras alegações e apresentação de documentos sem a correlação dos valores com os depósitos, como pretende o contribuinte.

Desse modo, não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a administração pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância do diploma legal.

Sobre a questão, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF aprovou a Súmula n.º 26, DOU de 22/12/2009, com o seguinte enunciado:

Súmula CARF n.º 26.

A presunção estabelecida no art. 42, da Lei 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Doutro lado, o Recorrente alega que o lançamento acarreta a bitributação.

Equivoca-se o Recorrente. A bitributação dá-se quando entes tributantes diferentes exigem do mesmo sujeito passivo tributos decorrentes do mesmo fato gerador. Em regra, a prática é vedada.

Vê-se que o Recorrente, de fato, busca alegar que o lançamento pode acarretar o recolhimento em duplicidade, o que poderia ensejar pedido de restituição por parte de quem pagou indevidamente. Não obstante, essa situação não resta minimamente indicada nos autos.

Considerada a fundamentação acima reproduzida, resta-nos manter a autuação.

Da omissão de rendimentos decorrentes de Atividade Rural

O Recorrente insurge-se contra o lançamento ao fundamento de que a fiscalização não considerou as despesas incorridas nos anos-calendário, e autouou mediante arbitramento de 20%, lastreado somente nos depósitos bancários.

Da Decisão Recorrida extrai-se que:

II.2 DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. ANOS CALENDÁRIO 2.004, 2.005 E 2.006

71. O Impugnante pondera que, na qualidade de agricultor, mantinha conta corrente junto à usina Dedini S/A Indústria e Comércio, pelo fornecimento de cana de açúcar, e, com base nas cópias de todos os cheques e declaração, de receita de venda de cana atividade rural, o Fisco obteve as seguintes receitas anuais da atividade rural, incorrendo em vários equívocos:

a) **Ano 2.004: R\$ 2.670.708,29** : deduzidos, desse montante, as despesas de custeio e investimentos constantes do livro caixa da atividade rural, resulta apenas um pequeno valor a tributar, conforme DIRPF, uma vez que este agricultor reinvestia seus lucros para aumento da produção agrícola, incorrendo em despesas de custeio e investimento de lavoura de cana, café, laranja e outras;

b) **Ano 2.005: R\$ 3.257.589,94** : desse total : b1) R\$ 2.893.911,20 referem-se a receitas rurais, não havendo lucro a tributar, pois as despesas de custeio e investimento rurais são superiores a esta receita; b2) R\$ 363.678,74 resultaram de equívoco do Auditor Fiscal, pois referem-se a transferência entre contas e não são receitas;

c) **Ano 2.006: R\$ 2.889.263,21** : compõem esse montante: c1) R\$ 2.754.353,86, receita rural, menor do que as despesas de custeio e investimento, nada havendo a tributar, conforme DIRPF; c2) R\$ 134.909,35, que originou –se de equívoco do Auditor Fiscal, que tributo simples transferências entre contas, que não são receitas.

(...)

72. Prossegue alegando que, nos termos do art. 57 do RIR/99, no caso da pessoa física, a base de cálculo do imposto é a diferença entre a receita bruta da atividade rural recebida e as despesas de custeio e investimentos pagos no ano calendário e, assim, para serem tributados os resultados positivos, é preciso, antes, determinar as receitas brutas da atividade rural e deduzir as despesas de custeio e investimento pagas durante o ano calendário, observando-se, ainda, que os valores corretos das receitas da atividade rural nos anos calendário 2.004, 2.005 e 2.006 foram R\$ 3.224.737,04, R\$ 3.328.820,67 e R\$ 4.466.724,35, comprovados por recebimento e notas fiscais do produtor, e não as quantias mencionadas acima.

73. Há que se reproduzir, em primeiro foco, a legislação atinente à tributação dos rendimentos decorrentes da atividade rural, que se encontra consolidada no

Regulamento do Imposto de Renda consubstanciado no Decreto nº 3.000, de 26/03/1.999 (RIR/99), nos artigos 57 e seguintes:

(...)

Art.60. O resultado da exploração da atividade rural 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18).

§ 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, §1º).

§ 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, §2º).

74. Em anexo à peça impugnatória, o contribuinte apresenta esboços das declarações de ajuste anuais do Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2.005, 2.006 e 2.007 (anos calendário 2.004, 2.005 e 2.006, respectivamente), onde demonstra a apuração do resultado da atividade rural mediante a escrituração do livro caixa, declarando os seguintes valores:

Ano-calendário	Receita Bruta Anual (R\$)	Despesas de Custeio/Investimento (R\$)	Resultado Tributável (R\$)
2.004 (fls. 3.720 e 3.721)	3.224.737,04	3.154.455,62	70.281,42
2.005 (fls. 3.728 e 3.729)	3.328.820,67	6.413.008,49	- 3.084.187,82 (prejuízo)
2.006 (fls. 3.736 e 3.737)	4.466.724,35	5.168.013,17	- 3.785.473,24 (prejuízo)

75. Em relação às receitas da atividade rural, verifica-se que o contribuinte informou, nos esboços das supracitadas declarações de ajustes anuais, montantes superiores aos apurados pelo Fisco, em cada ano calendário de 2.004, 2.005 e 2.006, observando-se que a majoração dessas receitas torna-se inviável em função da impossibilidade de agravamento do lançamento por parte desta Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, tendo ocorrido, outrossim, a decadência do direito de lançar.

76. Não obstante a existência do livro caixa, as despesas da atividade rural ali discriminadas sujeitam-se à comprovação, nos termos da legislação transcrita a seguir :

(...)

77. Assim sendo, no que tange às despesas da atividade rural, tem-se os seguintes Demonstrativos, elaborados em função das documentações constantes dos autos que, efetivamente, comprovam despesas relacionadas à atividade rural (Notas Fiscais)

Ano-calendário 2.004

Mês	Despesas (R\$)	Documentos -fls.
Janeiro/04	-0-	
Fevereiro/04	-0-	
Março/04	-0-	
Abril/04	-0-	
Mai/04	-0-	
Junho/04	24.174,71*	1.750 a 1.752 e 1.762
Julho/04	28.435,00 *	1.757 a 1.759 e 1.763 a 1.778
Agosto/04	-0-	
Setembro/04	-0-	
Outubro/04	2.833,30 *	1.790 e 1.792
Novembro/04	-0-	
Dezembro/04	62.102,00 *	1.795 a 1.799
Total	117.545,01	

* despesas rateadas com Sérgio Bryan Correa, CPF nº 055.614.348-53, na proporção de 50% (cinquenta por cento)

Ano-calendário 2.005

Mês	Despesas (R\$)	Documentos -fls.
Janeiro/05	-0-	
Fevereiro/05	-0-	
Março/05	30.000,00 *	1.800
Abril/05	-0-	
Mai/05	24.180,00 *	1.866
Junho/05	3.816,00 *	1.809
Julho/05	35.452,43 *	1.801, 1.820 e 1.866
Agosto/05	1.500,00 *	1.802
Setembro/05	2.000,00 *	1.804
Outubro/05	36.500,00 *	1.803 e 1.823 a 1.825
Novembro/05	800,00 *	1.826
Dezembro/05	-0-	
Total	134.248,43	

* despesas rateadas com Sérgio Bryan Correa, CPF nº 055.614.348-53, na proporção de 50% (cinquenta por cento)

Ano-calendário 2.006

Mês	Despesas (R\$)	Documentos -fls.
Janeiro/06	1.000,00	1.723
Fevereiro/06	-0-	
Março/06	-0-	
Abril/06	-0-	
Mai/06	-0-	
Junho/06	-0-	
Julho/06	-0-	
Agosto/06	5.905,12 *	1.844
Setembro/06	-0-	
Outubro/06	36.250,00 *	1.847 a 1.850 e 1.854
Novembro/06	16.500,00 *	1.852 e 1.853
Dezembro/06	-0-	
Total	59.655,12	

* despesas rateadas com Sérgio Bryan Correa, CPF nº 055.614.348-53, na proporção de 50% (cinquenta por cento)

78. Deduzindo-se as despesas acima discriminadas das receitas da atividade rural apuradas pelo Fisco, conclui-se que permanece mais benéfico para o contribuinte o arbitramento do resultado da atividade rural, na proporção de 20% (vinte por cento) da receita bruta anual, conforme abaixo discriminado:

- a) ano calendário 2.004: R\$ 2.670.708,29 (fl. 34) – R\$ 117.545,01 = R\$ 2.553.163,28 (pelo arbitramento, o resultado tributável anual foi R\$ 534.141,65 fl. 34)
- b) ano calendário 2.005: R\$ 3.257.589,93 (fl. 34) – R\$ 134.248,43 = R\$ 3.123.341,50 (pelo arbitramento, o resultado tributável anual foi R\$ 651.517,98 fl.34)
- c) ano calendário 2.006: R\$ 2.889.263,21 (fl. 34) – R\$ 59.655,12 = R\$ 2.829.608,09 (pelo arbitramento, o resultado tributável anual foi R\$ 577.852,64 fl. 34)

79. O Impugnante alega que teriam sido tributadas, como receitas da atividade rural, valores correspondentes a transferências entre contas bancárias, contudo, nada prova, uma vez que não discrimina os correspondentes créditos bancários, nem, tampouco, apresenta as respectivas comprovações, de forma individualizada, das transferências de numerários entre contas, limitando-se a mencionar créditos bancários pelos seus montantes.

80. O contribuinte afirma que houve erro na transposição da totalização do quadro das receitas da atividade rural para o quadro resumo da totalização do valor a pagar, sendo certo que, na coluna arbitramento 20% da atividade rural, do quadro totalização das receitas da atividade rural ano 2.005 estão registrados R\$ 651.517,98, porém no quadro valor a pagar, foram considerados, de forma errada, R\$ 611.517,98.

81. Com efeito, a quantia de R\$ 651.517,98, correspondente à totalização das receitas da atividade rural no ano calendário 2.005 (fl. 34), foi transposto para o quadro resumo da totalização do valor a pagar com o valor errado de R\$ 611.517,98 (fl. 36).

82. Tal erro, porém, acarretou uma tributação mais favorável ao contribuinte, no mês de outubro de 2.005, uma vez que a omissão de rendimentos da atividade rural computada, neste mês, no Auto de Infração, às fls. 10 e 17, foi de R\$ 120.350,21, em vez do valor correto de R\$ 160.350,21 (fl. 34), devendo prevalecer o valor lançado, tendo em vista a impossibilidade de agravamento do lançamento por parte desta Delegacia da Receita Federal de Julgamento, bem como a ocorrência da decadência do direito de lançar.

No Recurso, o Recorrente alega que a ausência de lucro redundava na não incidência tributária.

Assinala que os valores reais são muito inferiores ao lançado pela Autoridade Fiscal, não sendo proporcional e razoável manter a exigência lançada.

Reafirma o erro grosseiro do Agente fiscal ao desconsiderar o lucro realmente obtido na atividade rural fazendo incidir a tributação sobre um valor irreal e fictício, quando a consolidação das receitas e despesas no livro caixa evidenciam prejuízo e não lucro.

Sustenta que, existindo livro caixa e documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores com os cheques emitidos nos bancos, não pode ser aplicado o percentual de 20% para aferição do resultado da atividade rural, citando motivos que entende corroborar tal impossibilidade.

É fato que o Recorrente tem atividade rural.

Também é fato de que os livros contábeis foram apresentados somente na oportunidade de defesa, sem que fosse promovida a devida correlação fática.

Como já indicado, deveria ele ter juntado notas fiscais e contratos, como elementos da natureza da operação e descrição da forma de pagamento, e feito a correlação entre os fatos.

É preciso salientar que a documentação juntada, desprovida de mínima correlação lógica, não se traduz em elemento com força probante.

Como indicado, para que se produza prova é preciso que se estabeleça uma correlação lógica entre os documentos e os fatos. A prova decorre do vínculo ou correlação lógica estabelecida entre os documentos e os fatos probantes. A mera juntada de documentos aos autos não é suficiente para demonstrar um fato probante. Isso também afasta a análise dos documentos trazidos com o recurso.

Importante destacar que não há qualquer mácula no lançamento por ter considerado o resultado da atividade rural na ordem de 20% da receita bruta identificada.

O caminho escolhido pelo fiscalizado para tentar afastar a imposição fiscal esteve sempre relacionado ao argumento de que, nos termos da legislação, não houve resultado positivo no período, já que teria escriturado, em seu livro caixa, as despesas de custeio e de investimento, tratando apenas de forma periférica a alegação de que não houve depósitos de origem não comprovada, já que todos os valores se refeririam à sua atividade agrícola.

A análise dos autos evidencia que os argumentos não se sustentam.

A título de exemplo, o termo de Verificação Fiscal, em fls. 2.156 e ss, indica, para o mês de dezembro do ano de 2004, um total de receitas da atividade rural de R\$ 183.570,57 e um montante de depósitos de origem não comprovada de R\$ 2.413.999,64, ao passo que a consolidação do livro caixa fls. 5966, indica receita da atividade rural de R\$ 275.000,59 e uma despesa de custeio/investimento de R\$ 432.327,64 para o período.

Estas mesmas aparentes incompatibilidades confirmam-se com o exame de todo o ano de 2004, em que a receita da atividade rural apurada pela fiscalização foi de R\$ 2.670.708,29, além de um total de créditos de origem não comprovada de R\$ 3.766.199,06, totalizando créditos na ordem de 6.444.440,02, ao passo que o montante das receitas informado na DAA 2004/2005 alcançam apenas R\$ 3.224.737,04.

Noutro exemplo das discrepâncias, o termo de Verificação Fiscal, em fls. 2.156 e ss, indica, para o mês de dezembro do ano de 2005, um total de receitas da atividade rural de R\$ 235.184,10 e um montante de depósitos de origem não comprovada de R\$ 10.663,42, ao passo que a consolidação do livro caixa fl. 5968, indica receita da atividade rural de R\$ 239.355,04 e uma despesa de custeio/investimento de R\$ 378.993,88 para o período.

Estas mesmas aparentes incompatibilidades confirmam-se com o exame de todo o ano de 2005, em que a receita da atividade rural apurada pela fiscalização foi de R\$ 3.257.589,93, além de um total de créditos de origem não comprovada de R\$ 407.315,55, totalizando créditos na ordem de 3.664.905,48, ao passo que o montante das receitas informado na DAA 2005/2006 alcançam apenas R\$ 3.328.820,67.

Para 2006, a situação não é diferente. O termo de Verificação Fiscal, em fls. 2.156 e ss, indica, para o mês de dezembro do ano de 2006, um total de receitas da atividade rural de R\$ 395.230,61 e um montante de depósitos de origem não comprovada de R\$ 218.492,52, ao passo que a consolidação do livro caixa fl. 5970, indica receita da atividade rural de R\$ 413.681,75 e uma despesa de custeio/investimento de R\$ 805.526,03 para o período.

Estas mesmas aparentes incompatibilidades confirmam-se com o exame de todo o ano de 2006, em que a receita da atividade rural apurada pela fiscalização foi de R\$ 2.889.263,21, além de um total de créditos de origem não comprovada de R\$ 2.003.263,87, totalizando créditos na ordem de 4.892.527,08, ao passo que o montante das receitas informado na DAA 2005/2006 alcançam apenas R\$ 4.526.547,66.

Como se observa, os valores não coincidem.

Assim, se, de fato, todos os ingressos ocorridos no mês ou no ano em tela fossem fruto da atividade rural, deveria a defesa, no recurso voluntário, de forma individualizada, demonstrar a razão de cada depósito considerado pela fiscalização como de origem não comprovada e, naturalmente, tais valores - em conjunto com os demais créditos que a própria fiscalização reconheceu terem origem na atividade rural - teriam alguma correspondência com as receitas informadas tanto no livro caixa quanto nas minutas das DAA apresentadas na impugnação.

Soma-se que a forma adotada pela fiscalização tem claro lastro legal e se justificou no caso em apreço, acabando por apresentar resultado mais benéfico ao Recorrente, como bem apontou o Colegiado de Piso.

Mais uma vez, o Recorrente alega não faz provas, de forma pontual e individualizada, das suas afirmações.

Acolhidos os fundamentos da R. Decisão de Piso, resta manter a autuação nesse aspecto.

Do Pedido de Perícia

Por fim, quanto ao pedido de perícia do livro caixa, não se vislumbra a necessidade de conhecimentos técnicos especializados para a formação de convicção acerca dos fatos.

Ressalta-se ademais, que o Recorrente não formula quesitos referentes aos exames que pleiteia, nem indica profissional para a sua realização, desatendendo os termos do inciso IV do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72.

Ora, o Decreto 70.235 de 1972 dispõe em seu artigo 14 que a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento e, em seu artigo 15, que a impugnação deve ser apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias a contar da data em que for feita a intimação da exigência.

A respeito do pedido do Recorrente para a realização de perícia, ressalte-se, nesse ponto, que o princípio do ônus da prova é inerente a todo ordenamento jurídico, sendo que deve ser obedecido também na esfera administrativa. Assim, incumbe ao Recorrente apresentar tempestivamente, ou seja, junto com a impugnação, as provas em direito admitidas, precluindo o direito de fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, conforme disposições contidas no art. 16 do Decreto 70.235, de 1972, abaixo transcritas:

"Decreto 70.235/1972

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que a impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente^ Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação de\ferá ser requerida á autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de

uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de realização de diligência com o objetivo de produzir essas provas, eis que tanto a diligência quanto a perícia destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo ou ao confronto de elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir a ausência de provas que já poderiam ter sido juntadas à impugnação.

No que diz respeito à perícia, prescreve o art. 18, do Decreto 70.235/72 que:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

Da leitura do dispositivo, verifica-se que o deferimento de pedido de perícia somente ocorrerá se comprovada a necessidade à formação de convicção.

Nesse sentido, não basta que o sujeito passivo deseje a realização da perícia.

O sujeito passivo deverá comprovar o caráter essencial da perícia para o deslinde da questão pela autoridade administrativa, nos termos da legislação aplicável.

Ocorre que o Recorrente não logrou demonstrar, minimamente, a imprescindibilidade da perícia à compreensão dos fatos nem na impugnação, nem agora em grau recursal.

No desfecho do Recurso, o Recorrente requer o depoimento pessoal do Contador.

O depoimento pessoal não encontra previsão na legislação que disciplina o julgamento administrativo de Primeira Instância, constatando-se tal fato pela análise dos artigos 15, 16 e 31, abaixo transcritos, todos do Decreto n.º 70.235/1.972.

Assim, indefere-se o pedido de perícia.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto à petição de aditamento recurso, e no mérito, por negar provimento ao recurso

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly

