



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

**Processo n°** 10880.735707/2011-97  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-002.943 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de janeiro de 2015  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** MÁRIO CELSO LOPES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2006

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO - PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001. A Lei Complementar nº 105/2001 permite a quebra do sigilo por parte das autoridades e dos agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

DECADÊNCIA - PAGAMENTO ANTECIPADO - ART. 150, § 4º, DO CTN - APLICABILIDADE. O STJ tem entendimento consolidado, REsp 973733/SC, no sentido de que o prazo quinquenal previsto no art. 150, § 4º, do CTN é aplicado aos tributos sujeitos a lançamento por homologação quando houver o pagamento antecipado.

CERCEAMENTO DE DEFESA - DEVIDO PROCESSO LEGAL - PREJUÍZO - NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO - INSTRUMENTALIDADE. Previsto no art. 5º da Constituição, o direito à ampla defesa é um dos pilares do devido processo legal. No âmbito do processo administrativo federal, tal direito tem seu conteúdo definido na Lei nº 9.784/99. O princípio do devido processo legal possui como núcleo mínimo o respeito às formas que asseguram a dialética a respeito dos fatos e imputações jurídicas enfrentadas pelas partes. O descumprimento de determinada forma, desde que não cause prejuízo ao contribuinte, não acarreta nulidade do procedimento (princípio da instrumentalidade).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - PRESUNÇÃO. Conforme art. 42 da Lei nº 9.430/96, será presumida a omissão de rendimentos toda a vez que o contribuinte, titular da conta bancária, após regular intimação, não comprovar, mediante documentação

hábil e idônea, a origem dos valores creditados em suas contas de depósito ou de investimento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ORIGEM PESSOA FÍSICA OU PESSOA JURÍDICA - CONHECIMENTO PELA FISCALIZAÇÃO - ERRO NA TIPIFICAÇÃO - EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. Tendo a Fiscalização conhecimento de que os depósitos bancários glosados como omissão de rendimento de origem não comprovada, decorrem, na verdade, de créditos efetuados por pessoa física e por pessoa jurídica, o lançamento padece de capitulação legal e fundamentação válida. Não se trata de mera formalidade acusatória, mas modificação de fundamento que redistribui à Administração o ônus probatório que deflui do art. 142, do CTN, afastando a utilização da presunção estampada no art. 42 da Lei 9.430/96. Havendo erro na tipificação e no enquadramento legal os valores devem ser excluídos da base de cálculo, por preterição do direito de defesa do contribuinte.

INCOMPATIBILIDADE DE CRITÉRIOS JURÍDICOS CONCOMITANTES. NÃO CONFIGURAÇÃO - MESMO SUPORTE PROBATÓRIO. O uso do mesmo suporte probatório para embasar distintas infrações não caracteriza a utilização de critérios jurídicos concomitantes.

DESPESAS ATIVIDADE RURAL - COMPROVAÇÃO - DOCUMENTAÇÃO HÁBIL. As despesas com a atividade rural, sejam de investimento, sejam de custeio, devem ter intrínseca relação com a natureza da atividade exercida, destinando-se à expansão da atividade ou à manutenção da fonte produtora. Tais despesas devem ser comprovadas mediante documentos hábeis e idôneos que identifiquem adequadamente a destinação dos recursos.

ATIVIDADE RURAL - DESPESAS - VEÍCULO - AERONAVE - USO EXCLUSIVO - COMPROVAÇÃO - NECESSIDADE. Havendo prova em contrário de que aeronave era utilizada para outros fins que não a atividade rural, impossível a sua dedução, por inteligência do art. 62, § 2º, III, do RIR/99.

Recurso Voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, QUANTO A PRELIMINAR DE PROVA ILÍCITA POR QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO: Pelo voto de qualidade, rejeitar a preliminar. Vencidos os Conselheiros Rafael Pandolfo (Relator), Maria Anselma Croscrato dos Santos (Suplente convocada) e Jimir Doniak Junior (Suplente convocado), que acolhem a preliminar. Designado o Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ para redigir o voto vencedor nesta parte. QUANTO AS DEMAIS PRELIMINARES: Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. QUANTO AO MÉRITO: Por maioria de votos, dar provimento parcial para excluir da base de cálculo da infração: i) R\$ 42.134,40 do item 2 do auto de infração (Omissão de rendimentos da atividade rural) e ii) R\$ 2.522.578,35 do item 3 do auto de infração (Omissão de rendimento decorrente de depósitos bancários não comprovados). Vencida a Conselheira DAYSE FERNANDES LEITE (Suplente convocada), que provia parcialmente em menor extensão o item 3 do auto de infração. Fez sustentação oral pelo contribuinte o Dr. Dorival Padovan, OAB/DF 32.782.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo - Relator.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Lopo Martinez (Presidente), Maria Anselma Coscrato Dos Santos (Suplente convocada), Jimir Doniak Junior (Suplente convocado), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Dayse Fernandes Leite (Suplente convocada) e Rafael Pandolfo. Ausentes, justificadamente, os Conselheiro Pedro Anan Junior e Fabio Brun Goldsmidch.

## Relatório

### 1 Procedimento de Fiscalização

Após verificar a incompatibilidade entre os rendimentos declarados pelo recorrente e os registros de transações bancárias exercidas em suas contas — dados obtidos através de DCPMF entregue pelas instituições financeiras — para os anos-calendário 2006, 2007, 2008 e 2009 a Fazenda Nacional decidiu iniciar procedimento de verificação em relação ao IRPF dos referidos anos-calendário.

O recorrente foi intimado do termo de início de fiscalização, em 02/03/11, requisitando: a) extratos bancários, em papel de todas as contas bancárias movimentadas no Brasil e no Exterior; b) alternativamente, autorizar por escrito a RFB a requisitar diretamente às instituições financeiras os extratos solicitados no período de 01/01/06 a 31/12/09; c) informação, caso não tivesse mantido contas no exterior; d) livro caixa com resultado da exploração da atividade rural; e) todas as notas fiscais de vendas dos produtos rurais; f) relação dos empréstimos rurais, discriminando nome do credor, saldo em 01/01/06, datas de liberação e pagamento, valor da liberação e pagamento, juros pagos e/ou debitados e saldo em 31/12/09; g) comprovante de recebimento, no ano 2006, do valor de R\$ 30.000.000,00, a título de adiantamento de entrega futura de produtos rurais, bem como discriminar as datas, números de documentos e valores dos produtos rurais entregues por conta desse adiantamento (fls.02-03 do e-processo).

Em decorrência da recusa do contribuinte em apresentar os extratos bancários (tendo em vista que seu contador, em 23/03/11, pediu prorrogação do prazo para atendimento da intimação, prometendo entregar os documentos em 25/04/11, sem fazê-lo), a fiscalização, em 12/07/11, entendeu necessária a emissão de RMF (fl. 47 do e-processo)

Assim, em 12/07/11 foi expedida RMF ao Banco Bradesco S/A, ao Banco Daycoval S/A, ao Banco do Brasil S/A, ao Banco Indusval S/A, ao Banco Real S/A, ao Banco Safra S/A, ao Banco Santander Banespa, ao Banco Santander Meridional, à Cooperativa de Crédito Rural da Alta Paulista, ao HSBC Bank Brasil S/A, ao JBS Banco S.A e à Votorantim Corretora de Títulos e Valores Imobiliários Ltda. (fl. 47, 50, 52, 54, 56, 58, 60, 62, 64, 66, 68 e 70 do e-processo).

Os extratos apresentados pelo Banco Bradesco S.A foram juntados às fls.1248-1364 e fls. 2097-2307 do e-processo; os do Banco do Brasil foram juntados às fls.1365-1423 do e-processo; os apresentados pelo Banco Santander foram juntados às fls.1521-1950 do e-processo; e os extratos apresentados pela Votorantim Corretora de Títulos e Valores foram juntados às fls.1951-1977 do e-processo.

O recorrente foi intimado, em 25/07/11, a apresentar os documentos registrados em seus Livros Caixas referentes aos anos-calendário 2006 a 2009 (fls. 72-143 do e-processo).

Em resposta, o recorrente apresentou caixas contendo documentos dos seguintes períodos: a) janeiro a junho de 2008; b) julho a dezembro de 2008; c) janeiro a junho de 2009; d) julho a dezembro de 2009. Também apresentou: a) cópia da escritura pública de compra da Fazenda Santa Izabel em Pontal do Araguaia- MT; b) relação de pagamentos de

juros 2008 com os seus respectivos informes de rendimento; c) relação de pagamentos de juros 2009 com os seus respectivos informes de rendimento (fl. 144 do e-processo).

Após, a autoridade administrativa lavrou Termo de Constatação Fiscal, constando planilha onde foram relacionados os lançamentos de depósitos e créditos bancários. O recorrente foi intimado a: a) informar o nome e CPF ou CNPJ da pessoa que depositou ou creditou os recursos financeiros e a natureza dos recursos depositados ou creditados; b) em se tratando de atividade rural, informar as datas e as folhas em que tais receitas foram registradas nos Livros Caixa e, se os valores não fossem coincidentes, informar quais os valores que somados perfazeriam o montante do depósito ou crédito; c) apresentar todos os comprovantes disponíveis que pudessem comprovar a origem dos recursos e sua natureza (fls. 145-694 do e-processo).

O contribuinte foi reintimado, em 03/10/11, a apresentar os documentos registrados em seus Livros Caixa referentes aos anos-calendário 2006 e 2007 (fl. 695 do e-processo). Em 30/09/11, requereu a dilação do prazo por 15 dias (fls. 697-698 do e-processo), o pedido foi deferido (fl. 701 do e-processo).

O recorrente entregou à Fiscalização, em 07/10/11: a) uma caixa contendo documentos do período de fevereiro, agosto e dezembro de 2007; b) cópia do contrato de comodato da Fazenda Coqueiro (fl. 703 do e-processo).

A Fiscalização intimou o recorrente, em 07/10/11, a: a) informar por escrito as aeronaves de sua propriedade em uso no período de 01/01/06 a 31/12/09, e sua identificação, e a apresentar os documentos de aquisição desses veículos; b) apresentar o Diário de Bordo e cópia dos planos de voos completos (PVC) de todas as aeronaves utilizadas no período de 01/01/06 a 31/12/09 (fl.704 do e-processo).

Em 31/10/11, a fiscalização intimou o contribuinte André Carlini a informar o motivo dos pagamentos realizados ao recorrente por meio de transferência bancária (fls. 1978- 1979 do e-processo). O referido contribuinte informou que nunca efetuou qualquer envio de numerário ao recorrente (fls. 1982 do e-processo).

Foi lavrado termo de entrega de documentos, em 31/10/11, informando que a contadora do contribuinte entregou à Fiscalização os seguintes documentos: a) cópia de contrato de comodato firmado entre os comodantes Nelson Paschoal Biazzi Junior e Nelson Paschoal e o recorrente, comodatário, com firma reconhecida, mas sem registro no Cartório de Registro de Imóveis; b) documentos referentes aos meses de janeiro e maio de 2007, solicitados em 22/07/11 (fls. 705 do e-processo).

Na mesma data, em resposta à intimação, o recorrente apresentou os seguintes documentos: a) duas caixas contendo documentos do período de março a julho, setembro a novembro de 2007; b) contrato particular de compromisso da Fazenda Nossa Senhora do Perpétuo Socorro; c) DITR 2010 e 2005 da Fazenda Perpétuo Socorro (fl. 708 do e-processo).

Após, em 04/11/11, a empresa Malibu Confinamento de Bovinos Ltda. foi intimada a informar: a) o motivo dos pagamentos realizados ao recorrente por meio de transferência bancária; b) se existiam outros pagamentos no período de 01/01/06 a 31/12/09, além dos relacionados na intimação, e, em caso positivo, informar as datas, valores e motivo dos pagamentos, bem como apresentar todos os documentos que os comprovassem; c) se o

motivo dos pagamentos fosse a concessão de empréstimos, informar as datas em que foram devolvidos os respectivos valores, discriminando as datas, os valores do principal e dos juros, se houvesse; se fosse devolução de empréstimos, informar as datas em que foram recebidos e os respectivos valores, discriminando os valores do principal e dos juros, se houvesse; bem como apresentar todos os documentos que comprovassem tais pagamentos (fls. 1983-1991 do e-processo). A empresa não se manifestou.

O Sr. Sergio Regis de Oliveira foi intimado em 18/10/11 a informar: a) o motivo dos pagamentos realizados ao recorrente; b) se o motivo dos pagamentos foi a concessão de empréstimo, informar os respectivos valores, discriminando os valores do principal e dos juros, bem como apresentar todos os documentos comprobatórios (fl. 2094 do e-processo). O Sr. Sergio Regis alegou que o motivo dos pagamentos foi a aquisição da Forradeira Autopropelida, Marca John Deere, Modelo 7.300, com Plataforma de Chassi nº 196x104830 (fls. 2095-2096 do e-processo).

Na mesma data, a empresa Marlin Veículos e Peças Ltda. foi intimada a informar: a) o motivo dos pagamentos realizados ao recorrente por meio de transferências bancárias; b) se existiam outros pagamentos no período de 01/01/06 a 31/12/09, além dos relacionados na intimação, e, em caso positivo informar as datas, valores e motivo dos pagamentos, bem como apresentar todos os documentos que os comprovassem; c) se o motivo dos pagamentos for a concessão de empréstimos, informar, também as datas em que foram devolvidos os respectivos valores, discriminando as datas, os valores do principal e dos juros, se houvesse; se for devolução de empréstimos, informar as datas em que foram recebidos e os respectivos valores, discriminando os valores do principal e dos juros, se houvesse; bem como apresentar todos os documentos que comprovem tais pagamentos (fls. 1993-1994 do e-processo). A empresa informou que os pagamentos foram realizados a título de devolução de empréstimo entre as parte e apresentou comprovantes de pagamento e o contrato de empréstimo em conta corrente (fls. 1996-2055 do e-processo).

A Fiscalização também intimou a empresa NB Noroeste Borracha Indústria e Comércio Ltda. a informar o motivo dos pagamentos realizados ao recorrente por meio de transferências bancárias (fls. 2056-2058 do e-processo). Em atenção à intimação, a empresa, alegou que os pagamentos referiam-se à compra de borracha natural (fl.2059 do e-processo).

Em 18/10/11, o Sr. Nelson Paschoal Biazzzi foi intimado a informar: a) o motivo dos pagamentos realizados ao recorrente por meio de transferências bancárias; b) se existem outros pagamentos no período de 01/01/06 a 31/12/09, além dos relacionados na intimação, e, em caso positivo informar as datas, valores e motivo dos mesmos, bem como apresentar todos os documentos que os comprovassem; c) se o motivo dos pagamentos fosse a concessão de empréstimos, informar as datas em que foram devolvidos os respectivos valores, discriminando as datas, os valores do principal e dos juros; se fosse devolução de empréstimos, informar as datas em que foram recebidos e os respectivos valores, discriminando os valores do principal e dos juro, bem como apresentar todos os documentos que comprovem tais pagamentos (fls. 2060-2061 do e-processo). O contribuinte informou que realizava transações com o recorrente, relacionadas à compra e venda de gado, e que a transferência do numerário de R\$ 250.000,00 em 18/12/06 teve relação com a negociação entabulada que culminou por não realizada, sendo tal importância devolvia em seu favor (fls. 2063-2064 do e-processo).

O Sr. Paulo Bentivoglio Filho também foi intimado, em 21/10/11, a informar: a) o motivo dos pagamentos realizados ao recorrente por meio de transferências bancárias; b) se existiam outros pagamentos no período de 01/01/06 a 31/12/09 e, em caso positivo, prestar as informações e apresentar todos os documentos que os comprovassem; c) as datas em que foram devolvidos e os respectivos valores, os valores do principal e dos juros, se o motivo dos

pagamentos foi a concessão de empréstimo (fls. 2439-2437 do e-processo). Em resposta, o Sr. Paulo Bentivoglio Filho informou que: a) em 2006, seu pai efetuou a aquisição de uma propriedade rural no município de Água Clara-MS, tendo como procurador o recorrente; b) os pagamentos a que se refere o termo de intimação fiscal foram efetuados por ele, uma vez que tem uma relação familiar atuando na exploração agropecuária (fls. 2444-2448 do e-processo).

A Fiscalização também intimou o Sr. Assis Silverio da Silva a informar: a) o motivo dos pagamentos realizados ao recorrente por meio de transferências bancárias; b) as datas em que foram devolvidos e os respectivos valores, discriminando as datas, os valores do principal e dos juros, se o motivo dos pagamentos foi a concessão de empréstimo (fls. 2449-2450 do e-processo). O Sr. Assis Silverio alegou que efetuou os seguintes pagamentos ao recorrente: R\$198.250,15 em 30/01/06, R\$401.750,00 em 08/05/06, R\$178.000,00 em 13/07/07, R\$232.500,00 em 18/09/09, sendo todos decorrentes de aquisição do imóvel rural Fazenda São Francisco, localizada no Município de Alta Floresta – MT (fls. 2451-2462 do e-processo). O Sr. Assis Silverio da Silva também foi intimado a apresentar cópia do instrumento de contrato firmado com o recorrente, referente à compra da Fazenda São Francisco, cuja transação foi efetivada por intermédio da Agropecuária Rio José S.A., negócio que segundo informação prestada pelo contribuinte foi “entabulado em 02/04/03” e que motivou os pagamentos ao recorrente de R\$ 198.250,15, R\$ 401.750,00, R\$ 178.000,00 e R\$ 232.500,00 (fl. 2453). O contribuinte encaminhou à fiscalização a cópia do contrato solicitado (fls. 2455-2462 do e-processo).

Em 18/11/11, o Sr. Paulo Bentivoglio Filho foi reintimado a informar o motivo dos pagamentos efetuados ao recorrente por meio de transferência bancária, pois havia confirmado que pagou a quantia de R\$ 186.631,80, em 08/09/06, ao recorrente e forneceu cópia de escritura pública em que se verifica que seu pai comprou uma fazenda localizada em Água Clara, pelo valor de R\$ 850.000,00, e o recorrente atuou como procurador dos vendedores. Contudo, a escritura pública foi lavrada em 12/07/06 (fls. 2437-2438). Em resposta, o Sr. Paulo Bentivoglio Filho esclareceu que: a) apesar da escritura de compra e venda estar datada de 12/04/06, ocorreram os pagamentos posteriores apontados na reintimação, como pode ser comprovado pelas transferências efetuadas em nome do recorrente que atuou como procurador dos vendedores; b) acredita ter havido um equívoco por parte do cartório (fl. 2448 do e-processo).

Ainda em 21/10/11, a autoridade fiscal intimou o Sr. Nelson Paschoal Biazzini a informar: a) o motivo dos pagamentos realizados ao recorrente por meio de transferências bancárias no valor de R\$250.000,00 em 18/12/06; b) se existiam outros pagamentos no período de 01/01/06 a 31/12/09 e, em caso positivo, apresentar todos os documentos que os comprovassem; c) se o motivo dos pagamentos foi a concessão de empréstimo, informar as datas em que foram devolvidos e os respectivos valores, discriminando as datas, os valores do principal e dos juros, e, no caso de devolução de empréstimos, informar as datas em que foram recebidos e os respectivos valores, discriminando os valores do principal e dos juros, e apresentar todos os documentos comprobatórios (fls. 2060-2062 do e-processo). O Sr. Nelson Paschoal Biazzini aduziu que: a) desde o ano de 2005 realiza transações com o recorrente relacionadas à compra e venda de gado; b) realiza as transações em nome próprio ou em nome de terceiros- Malibu Confinamento de Bovinos Ltda.; c) a transferência do numerário decorreu de negociação entabulada que culminou por não realizada, sendo a importância devolvida a seu favor em 03/10/07 (fls. 2063-2064 do e-processo).

A Fiscalização intimou, em 24/10/11, o contribuinte Rominex Indústria Comércio e Exportação de Alimentos Ltda. a informar: a) o motivo dos pagamentos realizados ao recorrente por meio de transferências bancárias no valor de R\$130.680,00 em 26/12/06; b) se existiam outros pagamentos no período de 01/01/06 a 31/12/09 e, em caso positivo, prestar as informações, e apresentar todos os documentos que os comprovem; c) se o motivo dos pagamentos foi a concessão de empréstimo, informar as datas em que foram devolvidos e os respectivos valores, discriminando as datas, os valores do principal e dos juros, e, no caso de devolução de empréstimos, as datas em que foram recebidos e os respectivos valores, discriminando os valores do principal e dos juros, bem como apresentar todos os documentos comprobatórios (fls. 2085-2087 do e-processo). Atendendo à solicitação, a intimada alegou que efetuou o pagamento ao recorrente em decorrência da nova fiscal de entrada, referente à compra de bovinos, e que não localizou outros pagamentos realizados ao recorrente no período de 01/01/06 a 31/12/09 (fls. 2088-2093 do e-processo).

Na mesma data, o Sr. Milton Casari foi intimado a informar o motivo dos pagamentos realizados ao recorrente por meio de transferências bancária, ressaltou-se que se os pagamentos foram realizados pela Casari Imobiliária e Administração de Bens S/S Ltda., este fato deveria ser informado. A Casari Imobiliária e Administração de Bens S/S Ltda. foi intimada a informar: a) o motivo dos pagamentos, no total de R\$ 566.986,50, realizados ao contribuinte por meio de transferências bancárias; b) se existiam outros pagamentos no período de 01/01/06 a 31/12/09 e, em caso positivo, prestar as informações e apresentar todos os documentos que os comprovassem; c) as datas em que foram devolvidos e os respectivos valores, discriminando as datas, os valores do principal e dos juros, se o motivo dos pagamentos foi a concessão de empréstimo, e informar, no caso de devolução de empréstimos, as datas em que foram recebidos e os respectivos valores, discriminando os valores do principal e dos juros, bem como apresentar todos os documentos comprobatórios (fls. 2487-2489 do e-processo). O Sr. Milton Casari referiu que os depósitos foram feitos a pedido da Agropecuária Rio Jacaré S/A, em razão das terras adquiridas por ele (fls. 2490-2504 do e-processo).

Em 22/10/11, o Sr. Milton Casari foi intimado a apresentar cópia do contrato particular e da escritura pública referente à compra de terras da pessoa jurídica Rio Jacaré, cujos pagamentos foram feitos mediante créditos em contas correntes bancárias do recorrente no valor de R\$ 566.986,50 (fl. 2498 do e-processo). Atendendo à intimação o Sr. Milton apresentou matrícula constando a dívida (R\$ 1.020.493,00 para 28/02/05 e R\$ 1.000.000,00 para 28/02/06), informou que: a) não conseguiu fazer o pagamento em 28/02/06 e pediu uma renegociação; b) o saldo a pagar (R\$ 566.986,50) foi quitado em 13/06//08, e foi depositado na conta corrente do recorrente (fls. 2500-2504 do e-processo).

Em 25/10/11 a empresa Oeste Plaza Administradora de Shopping Center Ltda., foi intimada a informar: a) o motivo dos pagamentos realizados em favor do recorrente por meio de transferências bancárias; b) se existiam outros pagamentos no período de 01/01/06 a 31/12/09 e, em caso positivo, prestar as informações, bem como apresentar todos os documentos que os comprovem; c) se o motivo dos pagamentos foi a concessão de empréstimo, informar as datas em que foram devolvidos e os respectivos valores, discriminando as datas, os valores do principal e dos juros, e, no caso de devolução de empréstimos, informar as datas em que foram recebidos e os respectivos valores, discriminando os valores do principal e dos juros, bem como apresentar todos os documentos comprobatórios (fls. 2065-2067 do e-processo). Em resposta, a Oeste Plaza esclareceu que os depósitos ocorreram por ordem de sua sócia, MCL Empreendimentos e Negócios Ltda., proprietária do Shopping Center, e que os valores eram provenientes de alugueis recebidos pela Oeste Plaza Administradora e repassados a MCL (fls. 2068-2084 do e-processo).

Foi lavrado Termo de Constatação Fiscal em 03/11/11, no qual se observou que: a) nos anos-calendários 2006 e 2007 o contribuinte escriturou nos Livros Caixas despesas de CPMF em valores superiores à movimentação financeira dessa atividade; b) a contribuição paga em razão da movimentação financeira que não se relaciona com a atividade rural não é despesa dedutível na apuração do resultado da atividade; c) a legislação do IR somente permite considerar como despesas/investimentos aqueles relacionados com a atividade rural necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora; d) a CPMF era calculada à alíquota de 0,0038% sobre a movimentação financeira relativa às saídas de recursos financeiros de contas bancárias, de modo que, o máximo que o contribuinte poderia escriturar como despesas com CPMF, em cada mês, seria a contribuição devida em razão do pagamento de despesas de custeio/investimento da atividade rural; e) a partir dos valores registrados nos Livros Caixas e nas Declarações de Ajuste Anual, constatou-se valores de despesas com CPMF excedentes a 0,0038% das despesas de custeio/investimento. Por tal razão, o recorrente foi intimado a prestar esclarecimento quanto aos itens constantes em planilha (fls. 709-715 do e-processo).

Em 03/11/11, a Sra. Andrea Carlini foi intimada a: a) informar o motivo do pagamento realizado ao recorrente por meio de transferência bancária no valor de R\$135.000,00 em 13/11/06; b) informar se existiam outros pagamentos no período de 01/01/06 a 31/12/09, e, em caso positivo, prestar informações e apresentar todos os documentos que o comprovassem; c) se o motivo dos pagamentos foi a concessão de empréstimo, informar as datas em que foram devolvidos e os respectivos valores, discriminando os valores do principal e dos juros, bem como apresentar todos os documentos que comprovem tais pagamentos (fls. 1978-1979 do e-processo). Em resposta, a Sra. Andrea Carlini informou que nunca efetuou qualquer pagamento, empréstimo, transferência, depósito, cessão de dinheiro, ou outro meio de envio de numerário ao recorrente, nem o conhece, e que não possui os recursos financeiros mencionados (fl. 1982 do e-processo).

O recorrente, em 04/11/11, entregou à fiscalização os seguintes documentos: a) documentos do período de janeiro a dezembro de 2006; b) contrato do Banco Daycoval nº 600134/08; c) extratos da COSAN referente à cana; d) três contratos de adiantamento de cana (fl. 716 do e-processo).

Na mesma data, a empresa Malibu Confinamento de Bovinos Ltda foi intimada a informar o motivo dos pagamentos realizados ao recorrente por meio de transferências bancárias (fls.1983-1992 do e-processo).

Em 10/11/11, foi lavrado Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, justificando a possível glosa de determinados valores escriturados nos livros caixa, pelas seguintes razões: a) comprovante inidôneo – comprovantes que não continham elementos suficientes para identificar a natureza do pagamento que podia não ser destinada à atividade rural; b) CPMF; c) despesas com aeronaves – veículos de passageiros de emprego não exclusivo na exploração da atividade rural. O contribuinte seria dono de duas aeronaves de passageiros, e apropriou como despesas da atividade rural os gastos com combustíveis dessas aeronaves, todavia, para a dedução como despesa, a lei exige que o veículo seja de emprego exclusivo na exploração da atividade rural; d) despesas de terceiros – comprovantes em nome de terceiros que não se tratam de despesas/investimentos do contribuinte; e) despesa/investimentos desnecessários – despesas/investimentos realizados, mas que não são necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora; f) duplicidade de lançamento – lançamento da mesma despesa duas ou mais vezes ou lançamento do valor na

nota fiscal e lançamento das parcelas; g) lançamento a maior – lançamento feito em valor acima do que consta do documento comprobatório; h) receita lançada como despesa – recebimento de receita que fora lançado como despesa; i) não apresentação de comprovante da despesa/investimento (fls. 717-719 do e-processo). O contribuinte foi intimado a: a) manifestar-se por escrito e apresentar outros documentos que pudessem excluir o motivo da glosa das despesas/investimentos listadas; b) apresentar documentos comprobatórios das despesas/investimentos identificadas com o motivo “Não apresentou comprovante da despesa/investimento” (fls. 719-761 do e-processo).

A Sra. Juçara Eliani Storti Correia Lopes, cônjuge do recorrente, informou, após intimação, que as despesas e receitas da atividade rural do ano calendário 2006 estão todas escrituradas em conjunto no livro caixa da atividade de seu cônjuge, e que os documentos de receitas e despesas, bem como o livro caixa do ano-calendário 2006 já foram entregues à autoridade fiscal. (fls. 762 do e-processo).

O recorrente, em 23/11/11 prestou os seguintes esclarecimentos: a) as despesas referentes aos juros de financiamento rural foram devidamente comprovadas nas contas gráficas apresentadas dos financiamentos concedidos pela COSAN, e nos informes de rendimentos emitidos pelos bancos financiadores da atividade rural empreendida; b) no que tange às despesas com a aeronave Cessna Aircraft modelo 182J, ano 1966, Prefixo PT-CTS e a aeronave Cessna Aircraft modelo C-500, ano 1973, prefixo PT-LBN, verifica-se o pleno atendimento aos princípios da necessidade, compatibilidade e efetividade, não sendo admitida a glosa sem a acuidade necessária nas verificações. Ademais, não existe nenhum impedimento à dedução das despesas com aquisição de combustíveis para essas aeronaves, pelo contrário, as deduções encontram amparo legal no art. 62, §1º e 2º, III, do Decreto nº 300/99, e nos arts. 7º e 8º, III, da IN SRF nº 83/2001; c) quanto à CPMF, os valores constantes nos livros caixas, lançados como despesas dedutíveis na apuração do resultado da atividade rural, foram declarados em conjunto com sua esposa, de modo que o valor da CPMF destacado na intimação contempla as despesas de custeio e investimento de ambos, embora estejam todas escrituradas no livro caixa em seu nome; d) referente às demais despesas, os esclarecimentos necessários, assim como os elementos probatórios já se encontram sob análise (fls. 766-768 do e-processo).

Posteriormente, em 30/11/11, o recorrente manifestou-se afirmando: a) seu inconformismo com o acesso não autorizado às suas movimentações financeiras em instituições bancárias, tendo em vista que a quebra do sigilo bancário, sem autorização judicial, é ato manifestamente ilegal; b) o valor de R\$ 85.712.921,79, referente a suas movimentações financeiras, não indica necessariamente a ocorrência de operações tributáveis, tendo em vista que o crédito representa o valor total de R\$ 56.174.134,21, sendo que o valor residual corresponde a registros de débitos e entradas no livro caixa; c) o valor de R\$ 32.057.681,02 já foi devidamente identificado pela fiscalização; d) as justificativas do valor residual estão inseridas no “Demonstrativo de depósitos e créditos bancários” (fls. 769-722 do e-processo).

A documentação comprobatória apresentada pelo contribuinte foi juntada aos autos às fls. 773-1247 e 1424-1520 do e-processo.

## **2 Notificação do Lançamento**

Em 01/12/11, a autoridade administrativa lavrou lançamento de ofício (fls.2308-2436 do e-processo), embasado no argumento de que houve: a) omissão de rendimentos de pessoas jurídicas recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada e FAPI; b) omissão de rendimentos da atividade rural; c) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

O total do crédito tributário constituído foi de R\$ 10.801.950,21, incluídos Imposto de Renda da Pessoa Física, multa de 75% e juros moratórios.

### 3 Termo de Constatação Fiscal

Em 14/12/11 foi lavrado termo de improficuidade dos meios de intimação fiscal, justificando a intimação por edital feita ao recorrente (fls. 2463-2485 do e-processo). O edital foi afixado em 13/12/11 e em 14/12/11 (fls. 2512-2514 do e-processo).

### 4 Impugnação

Indignado com a autuação, o recorrente apresentou impugnação (fls. 2518-2573 do e-processo) tempestiva, esgrimindo os seguintes argumentos:

- a) a luz do art. 150, §4º, do CTN não poderia o Fisco proceder em 28/12/11 aos lançamentos objeto deste processo, relativos a hipótese de incidência pretensamente realizadas entre 01/01/06 e 31/12/06, pois estaria completo o quinquênio decadencial relativo aos meses de janeiro a novembro de 2006;
- b) a consagração, pelo art. 5º, *caput*, da CF, da inviolabilidade do direito à liberdade que abarca a privacidade, a liberdade e o sigilo, de forma que não seria admissível em processo judicial, ou administrativo, o uso de provas obtidas por meios ilícitos, tais como as obtidas por quebra de sigilo bancário sem autorização judicial;
- c) a incompatibilidade entre os dois critérios jurídicos concomitantes empregados pelo Fisco para determinar a matéria tributável e calcular o montante do imposto que entende devido;
- d) a simples disponibilidade econômica ou jurídica não realiza por si a hipótese de incidência do IR, pois esta hipótese só se realiza no momento em que se dá a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza;
- e) a impossibilidade de ampliação dos elementos que formam o fato gerador em decorrência de ausência de lei expressa, sob pena de violação de disposições gerais do CTN;
- f) depósitos bancários, ainda que de origem não comprovada, por si só, não realizam a hipótese de incidência do IRPF;
- g) a inconstitucionalidade da inversão do ônus da prova;
- h) os R\$1.639.739,76 tidos como omissão de rendimentos da atividade rural nada mais são do que o resultado da soma algébrica que antes apontava o “resultado da atividade rural apurado”, o qual, a seguir, é dividido por dois, para apuração da quantia a ser arbitrada a cada cônjuge;
- i) o art. 60 do RIR/99 exige apenas a identificação do adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação;

- j) a ausência do nome do depositante nos extratos bancários arbitrariamente consignados não é argumento juridicamente aceitável para justificar a tributação de quantias como depósitos de origem não comprovada;
- k) não admitir que o pai tome de empréstimo o crédito do filho é um atento aos parâmetros que garantem a harmonia familiar;

Anexas à impugnação, foram juntadas fotos de bovinos (fls. 2571-2573 do e-processo).

#### **4 Acórdão de Impugnação**

O lançamento foi julgado procedente pela 15ª Turma da DRJ/FOR, por unanimidade (fls.2579-2612 do e-processo), afastada a preliminar de decadência e mantido o crédito tributário. Os fundamentos foram os seguintes:

- a) o IRPF, apesar de devido mensalmente, é apurado, definitivamente, na Declaração de Ajuste Anual, de modo que o fato gerador só se completa em 31 de dezembro do respectivo ano, conforme a Súmula nº 38 do CARF;
- b) o direito da Fazenda Pública, para constituir o crédito tributário, extingue-se após cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, conforme o art. 173 do CTN.
- c) nos termos do art. 5º da Lei Complementar nº 105/01, dos arts. 1º e 11, §3º, da Lei nº 10.174/01, dos arts. 1º a 5º, e 7º a 12 do Decreto nº 3.724/01, o acesso às informações bancárias pelo Fisco independe de autorização judicial, não constituindo quebra de sigilo. Não se vislumbra qualquer irregularidade no procedimento fiscal que deu origem ao auto de infração, nem as provas obtidas pelo fisco mostram-se ilícitas, pois o acesso da autoridade fiscal às operações bancárias dos contribuintes é absolutamente legal, independentemente da autorização judicial;
- d) a alegação de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo só é passível de acolhimento pela DRJ na hipótese de declaração de inconstitucionalidade pelo STF em via direta ou indireta, com ou sem suspensão da execução da norma pelo Senado Federal. Não cabe às autoridades julgadoras administrativas a apreciação de questões referentes à constitucionalidade de atos legais;
- e) o recorrente não impugnou a omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de previdência privada e/ou FAPI;
- f) o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários condicionada apenas à falta de comprovação de origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições financeiras;
- g) não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar s valores depositados como rendimentos

tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente;

- h) o procedimento fiscal é ato impessoal e plenamente vinculado à lei, do qual a autoridade administrativa não pode se furtar;
- i) o contribuinte alega exercer unicamente a atividade rural, mas não há nos autos elementos que permitam chegar a essa conclusão. Assim, a constatação de omissão de rendimentos de atividade rural e de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada concomitantemente se mostra coerente;
- j) para que as despesas de custeio ou investimento sejam deduzidos das receitas na apuração do resultado da atividade rural, é preciso que se refiram a essa atividade e sejam necessários à percepção de rendimento e à manutenção da fonte produtora. A autoridade fiscal refere-se a essa prova faltante, não fazendo exigências além das determinadas pelo art. 60, §1º, do RIR/99;
- k) os documentos acostados aos autos comprovam que as aeronaves não são utilizadas exclusivamente para a atividade rural, razão pela qual as despesas com tais veículos não podem ser deduzidas na apuração do resultado da atividade;
- l) o contribuinte não faz nenhuma alegação específica, nem traz qualquer elemento comprobatório quanto às despesas e investimentos que foram considerados não necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora;
- m) apenas os juros referentes ao financiamento da própria pessoa podem ser deduzidos para apurar o resultado da atividade rural, independentemente da preservação da harmonia familiar. Se houve empréstimo de crédito, para que seja formada convicção a respeito, não basta a mera alegação, é preciso prova-la mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos;

## 5 Recurso Voluntário

Notificado da decisão em 18/01/13, o recorrente, não satisfeito com o resultado do julgamento, interpôs recurso voluntário (fls.2618-2648 do e-processo) em 05/02/13, repisando alguns argumentos da impugnação e acrescentando os seguintes:

- a) ao contrário do afirmado pela 15ª Turma da DRJ/DP1, cabe às autoridades julgadoras administrativas o enfrentamento da inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 105/01, sobretudo por já ter havido manifestação do STF sobre o assunto;
- b) apresentou, oportunamente, documentos e informações suficientes para comprovar que os depósitos e créditos bancários com origem desconhecida pelo fisco eram provenientes de sua atividade rural;

- c) a origem dos créditos foi tida como não comprovada pela ausência da identificação dos depositantes, entretanto, quando comprovou, através de seus livros e notas fiscais, que os recursos provinham de sua atividade rural, o Auditor Fiscal não quis recebê-los sob argumento de que os extratos bancários não identificavam os depositantes;
- d) a receita de atividade rural, no exercício de 2006, foi de R\$ 20.668.446,07, desse valor, somente as operações de venda de gado para o JBS/FRIBOI representavam a quantia de R\$ 18.817.909,31, valor, inclusive, superior às movimentações bancárias de “origem não comprovada”;
- e) a Fiscalização fez tabula das provas apresentadas e que comprovavam toda a receita, inclusive com venda de adubo, borracha, silagem de milho em grãos, feijão, soja, madeira, caroço de algodão, maravalha de pinos, sorgo e silagem;
- f) todas as operações que originaram os créditos foram devidamente informadas em sua declaração de renda, e demonstradas por meio de documentos e livros fiscais. Caberia ao Fisco acatar os esclarecimentos apresentados, ou, se entendesse de forma diversa, manifestar-se em sentido contrário, demonstrando os elementos da sua convicção a fim de invalidar os documentos apresentados, o que não ocorreu;
- g) é fato incontroverso que o enquadramento fiscal do contribuinte é a atividade rural e que todos os rendimentos tributáveis provêm, única e exclusivamente da atividade rural. Mesmo que houvesse rendimentos tributáveis provenientes de outras atividades exercidas pelo contribuinte, isso não seria suficiente para desconsiderar os rendimentos oriundos da atividade rural, devendo o Fisco comprovar a ocorrência daqueles fatos geradores, o que não fez;
- h) a glosa das despesas/investimentos na atividade rural não pode prosperar, pois a fiscalização simplesmente ignorou os documentos apresentados e que demonstravam o pleno atendimento aos requisitos legais de dedutibilidade;
- i) as despesas decorrentes de juros dos contratos de financiamento rural foram devidamente comprovadas através dos contratos de empréstimos firmados entre o contribuinte e as instituições bancárias financiadoras da atividade rural, sendo possível a identificação dos valores e da natureza dos pagamentos em estrita conformidade com as informações registradas no Livro Caixa, razão pela qual devem ser excluídas da base de cálculo apurada, nos termos do art. 67, § 11, da Lei nº 8.023/90;
- j) as aeronaves são veículos de pequeno porte e são a melhor alternativa para seu deslocamento rápido nas várias propriedades rurais onde desenvolve suas atividades, além de possibilitarem o transporte de pequenos volumes, como medicamentos para gado, sementes para pastagens, instrumentos para proteção do trabalho individual dos funcionários, etc;

- k) os documentos apresentados à fiscalização demonstram cabalmente que os gastos com as aeronaves atendiam aos princípios da necessidade, compatibilidade e efetividade, razão pela qual a glosa de tais despesas mostra-se um ato arbitrário que não pode prosperar. Além disso, as aeronaves são voltadas ao exercício da atividade rural, que não se limita a aplicação de agrotóxicos ou fertilizantes;
- l) não existe impedimento à dedução das despesas com aquisição de combustíveis para as aeronaves, pelo contrário, as deduções encontram amparo legal no art. 62, §§ 1º e 2º, III, do RIR/99, e nos arts. 7º e 8º, III, da IN SRF nº 83/01. A Lei nº 8.023/90 não exige emprego exclusivo do veículo na exploração da atividade rural, de modo que a IN SRF nº 83/01 não pode criar uma vigência que a lei não impôs, sob pena de incorrer em flagrante inconstitucionalidade;
- m) as despesas com CPMF referem-se, exclusivamente, à movimentação financeira no exercício da atividade rural, o que justifica sua dedução na apuração do resultado da atividade. Se no entender da fiscalização essa despesa não se refere à atividade do recorrente, caberia a ela demonstrar essa situação, o que repetidamente não aconteceu;
- n) quanto às demais despesas mencionadas no item 3.3 do Termo de Constatação Fiscal o contribuinte salienta que todos os documentos e esclarecimentos necessários a sua justificação foram submetidos ao exame da fiscalização;

## 6 Resolução nº 2202-000.576

Em 18/03/14, esta Turma (fls. 2662-2677 do e-processo) converteu o julgamento destes autos em diligência para que fossem tomadas as seguintes providências:

- a) intimação da empresa JBS Friboi para que apontasse todos os pagamentos realizados ao recorrente no ano-calendário 2006, esclarecendo a origem (compra, empréstimo ou outra) e se os mesmos foram realizados através de depósitos em conta corrente do recorrente (indicando Banco, Agência, Conta e data);
- b) após esclarecimentos, fossem intimados o contribuinte e a Fazenda da diligência para que se manifestassem.

## 7 Intimação da empresa JBS Friboi

Em 07/06/14, a empresa JBS Friboi foi intimada a: a) informar todas as compras (bovinos, etc) correspondentes ao ano de 2006 junto ao recorrente e a apresentar todos os documentos comprobatórios; b) (fls. 2682-2683 do e-processo)

Em resposta, informou que não há previsão expressa para a guarda de documentos fiscais depois de decorridos cinco anos, de modo que ficaria prejudicada a apresentação de documentação correspondente ao ano de 2006 (fls. 2684-2686 do e-processo).

## **8 Termo de Constatação Fiscal**

Em face da negativa de cumprimento da intimação por parte da JBS Friboi, oram acostados aos autos, pela autoridade fiscal documentos decorrentes de intimação feita à empresa, em 09/12/11, no processo nº 15868.72013/2012-01, cujo objeto era idêntico àquele requerida por esta Turma (fls. 2688-3368 do e-processo).

A partir desses documentos e da intimação da empresa JBS Friboi, a Fiscalização lavrou, em 03/07/14, Termo de Constatação Fiscal (fls. 3369-3413 do e-processo), revisando o lançamento no tocante aos depósitos bancários. Foram alinhados os seguintes argumentos:

- a) no processo administrativo nº 15868.72013/2012-01, lavrado em face do recorrente, constam os elementos necessários ao trabalho solicitado pelo CARF;
- b) restou comprovado, pela documentação apresentada pela empresa JBS Friboi, a origem de R\$ 512.721,96 autuados como omissão de rendimento caracterizada por depósito bancária sem origem comprovada, que foi excluída da base de cálculo;

A Fiscalização produziu sete planilhas para analisar os documentos apresentados pela referida empresa: a) PLAN 1 – todos os pagamentos realizados pela JBS Friboi no ano-calendário 2006 (incluindo pagamentos feitos ao recorrente e a terceiros); b) PLAN 2 – pagamentos realizados pela JBS Friboi a terceiros; c) PLAN 3 – pagamentos realizados pela JBS Friboi ao recorrente e já considerados justificados; d) PLAN 4 – pagamentos realizados pela JBS Friboi ao recorrente que foram considerados justificados pelo Termo de Constatação Fiscal; e) PLAN 5 – pagamentos realizados pela JBS Friboi que não foram correlacionados pela Fiscalização; f) PLAN 6 – depósitos com origem não comprovada e que não guardam congruência com a documentação apresentada pela JBS Friboi; g) PLAN 7 – depósitos com origem não comprovada após a diligência (fls. 3377-3413 do e-processo).

## **9 Manifestação do contribuinte**

Em 14/07/14, o recorrente foi intimado da Resolução nº 2202-000.576 do CARF, do Termo de Constatação Fiscal e dos documentos que o acompanham (fl. 3414 do e-processo).

O contribuinte, em 13/08/14, apresentou manifestação (fls. 3419-3426 do e-processo), com os seguintes argumentos:

- a) a diligência requerida por esta Turma foi ampliada unilateralmente pela autoridade fiscal, pois exigiu da empresa diligenciada a informação e a comprovação de todas as compras de 2006 realizadas junto ao recorrente, o que não foi solicitado pela Resolução;
- b) o curto espaço de cinco dias concedidos pela Fiscalização à empresa JBS Friboi fez com que a empresa preferisse optar pela alternativa de alegar esgotado o prazo da obrigação de guardar documentos fiscais. Se o

exímio prazo influenciou a JBS Friboi em sua resposta, o direito de defesa do recorrente restou prejudicado pelo excesso do pedido constante na diligência;

- c) somente agora o Fisco apresentou os motivos da lavratura do auto de infração;
- d) não foram juntadas ao presente processo as provas trazidas pela empresa JBS Friboi;
- e) quando da lavratura do auto de infração, encontrava-se pendente uma resposta da JBS Friboi sobre as operações realizada com o recorrente;
- f) ao notar que a resposta da empresa JBS Friboi chegaria somente em 2012, após 31/12/11, a Fiscalização antecipou a lavratura do auto de infração utilizando-se da falsa premissa do instituto da prevenção da decadência tributária. Ocorre que o lançamento fiscal destinado a prevenir a decadência encontra-se regulamentado pelo art. 63 da Lei nº 9.430/96, unicamente para as hipóteses do crédito tributário com exigibilidade suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 do CTN, hipóteses totalmente alheias ao presente processo, de maneira que o procedimento de fiscalização desenvolveu-se em total descompasso com o art. 142 do CTN;
- g) somente em face da diligência o recorrente teve conhecimento que as provas do processo nº 18568.720137/2012-01 foram tomadas de empréstimo como proposta da Fiscalização para solução deste litígio, de maneira que o recorrente protesta pela apresentação de provas documentais e de novos argumentos de defesa.

## 10 Memoriais

O recorrente apresentou memoriais às vésperas da sessão de 03/12/04, reiterando as alegações da manifestação apresentada em 13/08/14, e apresentando comprovantes de origem de depósitos.

Às vésperas desta sessão, o recorrente novamente apresentou memoriais, sustentando que a Autoridade Fiscal destruiu os documentos referentes às TED do Banco Santander do ano de 2006, tendo anexado e digitalizado aos autos apenas as TED referente aos anos 2007 a 2010. Acrescentou que as TED de 2006 seriam determinantes para o deslinde deste processo e comprovariam a origem de uma série de depósitos bancários. O recorrente também alegou que comprovou a origem de todos os depósitos e que as despesas glosadas eram necessárias à atividade rural. Na oportunidade, apresentou uma planilha com os valores que teriam seriam comprovados se as TED de 2006 não tivessem sido destruídas e comprovantes de depósito.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Rafael Pandolfo

### 1 PRELIMINAR

#### 1.1 Das alegações feitas em memoriais

Inicialmente, é preciso observar as alegações feitas pelo recorrente nos memoriais apresentados às vésperas da sessão de 03/12/04 e às vésperas desta sessão.

O recorrente apresentou uma série de comprovantes de origem dos depósitos bancários, alegando que havia comprovado a origem de todos os depósitos glosados pela Fiscalização. Ocorre que, da análise dessa documentação, observa-se que todas as movimentações financeiras nela informadas referem-se aos anos-calendário 2007, 2009 e 2011. Entretanto, conforme planilha de fls. 3399-3400 do e-processo, onde consta os depósitos de origem não comprovada pelo contribuinte após as diligências requeridas por esta Turma, vê-se que o ano-calendário objeto da autuação de omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte é, exclusivamente, o ano 2006 (depósitos feitos do dia 02/01/06 ao dia 29/12/06). Assim, os documentos apresentados pelo contribuinte para comprovar a origem de parte do crédito tributário não se referem ao período da autuação, não podendo, pois servir de base para comprovar a origem dos depósitos.

Ademais, o recorrente sustenta que a Fiscalização teria destruído, no processo administrativo nº 15868.720137/2012-01, as TED do Banco Santander do ano-calendário 2006. Segundo o contribuinte, a destruição dessas provas prejudica o seu direito de defesa, pois as mesmas seriam determinantes para o deslinde do presente processo, pois ao menos 89 TED, cujo montante totaliza R\$ 7.337.618,73 comprovariam a origem dos depósitos bancários. No tocante a esse argumento, é preciso atentar que:

- a) o contribuinte foi intimado do Termo de Início de Fiscalização (MPF nº 08.1.02.00-2011-00257-0) em 01/03/11 (fl. 04 do e-processo);
- b) em 18/07/12, o contribuinte foi intimado a, no prazo de três dias úteis, comparecer à Seção de Fiscalização para retirar todas as mídias e documentos fornecidos por instituições financeiras (inclusive TEDs), mas não o fez. A Fiscalização salientou que a ausência do contribuinte implicaria na destruição dos documentos;
- c) considerando que o contribuinte não atendeu à intimação para resgatar a referida documentação, a Fiscalização determinou a destruição de uma série de documentos referentes aos anos 2006 a 2010, em 26/07/12, conforme Termo de Destruição de Documentos e Mídias (MPF nº 08.1.02.00-2011-00257-0).

Como se percebe o contribuinte, ciente da existência de mandado de procedimento fiscal contra si não atendeu à intimação da Fiscalização para buscar as mídias e os documentos fornecidos por instituições financeiras, mesmo consciente de que sua ausência implicaria na destruição das provas. Não merece, portanto, amparo a alegação de a ação da Fiscalização implicou em prejuízo de sua defesa, pois realizada em conformidade com os arts.

7º e 13 do Decreto nº 3.724/01, regulamentado pelo art. 8º, § 2º, da Portaria-SRF nº 180/01, pois ao não comparecer à repartição fiscal, o contribuinte aceitou o ônus do art. 42 da Lei nº 9.430/96 e até onde consta, não apresentou qualquer documento que indicasse que após ter ciência da destruição das TED do Banco Santander, solicitou os referidos documentos ao banco, o que é plenamente factível.

## **1.2 Da nulidade das provas obtidas através da quebra do sigilo bancário sem prévia autorização do Poder Judiciário e da interpretação conforme a Constituição**

O crédito tributário debatido no presente recurso tem como fundamento o art. 42, da Lei nº 9.430/95. Para chegar à comprovação da materialidade do tributo — depósitos bancários sem origem identificada — o Fisco utilizou-se de Requisição de Informações de Informação Financeira — RMF (fls. 47, 50, 52, 54, 56, 58, 60, 62, 64, 68 e 70 do e-processo), instrumento administrativo que teria como objetivo dar eficácia ao disposto na Lei Complementar nº 105/01, na Lei nº 9.311/96 e no Decreto nº 3.724/01.

Ocorre que o **PLENO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 389.808/PR, decidiu dar INTERPRETAÇÃO CONFORME A CONSTITUIÇÃO a esses atos normativos, de modo a considerar imprescindível a requisição ao Poder Judiciário de permissão para violar o sigilo de dados do contribuinte.**

O julgamento recebeu a seguinte ementa:

*SIGILO DE DADOS – AFASTAMENTO. Conforme disposto no inciso XII do artigo 5º da Constituição Federal, a regra é a privacidade quanto à correspondência, às comunicações telegráficas, aos dados e às comunicações, ficando a exceção – a quebra do sigilo – submetida ao crivo de órgão equidistante – o Judiciário – e, mesmo assim, para efeito de investigação criminal ou instrução processual penal. SIGILO DE DADOS BANCÁRIOS – RECEITA FEDERAL. Conflita com a Carta da República norma legal atribuindo à Receita Federal – parte na relação jurídico-tributária – o afastamento do sigilo de dados relativos ao contribuinte.*

(RE 389808, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 15/12/2010, DJe-086 DIVULG 09-05-2011 PUBLIC 10-05-2011 EMENT VOL-02518-01 PP-00218 RTJ VOL-00220- PP-00540)

A supracitada decisão teve como objetivo tanto conciliar a necessidade do Fisco de ter acesso a dados sigilosos para conseguir atingir seu desiderato, quanto preservar o sigilo de dados dos contribuintes e a inafastabilidade da jurisdição em matérias sensíveis à violação de direitos, garantias explicitadas nos incisos XII e XXXV, do art. 5º, da CF:

*Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:*

*XII - é inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações*

*telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal;*

**XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito;**

O Supremo Tribunal Federal, portanto, ao enfrentar o tema ora apreciado, **não declarou a inconstitucionalidade de qualquer dispositivo**, nem mesmo a inconstitucionalidade sem redução de texto. Simplesmente, analisando o ordenamento tributário brasileiro, **adotou interpretação conforme a Constituição**, fixando aos enunciados infraconstitucionais analisados um conteúdo deontológico compatível com a Carta Maior. Transcreve-se, abaixo, trecho extraído do voto do Relator (acompanhado pela maioria dos demais Ministros), que explicita a técnica de julgamento aplicada:

*Assentando que preceitos legais atinentes ao sigilo de dados bancários não merecem, sempre e sempre, interpretação, por mais que se potencialize o objetivo, harmônica com a Carta da República, provejo o recurso interposto para conceder a segurança. Defiro a ordem para afastar a possibilidade de a Receita Federal ter acesso direto aos dados bancários do recorrente. **COM ISSO, CONFIRO À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA – LEI Nº 9.311/96, LEI COMPLEMENTAR Nº 105/01 E DECRETO Nº 3.724/01 — INTERPRETAÇÃO CONFORME À CARTA FEDERAL, TENDO COMO CONFLITANTE COM ESTA A QUE IMPLIQUE AFASTAMENTO DO SIGILO BANCÁRIO DO CIDADÃO, DA PESSOA NATURAL OU DA JURÍDICA, SEM ORDEM EMANADA DO JUDICIÁRIO.***

(Destaque nosso, STF. RE 389.808/PR. Rel. Min. Marco Aurélio. Julg. em 15/12/10).

A respeito do tema, deve ser repisado o conteúdo da cláusula de reserva de plenário, inserida no art. 97 do Texto Constitucional, abaixo transcrita:

**Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público.**

A decisão proferida no âmbito do Recurso Extraordinário 389.808, embora tenha sido por *maioria simples* (5X4), foi dotada de quorum *insuficiente* à declaração de inconstitucionalidade de qualquer dispositivo, que é de seis votos (maioria absoluta), conforme preceito constitucional acima reproduzido. Isso prova, matematicamente, que o desfecho do tema conferido pelo STF não implicou no reconhecimento de inconstitucionalidade dos enunciados infraconstitucionais analisados.

Na realidade, conforme expresso no julgamento, o precedente referido realizou interpretação conforme a Constituição, técnica que, embora atue no mesmo plano significativo de declaração de inconstitucionalidade sem redução de texto, dela se diferencia por *não afastar significados*, mas compelir a aplicação de uma interpretação específica, que torna o dispositivo analisado compatível com a Constituição. A sutileza é relevante. Basta verificar que, na interpretação conforme a Constituição, não se declara a inconstitucionalidade de qualquer enunciado ou significado a ele atribuído.

A interpretação conforme a Constituição, portanto, não se confunde com a declaração de inconstitucionalidade sem redução de texto, como bem aponta o Professor e Ministro Gilmar Ferreira Mendes:

*Ainda que não se possa negar semelhança dessas categorias e a proximidade do resultado prático da sua utilização, é certo que, enquanto na interpretação conforme à Constituição se tem, dogmaticamente, a declaração de que uma lei é constitucional com a interpretação que lhe é conferida pelo órgão judicial, constata-se, na declaração de nulidade sem redução de texto, a expressa exclusão, por inconstitucionalidade, de determinadas hipóteses de aplicação (Anwendungsfälle) do programa normativo sem que se produza alteração expressa do texto legal (MENDES, Gilmar Ferreira, Jurisdição constitucional: o controle abstrato de normas no Brasil e na Alemanha. 5 ed. – São Paulo: 2005, pp. 354-355).*

Desse modo, conclui-se que:

a) não existe dispositivo regimental que impeça o julgamento do tema pelo CARF, a partir da revogação realizada pela Portaria nº 545/13;

b) o STF, ao enfrentar o tema em sede de jurisdição difusa, **não** declarou a inconstitucionalidade de qualquer enunciado, aplicando a interpretação conforme a Constituição (que dispensou, inclusive, a cláusula de reserva de Plenário exigida pelo art. 97 da CF/88);

c) não incide o óbice inserido no art. 26 – A do Decreto 70.235/72, pois o deslinde do feito dispensa qualquer reconhecimento de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, conforme desfecho conferido ao tema pelo STF, ao analisar o RE nº 389.808. Pelo mesmo motivo, não se cogita de aplicação da Súmula nº 2 do CARF e do art. 62 – A do Regimento Interno do CARF;

d) segundo a interpretação conforme a Constituição realizada pelo STF (RE nº 389.808), a requisição de informações financeiras é válida e seus dispositivos normativos, contidos na Lei Complementar nº 105/01, Lei 9.311/96 e Decreto 3724/01 vigentes, *desde que ocorra a prévia autorização do Poder Judiciário.*

Reforçando uma diretiva óbvia e inerente ao devido processo legal, o art. 30, da Lei nº 9.784/99, determina que são inadmissíveis, no processo administrativo, as provas obtidas por meios ilícitos. O dispositivo busca retirar os incentivos para que os agentes públicos desviem-se dos procedimentos regulares, através da inutilização de seu trabalho quando realizado de forma que contrarie o direito.

A ilicitude da prova, no caso, é corolário lógico da incompatibilidade da sua obtenção com os ditames fixados pelo STF, em interpretação conforme a Constituição. A constituição válida do crédito tributário exige prova da materialidade revelada através de procedimento válido perante o ordenamento jurídico pátrio. Malgrado essa hipótese, não há obrigação tributária pela ausência de prova que, validamente, ratifique o conceito de fato previsto na hipótese normativa tributária.

Ressalto a importância do tema em questão, dentro de um estado democrático de direito. A regra positivada em nosso ordenamento tem origem na doutrina e jurisprudência americanas (*exclusionary rules, caso Elkins v. United States*), que consolidaram o entendimento segundo o qual o Estado, enquanto defensor dos direitos fundamentais, terá como Pírrica toda vitória obtida com base na violação desses Direitos, pois, com o pretexto de vencer uma batalha contra um ilícito isolado, leva à bancarrota o próprio Estado Democrático de Direito que almeja proteger<sup>1</sup>.

Ocorre que não só as provas obtidas ilicitamente são vedadas, como também aquelas que delas se derivam. A doutrina do “*fruit of the poisonous tree*”, ou simplesmente “*fruit doctrine*” – “*fruto da árvore envenenada*”, aplicada primeiramente na jurisprudência americana (*caso Silverthine Lumber Co. v. United States*), estabelece que as provas obtidas por meios ilícitos contaminam aquelas delas decorrentes. Assim, tanto as conclusões decorrentes dos dados bancários obtidos através da quebra ilegal do sigilo, quanto os outros elementos probatórios que deles originam-se, são fruto da prova que restou contaminada pela ausência de requisição prévia ao poder judiciário para quebra do sigilo bancário.

Como visto, a finalidade do art. 30, da Lei nº 9.784/99 é coibir os abusos estatais através da inutilização dos efeitos dos atos ilícitos cometidos por seus agentes. Dessa forma, qualquer prova que tenha sido produzida à margem do critério definido pelo STF revela-se estéril ao nascimento válido da obrigação tributária.

Na hipótese, somente foi possível a constituição do crédito tributário com base no art. 42 da Lei nº 9.430/95, através das provas obtidas junto às instituições financeiras por meio de quebra de sigilo bancário sem prévia autorização judicial ou do titular da conta bancária. Ou seja, se a fiscalização não tivesse os dados de CPMF anteriores à vigência da Lei nº 10.174/01, não teria concluído pela omissão de rendimentos, e não teria lavrado o auto de infração sob esse argumento.

Assim, entendo que deve ser acolhida a preliminar de prova ilícita por quebra de sigilo bancário, para que seja considerado nulo o Auto de Infração.

Vencido na preliminar suscitada, ingresso na análise dos demais argumentos suscitados pelo recorrente.

### 1.3 Da Decadência

Sustenta o recorrente a decadência do direito de lançamento da fiscalização relativo ao período entre 01/01/06 e 31/12/06. Defende a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN e que a ausência do pagamento do imposto não altera a natureza do lançamento, que continuaria sendo por homologação.

Não assiste razão ao recorrente.

O Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) é tributo que, por sua natureza, é sujeito ao lançamento por homologação, modalidade na qual o contribuinte antecipa o pagamento do tributo e declara o montante devido ao Fisco, procedimento sujeito à posterior homologação por parte da Fazenda Pública. Não havendo qualquer ato que expressamente homologue a declaração efetuada pelo contribuinte e o respectivo pagamento, ainda que parcial, o procedimento considera-se tacitamente homologado após o transcurso do prazo de 5 anos contados da data do fato gerador, nos termos do que dispõe o §4º, do art. 150, do CTN.

<sup>1</sup> COSTA ANDRADE, Manuel da. Sobre as proibições de prova em processo penal. Coimbra: Coimbra Editora, 1992, p. 73.

Passado esse prazo, salvo a comprovação de dolo, de fraude ou de simulação, o direito de efetuar eventual lançamento de ofício encontra-se atingido pela decadência.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça, analisando o assunto no rito previsto no art. 543-C, do Código de Processo Civil, cuja decisão é de observância obrigatória por esta Colenda Corte, nos termos do art. 62 do Regimento Interno, entendeu que no caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação somente é aplicado o prazo previsto no art. 173, inciso I, do CTN, quando não houver o pagamento antecipado, desde que não comprovada a ocorrência de dolo, de fraude ou de simulação, *in verbis*:

*“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos*

*previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

*5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

*6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

*7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

*(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009). Grifamos.*

Tal entendimento se aplica, inclusive, nos casos em que o pagamento foi parcial, conforme o entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça, conforme ementa abaixo colacionada:

**“AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA.**

**TERMO INICIAL A CONTAR DO FATO GERADOR.**

*1. É firme o entendimento desta Corte Superior de Justiça de que o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que houve pagamento antecipado, ainda que parcial, é contado da ocorrência do fato gerador.*

*2. Agravo regimental improvido.”*

*(AgRg no REsp 1182862/RS, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/12/2010, DJe 02/02/2011)*

No presente caso, conforme se decalca da DIRF, houve antecipação do recolhimento imposto devido no ano de 2006, de modo que a regra de decadência prevista no art. 150, §4º, do CTN, torna-se aplicável. De outro lado, não houve, no presente processo, a comprovação da ocorrência de dolo, de fraude e de simulação, que seriam capazes de elidir a aplicação da regra prevista no §4º, do art. 150, do CTN. Isto porque, todos os elementos utilizados pela fiscalização para o lançamento de ofício foram devidamente informados pelo

recorrente e por sua companheira, nas DAAs. Ou seja, se a fiscalização não concordou com a natureza atribuída pelo recorrente e por sua companheira aos rendimentos declarados como isentos, desconsiderou a data de conclusão do imóvel, reduzindo-o para dois anos (ao invés dos quatro anos que haviam sido declarados) ou não conseguiu se convencer dos esclarecimentos e documentos comprobatórios entregues durante a fiscalização, que pretendiam demonstrar a origem de recebimentos, isto não revela a ocorrência do dolo, da fraude ou da simulação.

Nesse mesmo sentido é a Súmula nº 14, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, abaixo transcrita:

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

**Contudo, mesmo com a aplicação do o art. 150, § 4º, do CTN, não há decadência, pois o fato gerador ocorreu em 31/12/06, e aplicando-se o prazo quinquenal o prazo decadencial é 31/12/11, data posterior ao lançamento e ciência do contribuinte, ocorrido em 01/12/11.**

Nesse sentido é o entendimento desta Câmara:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF*

*Ano-calendário: 1999*

*DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543C DO CPC. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150, §4º, DO CTN.*

*O art. 62ª do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 SC, decidido na sistemática do art. 543C do Código de Processo Civil, o que faz com que a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações.*

*No presente caso, houve pagamento antecipado na forma do imposto Retido na Fonte e saldo a restituir apurado na declaração de ajuste do exercício de 1999, valor compensado no auto de infração, e não houve a imputação de existência de dolo, fraude ou simulação, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, §4o, do CTN, que fixa o marco inicial na ocorrência do fato gerador.*

*Como o fato gerador do imposto de renda é complexo anual, ele só se aperfeiçoa em 31 de dezembro do ano calendário, o que faz com que o prazo decadencial tenha se iniciado em 31/12/1999 e terminado em 31/12/2004. Como a notificação de*

*lançamento se deu apenas em 30/08/2005, o crédito tributário já havia sido fulminado pela decadência.*

*(Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 2ª Câmara. 1ª Turma Ordinária. Ac. 2201-001.859. Rel. Rodrigo Santos Masset Lacombe. Jul. 16/10/12).*

Portanto, não merece ser acolhida a preliminar de decadência.

#### **1.4 Da Nulidade do Processo por Cerceamento de Defesa e violação ao Devido Processo Legal**

Na manifestação apresentada após as diligências requeridas por esta Turma na Resolução nº 2202-000.576 (fls. 2662-2677 do e-processo), o recorrente sustenta que o processo deva ser declarado nulo, pois houve cerceamento de defesa, uma vez que: a) a providência determinada por esta Turma foi ampliada unilateralmente pela Fiscalização, que teria exigido da empresa diligenciada a informação e comprovação de todas as compras por ela realizadas no ano de 2006 junto ao recorrente; b) o prazo dado à empresa JBS Friboi foi exímio e prejudicou o pedido constante na intimação fiscal objeto da matéria diligenciada; c) a informação de que houve empréstimo de provas do processo nº 15868.720137/2012-01 somente foi trazida no Termo de Verificação Fiscal lavrado após a diligência (fls. 3443-3451 do e-processo), momento em que, segundo o recorrente, os motivos da autuação foram revelados; e d) de acordo com as alegações da Fiscalização no Termo de Verificação Fiscal de fls. 3443-3451 do e-processo, quando da lavratura do auto de infração, encontrava-se pendente uma resposta da JBS Friboi sobre as operações realizadas com o recorrente, mas, ao notar que a resposta chegaria somente após 31/12/11, a Fiscalização antecipou a lavratura do auto de infração utilizando-se da falsa premissa do instituto da prevenção da decadência tributária.

Não assiste razão ao contribuinte.

O direito à ampla defesa é um dos pilares do devido processo legal, princípio estruturante do Estado Democrático de Direito, e está explicitado na Constituição Federal em diversos incisos do art. 5º, reforçando-se os seguintes:

*Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:*

*XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:*

*a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;*

*LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;*

*LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;*

*LXXVIII a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.*

Ainda, no âmbito do processo administrativo federal, tal direito tem seu conteúdo mínimo definido na Lei nº 9.784/99, que consolida institutos identificados pela doutrina como: o direito de petição, a razoável duração do processo, o direito à ampla defesa, instrumentalidade das formas, dentre outros:

*Art. 3º O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:*

*II - ter ciência da tramitação dos processos administrativos em que tenha a condição de interessado, ter vista dos autos, obter cópias de documentos neles contidos e conhecer as decisões proferidas;*

*III - formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente;*

*IV - fazer-se assistir, facultativamente, por advogado, salvo quando obrigatória a representação, por força de lei.*

*Art. 22. Os atos do processo administrativo não dependem de forma determinada senão quando a lei expressamente a exigir.*

*§ 1º Os atos do processo devem ser produzidos por escrito, em vernáculo, com a data e o local de sua realização e a assinatura da autoridade responsável.*

*§ 2º Salvo imposição legal, o reconhecimento de firma somente será exigido quando houver dúvida de autenticidade.*

*Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.*

*Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.*

*Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.*

*§ 1º Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.*

*§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.*

Como se observa, o princípio do devido processo legal possui como núcleo mínimo o respeito às formas que asseguram a dialética a respeito dos fatos e imputações jurídicas enfrentadas pelas partes. A forma está ligada a uma finalidade (contraditório, ampla defesa, imparcialidade, etc.) da qual constitui instrumento. Assim, é assentado da doutrina o entendimento de que o descumprimento de determinada forma, desde que não cause prejuízo ao contribuinte, não acarreta nulidade do procedimento (princípio da instrumentalidade).

No caso em análise, não ocorreu, em momento algum, desrespeito à forma, nem prejuízo ao direito de defesa da recorrente, como passo a analisar.

Ao contrário do alegado pelo contribuinte, a providência determinada por esta Turma não foi ampliada unilateralmente pela Fiscalização. A Resolução nº 2202-000.576 determinou que a Fiscalização intimasse a empresa JBS Friboi para que apontasse todos os pagamentos realizados ao recorrente no ano-calendário 2006, esclarecendo a origem (compra, empréstimo, ou outra). Ora, era preciso que se tivesse conhecimento da razão pela qual foram efetuados os pagamentos ao recorrente, de maneira que não vejo qualquer prejuízo ao contribuinte no fato da Fiscalização requerer informações a respeito das compras realizadas pela JBS Friboi junto ao Sr. Mario Celso Lopes no ano-calendário 2006 (fl. 2682 do e-processo) que sequer foram realizadas pela empresa.

No tocante à alegação de que foi dado prazo exímio à empresa JBS Friboi, o que teria prejudicado a intimação fiscal objeto de diligência, a mesma não merece prosperar. A empresa intimada informou que não havia previsão legal expressa para a guarda de documentos fiscais depois de decorridos cinco anos, de maneira que se fossem dados trinta, sessenta ou mesmo cinco dias para o cumprimento da diligência, isso em nada alteraria o argumento da empresa JBS Friboi.

Diferentemente do que alega o recorrente, não foi com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 3343-3451 do e-processo que os motivos da autuação foram revelados. Quando da lavratura do auto de infração, em 01/12/11, a Fiscalização lavrou Termo de Constatação Fiscal (fls. 2319-2347 do e-processo), onde, em mais de trinta páginas, além de observar que a atividade rural foi apurada nos termos do art. 64 do RIR/99, descreve as razões pelas quais o contribuinte foi autuado por: a) omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuição de previdência privada e FAPI; b) omissão de rendimento de atividade rural (b.1 receita bruta recebida no ano-calendário 2006 e lançada no ano-calendário 2007; b.2 receita bruta omitida em face de ausência de escrituração de receitas correspondentes a reembolso de ICMS; b.3 glosa de despesas/investimentos da atividade rural em face de apresentação de comprovante inidôneo, de pagamentos de CPMF, de despesas com aeronave, despesas de terceiro, despesas/investimentos desnecessários, duplicidade de lançamento, lançamento a maior, juros de terceiros, e ausência de comprovante de despesa/investimentos); c) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos e créditos bancários de origem não comprovada. O item 23 do Termo de Constatação Fiscal, ao contrário do alegado, analisa a situação fiscal, referente aos depósitos bancários, após o cumprimento da diligência.

Quanto ao argumento de que houve empréstimos de provas do processo nº 15868.720137/2012-01, o que acarretaria prejuízo ao contribuinte, deve-se esclarecer que a Fiscalização apenas tomou emprestada as provas do referido processo, pois a empresa JBS Friboi não apresentou qualquer documento requerido.

É preciso salientar que, ao contrário do alegado pelo recorrente, as provas apresentadas pela JBS Friboi, no processo nº 15868.720137/2012-01, foram realmente muito elucidativas para estes autos: como descreve o Termo de Constatação Fiscal: a partir dos dados apresentados pela JBS Friboi (fls. 2688-3368 do e-processo), a Fiscalização conseguiu correlacionar o total de R\$ 512.721,96, informados pela empresa como pagamentos feito ao contribuinte, com os créditos submetidos à tributação objeto de controvérsia deste processo. Ora, a consideração, pela autoridade fiscal, da comprovação da origem de R\$ 512.721,96 e, sua posterior exclusão da base de cálculo, não pode, em momento algum, ser considerada prejudicial ao contribuinte, não havendo qualquer prejuízo ao recorrente no empréstimo de provas.

Por fim, o argumento de que a Fiscalização antecipou a lavratura do auto de infração utilizando-se da falsa premissa do instituto da prevenção da decadência tributária, também não merece prosperar. De fato, a Fiscalização pode realizar o lançamento para evitar a decadência quando está suspensa a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151 do CTN. Contudo, nada impede que o Fisco realize o lançamento antes de recebidas todas as diligências por ele requeridas, se considerar que as provas colhidas são suficientes para formar a sua convicção.

Dessa forma, embora a Fiscalização tenha realizado o lançamento sem as provas apresentadas pela JBS Friboi, as mesmas foram posteriormente consideradas e valoras de forma benéfica ao contribuinte, tendo ele prazo para manifestar-se contrário a elas, como fez às fls. 2662-2677 do e-processo, não sendo cabível a solicitação de prazo para apresentar argumentos em relação a essas provas, uma vez que já foi dado ao recorrente essa oportunidade.

Assim, não tenho havido qualquer prejuízo ao recorrente, entendo que não restou configurado cerceamento de defesa e/ou violação ao devido processo legal.

## 2. MÉRITO

### 2.1 Dos depósitos bancários

O recorrente sustenta que todos os depósitos bancários havidos em suas contas bancárias têm origem na atividade rural por ele exercida.

Com o advento do art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90, autorizou-se o arbitramento de rendimentos com base em depósitos ou aplicações em instituições financeiras, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, quando o contribuinte não pudesse comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. Não obstante, a jurisprudência administrativa passou a obrigar que a fiscalização comprovasse o consumo da renda pelo contribuinte, representada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados.

Este cenário foi profundamente alterado pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, com incidência sobre os fatos geradores ocorridos a partir de 1º/01/97. O art. 42 da Lei 9.430/96 estipula, *in verbis*:

*Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação*

*aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

Trata-se de presunção legal, que permite à Fazenda tributar depósitos bancários sem origem e/ou tributação justificados, cabendo prova em contrário, por parte da contribuinte. Como bem ensina Alfredo Augusto Becker, *presunção é o resultado de processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa se infere o fato desconhecido cuja existência é provável* (Teoria Geral do Direito Tributário, 3. ed. São Paulo : Lejus. 1998. pg. 508).

No caso da técnica de apuração baseada em presunção estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96, o fato conhecido é a existência de depósitos bancários, que denotam, *a priori*, acréscimo patrimonial. Tendo em vista que renda, para fins de imposto de renda, é considerada como o acréscimo patrimonial em determinado período de tempo, a existência de depósitos sem origem e sem tributação comprovados levam à presunção de que houve acréscimo patrimonial não oferecido à tributação; logo, omitido o fato desconhecido de existência provável.

Por ser presunção relativa, é necessário que o contribuinte seja intimado regularmente, principalmente do resultado da apuração dos depósitos discriminados individualmente, de modo a possibilitar a defesa, o que ocorreu no presente procedimento.

Com a novel legislação acima, a jurisprudência administrativa chancelou as autuações que imputavam aos contribuintes o imposto de renda sobre a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Esse entendimento encontra-se pacificado no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Como exemplo, por todos, veja-se o Acórdão nº CSRF/04-00.164 (Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais), sessão de 13 de dezembro de 2005, relatora a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, unânime, que restou assim ementado:

*IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei e. 9.430, de 1996).*

Ressalte-se que, como a omissão em tela é apurada com base em depósitos, é necessário comprovar individualizadamente as origens desses recursos, identificando-os como decorrentes de renda já oferecida à tributação, rendimentos isentos ou não tributáveis.

A aplicação da presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, como se observa, não apresenta maiores dificuldades.

Desta forma, passo à análise individualizada das provas apresentadas pelo contribuinte e dos depósitos cuja glosa foi mantida pela Fiscalização, após o cumprimento da diligência determina por esta Turma, conforme tabela de fls. 3472-3487 do e-processo.

#### **A) DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM COM COMPROVADA**

Da análise dos documentos apresentados pelo contribuinte, é possível concluir que o mesmo não exerce, exclusivamente, atividade rural. O contribuinte atua, também, no ramo imobiliário, seja fazendo parte do quadro societário de uma imobiliária, seja fazendo parte do quadro societário de uma administradora de lojas de Shopping Center, seja

intermediando contratos de compra e venda de imóveis rurais. Ademais, a atividade rural exercida pelo contribuinte não se encerra na criação de bovinos, o recorrente também exercia atividades relacionadas ao extrativismo vegetal – borracha natural, por exemplo.

Ao longo do procedimento fiscal, a Fiscalização intimou os contribuintes Assis Silvério, NB Noroeste Borracha Indústria e Comércio Ltda., Milton Casari e Paulo Bentivoglio para que justificassem os motivos de determinados pagamentos realizados ao recorrente. Todos os contribuintes atenderam à solicitação fiscal e apresentaram os motivos pelos quais realizaram os ditos pagamentos, apresentando comprovantes de depósito e contratos, em alguns casos. Entretanto, embora os referidos contribuintes tenham informado a causa e o modo dos pagamentos efetuados ao recorrente, a Fiscalização manteve a autuação referente aos depósitos bancários abaixo listados, sem, contudo, justificar no Termo de Constatação Fiscal (fls. 2319-2347 do e-processo), ou em outro momento, o motivo pelo qual não aceitou a documentação e os argumentos apresentados pelos quatro contribuintes anteriormente referidos.

Data	Depósito/ Extrato	Histórico	Valor	Depositante	Causa	Diligência
30/01/06	Depósito em cheque no caixa		198.250,15	Assis Silvério	Pagamento de operação imobiliária	Sr. Assis Silvério confirma o pagamento feito ao recorrente em decorrência de operação imobiliária (fls. 2449-2462 do e-processo)
13/02/06	TED-TRANSF ELETR DISPON REMET. NB NOROESTE IN COM LTDA		25.740,65	NB Noroeste Borracha Industria e Comércio Ltda.	Pagamento decorrente de compra de borracha natural	Intimada às fls. 2056-2057 do e-processo, a empresa esclareceu que os valores decorrem de pagamento efetuado em face da compra de borracha natural
03/03/06	TED-TRANSF ELETR DISPON REMET. NB NOROESTE IN COM LTDA		38.419,90	NB Noroeste Borracha Industria e Comércio Ltda.	Pagamento decorrente de compra de borracha natural	Intimada às fls. 2056-2057 do e-processo, a empresa esclareceu que os valores decorrem de pagamento efetuado em face da compra de borracha natural
10/04/06	DOC CREDITO AUTOMATICO' NB NOROESTE BORRACHA INDUSTRA		2.014,31	NB Noroeste Borracha Industria e Comércio Ltda.	Pagamento decorrente de compra de borracha natural	Intimada às fls. 2056-2057 do e-processo, a empresa esclareceu que os valores decorrem de pagamento efetuado em face da compra de borracha natural
10/04/06	DOC CREDITO AUTOMATICO' NB NOROESTE BORRACHA INDUSTRA		4.990,00	NB Noroeste Borracha Industria e Comércio Ltda.	Pagamento decorrente de compra de borracha natural	Intimada às fls. 2056-2057 do e-processo, a empresa esclareceu que os valores decorrem de pagamento efetuado em face da compra de borracha natural
10/04/06	DOC CREDITO AUTOMATICO' NB NOROESTE BORRACHA INDUSTRA		4.990,00	NB Noroeste Borracha Industria e Comércio Ltda.	Pagamento decorrente de compra de borracha natural	Intimada às fls. 2056-2057 do e-processo, a empresa esclareceu que os valores decorrem de pagamento efetuado em face da compra de borracha natural
10/04/06	DOC CREDITO AUTOMATICO' NB NOROESTE BORRACHA INDUSTRA		4.990,00	NB Noroeste Borracha Industria e Comércio Ltda.	Pagamento decorrente de compra de borracha natural	Intimada às fls. 2056-2057 do e-processo, a empresa esclareceu que os valores decorrem de pagamento efetuado em face da compra de borracha natural
08/05/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. ASSIS SILVÉRIO DA		401.750,00	Assis Silvério	Pagamento de operação imobiliária	O Sr. Assis Silvério confirma o pagamento feito ao recorrente em

	SILVA				decorrência de operação imobiliária (fls. 2449-2462 do e-processo)
07/04/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. CASARI IMOBILIARIA E ADM	230.000,00	Casari Imobiliária	Pagamento de terras adquiridas, feito pelo Sr. Milton Casari	O Sr. Milton Casari, após intimação informou que os valores foram depositados a pedido da Agropecuária Jacaré S/A, referentes às terras adquiridas pela mesma (fls. 2487-2492 do e-processo)
01/06/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. MILTON CASARI	50.000,00	Milton Casari	Pagamento de terras adquiridas	O Sr. Milton Casari, após intimação informou que os valores foram depositados a pedido da Agropecuária Jacaré S/A, referentes às terras adquiridas pela mesma (fls. 2487-2492 do e-processo). Contrato de compra e venda: fls. 2501-2504 do e-processo
08/09/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. PAULO BENTIVOGLIO EOU ALDA	18.328,60	Paulo Bentivoglio	Pagamento pelos serviços de procurador na compra de imóvel rural	O contribuinte Paulo Bentivoglio Filho, após intimação, informou que os pagamentos foram efetuados como pagamento ao Sr. Mario Celso Lopes por ser procurador de seu pai na aquisição de uma propriedade rural no município de Água Clara – MS (fls. 2437-2448 do e-processo)
08/09/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. PAULO BENTIVOGLIO	21.671,40	Paulo Bentivoglio	Pagamento pelos serviços de procurador na compra de imóvel rural	O contribuinte Paulo Bentivoglio Filho, após intimação, informou que os pagamentos foram efetuados como pagamento ao Sr. Mario Celso Lopes por ser procurador de seu pai na aquisição de uma propriedade rural no município de Água Clara – MS (fls. 2437-2448 do e-processo)
08/09/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. PAULO BENTIVOGLIO FILHO	146.631,80	Paulo Bentivoglio	Pagamento pelos serviços de procurador na compra de imóvel rural	O contribuinte Paulo Bentivoglio Filho, após intimação, informou que os pagamentos foram efetuados como pagamento ao Sr. Mario Celso Lopes por ser procurador de seu pai na aquisição de uma propriedade rural no município de Água Clara – MS (fls. 2437-2448 do e-processo)
09/11/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. MILTON CASARI	100.000,00	Milton Casari	Pagamento de terras adquiridas	O Sr. Milton Casari, após intimação informou que os valores foram depositados a pedido da Agropecuária Jacaré S/A, referentes às terras adquiridas pela mesma (fls. 2498-2500 do e-processo). Contrato de compra e venda: fls. 2501-2504 do e-processo
<b>Total</b>		<b>1.247.776,81</b>			

Documento assinado digitalmente conforme Lei nº 11.247, de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/02/2015 por RAFAEL PANDOLFO, Assinado digitalmente em 25/02/2015 por

ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 24/02/2015 por RAFAEL PANDOLFO

Impresso em 03/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Como referido, a presunção prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96 trata-se de presunção relativa, de modo que uma vez comprovada a origem dos recursos utilizados nos valores creditados em conta de depósito ou investimento mantida junto a instituição financeira, torna-se ônus da Fiscalização apresentar as razões pelas quais não aceita a origem devidamente comprovada, o que não ocorreu neste caso.

Desta forma, entendo que o total de R\$ 1.247.776,18 deva ser excluído da base de cálculo, por ter sido justificada sua origem, não podendo ser aplicada a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

## **B) DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM DISCRIMINADA NO HISTÓRICO**

Da análise da tabela feita pela fiscalização (fls. 3472-3488 do e-processo) onde constam os depósitos de origem não identificada correspondentes à base de cálculo, existe coluna que informa a origem dos depósitos abaixo listados. Em tal coluna consta informação obtida junto às instituições financeiras.

<b>Data</b>	<b>Histórico do extrato</b>	<b>Valor</b>
20/03/06	DOC CREDITO AUTOMATICO* OTAMIR CUSTODIO QUEIROZ E. NEUSA	4.000,00
07/04/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. JOSÉ GOMES DOS SANTOS	18.000,00
02/06/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.O SERAFIM DE ANDRADE	45.000,00
05/06/06	DOC CREDITO AUTOMATICO* SERAFIM DE ANDRADE	3.234,00
16/06/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.O SERAFIM DE ANDRADE	46.735,00
29/06/06	TRANSF ENTRE AGENC DINH MARCELO E SINVAL	145.000,00
30/06/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.O SERAFIM DE ANDRADE	37.985,00
14/07/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.O SERAFIM DE ANDRADE	30.435,00
17/07/06	DOC CREDITO AUTOMATICO* JAIR RODRIGUES	3.773,00
11/08/06	DOC CREDITO AUTOMATICO* ORESTES P TIBERY JR	1.600,00
11/08/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.O SERAFIM DE ANDRADE	24.985,00
22/08/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.O SERAFIM DE ANDRADE	7.677,06
06/09/06	DOC CREDITO AUTOMATICO* ORESTES P TIBERY JR	1.600,00
21/09/06	TRANF CP AUTOAT Celia Regina Vital Balieiro	1.200,00
21/09/06	DEPOSITO EM DINHEIRO MAURO SCARABELLI	2.700,00
22/09/06	TRANF CP AUTOAT Celia Regina Vital Balieiro	1.200,00
22/09/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. LIDIA ABRANTKOSKI GARCEZ	5.400,00
22/09/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.O SERAFIM DE ANDRADE	30.465,00
27/09/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.O SERAFIM DE ANDRADE	5.787,53
20/10/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. CASA DO SERINGUEIRO LTDA	33.165,00
23/10/06	TED. TRANSF ELET DISPON REMET. O SERAFIM DE ANDRADE	16.602,30
10/11/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. O SERAFIM DE ANDRADE	30.000,00
13/11/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.O SERAFIM DE ANDRADE	14.985,00
14/11/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.O SERAFIM DE ANDRADE	16.170,90
24/11/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.O SERAFIM DE ANDRADE	15.000,00
29/11/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.O SERAFIM DE ANDRADE	28.061,85
15/12/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. ANTONIO DE ABREU MARIANI	7.487,04
15/12/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.O SERAFIM DE ANDRADE	20.000,00
19/12/06	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.O SERAFIM DE ANDRADE	18.400,45
20/12/06	TRANSF. DE RODRIGO GERALDI	2.236,11
26/12/06	RECEBIMENTO FORNECEDOR TATUIBI INDUSTRIA DE ALIMENTOS LTDA	130.680,00
28/12/06	DOC CREDITO AUTOMATICO* JAIR RODRIGUES	3.894,00
<b>Total</b>		<b>753.459,24</b>

## **C) DO DEPÓSITO EFETUADO PELA JBS FRIBOI**

A Fiscalização aceitou uma série de depósitos como decorrentes da empresa JBS Friboi, contudo, não observou que o documento de fl. 2754 do e-processo, indica a existência de um depósito, cujo valor e data convergem com aqueles que foram objeto de glosa pela fiscalização. Abaixo transcrevo:

Banco, ag. e conta	Data	Nº do doc.	Histórico dos extratos e dos Livros Caixa	Valor a justificar
033.43-01-015513-9	25/08/06	3620	DOC E RECEBIDO-TIT DISTINTA	3.725,29

Desse modo, no tocante aos itens B e C ora analisados, verifica-se o equívoco da Fiscalização ao lançar o tributo com base no art. 42, da Lei n. 9.430/96, porquanto era possível verificar, do embate entre as informações prestadas pelo contribuinte durante o procedimento de fiscalização e os registros das movimentações nos extratos, que determinados fatos descritos pelo recorrente eram verossímeis.

Uma vez identificada a origem dos depósitos, a Fiscalização deveria proceder à apuração do imposto de acordo com as regras específicas do rendimento apurado, conforme jurisprudência desse Conselho:

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM COMPROVADA - ART. 42 DA LEI Nº 9430/96 - PRESUNÇÃO DE RENDIMENTO OMITIDO – A presunção do art. 42 da Lei nº 9.4.30/96 é relativa, podendo ser afastada pela comprovação da origem do depósito bancário, quando, então, a autoridade autuante submeterá o rendimento outrora omitido às normas específicas de tributação, previstas na legislação vigente à época em que o rendimento foi auferido ou recebido. No caso em questão há comprovação da origem dos depósitos bancários.*

*(CARF. 2ª Seção de Julgamento. 2ª Câmara. 2ª Turma Ordinária. Ac. 2202-00.198. Red. Conselheiro Pedro Anan Júnior. Julg. 19/08/09).*

**Relativamente aos depósitos descritos nos itens B e C, entendo que o lançamento padece de capitulação legal e fundamentação válida, pois identificados os depositantes e indicada a origem, a situação não mais se subsume à hipótese de omissão por depósitos bancários, mas omissão de rendimentos de pessoa física e omissão de rendimentos de pessoa jurídica. Não se trata de mera formalidade acusatória, mas modificação de fundamento que redistribui à Administração o ônus probatório que deflui do art. 142, do CTN, afastando a utilização da presunção estampada no art. 42 da Lei 9.430/96.**

Assim, entendo que o total de **R\$ 757.184,53** (referente aos itens B e C) deve ser excluído da base de cálculo.

#### **D) DEMAIS DEPÓSITOS BANCÁRIOS**

Quanto aos demais depósitos bancários, o Livro Caixa apresentado pelo contribuinte, bem como as poucas notas fiscais e os demais documentos trazidos aos autos, ou ainda os documentos apresentados pela JBS Friboi, não informam valores congruentes em dia e data com aqueles apresentados na planilha feita pela fiscalização e intitulada como “demonstrativo de depósitos e créditos bancários de origem não comprovada” (fls. 3472-3488 do e-processo), de modo que deve ser mantida a autuação referente aos depósitos bancários remanescentes.

No tocante aos depósitos bancários remanescentes, entendo que a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 deva ser aplicada, mantendo-se a autuação, tendo em vista que o

recorrente não comprovou de forma individualizada a origem dos depósitos feitos em sua conta corrente, conforme previsão do § 3º do referido artigo, é necessário comprovar individualizadamente a origem desses recursos, identificando-os como decorrentes de renda já oferecida à tributação ou como rendimentos isentos/não tributáveis. Trata-se, portanto, de ônus exclusivo do contribuinte:

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

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

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

## 2.2 Da Incompatibilidade de Critérios Jurídicos Concomitantes

O recorrente sustenta que sua atividade enquadra-se, unicamente, como atividade rural, e que quem detém imóveis urbanos é a pessoa jurídica da qual ele participa como sócio, de maneira que todos os seus rendimentos tributáveis provêm, única e exclusivamente, da atividade rural. Acrescenta ser incompatível a aplicação concomitante de dois critérios jurídicos para determinar a matéria tributável e calcular o montante do imposto devido por ele, pois a única atividade de natureza econômica que exerce é a atividade agropecuária.

Não merece prosperar a irresignação neste ponto.

É necessário ressaltar que a alegação de que todos os proventos do contribuinte decorrem da atividade rural por ele exercida não guarda congruência com as informações de sua DIRPF 2006: da análise da Declaração de Bens e Direito do contribuinte, vê-se que o contribuinte possui uma série de imóveis urbanos e rurais, bem como uma quantia significativa de quotas em diversas empresas (a título exemplificativo cito Império Agropecuária S/A; Agropecuária Pombo Verde Ltda.; Transportadora MC Mouran Ltda.; MCL Empreendimentos e Negócio Ltda.; Marlin Veículos e Peças Ltda.; e Malibu Confinamento de Bovinos Ltda.) (07-24 do e-processo).

Como já referido, o contribuinte não logrou êxito ao buscar comprovar que todos os seus proventos passíveis de tributação são decorrentes, unicamente, da atividade rural, o que por si só frustra o argumento de utilização de critérios jurídicos concomitantes.

O recorrente foi autuado por três infrações concomitantes: a) omissão de rendimento de pessoa jurídica recebido a título de resgate de contribuições de previdência privada e FAPI; b) omissão de rendimentos da atividade rural (receita e despesa); e c) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada. Cada uma delas decorre de um critério jurídico distinto.

O que ocorreu foi a utilização do mesmo suporte probatório – extratos bancários e livro caixa da atividade rural – para embasar distintas infrações, o que não é vedado à Fiscalização, não podendo, portanto, persistir o argumento do recorrente.

### 3 Das Despesas da Atividade Rural

O recorrente alega que a glosa das despesas não merece prosperar, pois a fiscalização ignorou os documentos apresentados por ele e que demonstravam o pleno atendimento aos requisitos legais da dedutibilidade.

As despesas de custeio são gastos necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados diretamente com a natureza da atividade exercida. Enquanto as despesas de investimento decorrem da aplicação de recursos financeiros que visem ao desenvolvimento da atividade rural para a expansão da produção e melhoria da produtividade, conforme arts. 7º e 8º da IN SRF nº 83/01, *in verbis*:

*Art. 7º-Considera-se despesa de custeio aquela necessária à percepção dos rendimentos da atividade rural e à manutenção da fonte pagadora, relacionada com a natureza das atividades rurais exercidas.*

*Art. 8º-Considera-se investimento a aplicação de recursos financeiros, durante o ano-calendário, que visem ao desenvolvimento da atividade rural, à expansão da produção e da melhoria da produtividade, realizados com:*

*I - benfeitorias resultantes de construção, instalações, melhoramentos, reparos, bem assim de limpeza de diques, comportas e canais;*

*II - culturas permanentes, essências florestais e pastagens artificiais;*

*III - aquisição de tratores, implementos e equipamentos, máquinas, motores, veículos de cargas e utilitários rurais, utensílios e bens de duração superior a um ano, bem assim de botes de pesca ou caíques, frigoríficos para conservação da pesca, cordas, anzóis, bóias, guinchos e reformas de embarcações;*

*IV - animais de trabalho, de produção e engorda;*

*V - serviços técnicos especializados, devidamente contratados, visando elevar a eficiência do uso dos recursos da propriedade ou exploração rural;*

*VI - insumos que contribuam destacadamente para elevação da produtividade, tais como reprodutores, aquisições de matrizes, alevinos e girinos, sementes e mudas selecionadas, corretivos de solo, fertilizantes, vacinas e defensivos vegetais e animais;*

*VII - atividades que visem especificamente à elevação sócio-econômica do trabalhador rural, tais como casas de trabalhadores, prédios e galpões para atividades recreativas, educacionais e de saúde;*

*VIII - estradas que facilitem o acesso ou a circulação na propriedade;*

*IX - instalação de aparelhagem de comunicação, bússola, sonda, radares e de energia elétrica;*

*X - bolsas para a formação de técnicos em atividades rurais, inclusive gerentes de estabelecimentos e contabilistas.*

*Parágrafo único. Os investimentos são considerados despesas no mês do efetivo pagamento.*

O art. 18, § 1º, da Lei nº 9.250/95, impõe ao contribuinte a obrigação de comprovar a veracidade das receitas e despesas por ele lançadas em seu Livro Caixa. Essa imposição, abaixo transcrita, foi completamente recepcionada pela IN SRF nº 17/96, em seu art. 22, § 1º.

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

*§ 1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, **mediante documento idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor, a data da operação**, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.*

Além do ato da escrituração, compete ao contribuinte comprovar as receitas e as despesas escrituradas em Livros Caixas, através de documentação idônea que identifique o adquirente, o valor e a data da operação. Tais documentos devem ser mantidos, em seu poder, e ficar à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.

O art. 10 da IN SRF nº 83/01 alude àqueles documentos que podem ser ditos idôneos para comprovar a despesa da atividade rural de pessoas físicas:

*Art. 10. As despesas de custeio e os investimentos são comprovados mediante documentos idôneos, tais como nota fiscal, fatura, recibo, contrato de prestação de serviços, laudo de vistoria de órgão financiador e folha de pagamento de empregados, identificando a destinação dos recursos.*

No mesmo sentido, é o entendimento desta Turma:

*“(...) ARBITRAMENTO – ATITIVIDADE RURAL – ESCRITURAÇÃO EXIGIDA*

*- O contribuinte deve comprovar a veracidade das receitas e despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou o beneficiário, o valor e a data da operação, a qual é mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer à (sic) decadência. Assim, se o contribuinte for intimado a apresentar o Livro Caixa a que estava obrigado a escriturar, e não tendo cumprido a exigência, é cabível o arbitramento realizado com base no parágrafo 2º do artigo 18, da Lei nº 9.250, de 1995. (...)”*

(Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 2ª Câmara. 2ª Turma Ordinária. Ac. 2202-00.181. Rel. Pedro Anan Júnior. Jul. 30/07/09).

Assim, passo à análise das despesas glosadas.

#### A) DAS DESPESAS COM AERONAVE

A fiscalização autuou as despesas abaixo listadas, que foram escrituradas no Livro Caixa da atividade rural do recorrente, por entender que as mesmas seriam despesas com aeronave – veículo de passageiros de emprego não exclusivo na exploração da atividade rural.

Ordem	Data	Histórico do livro caixa	glosa
22	13/03/06	Vr.ref.a Pgto de Nota Fiscal Nr. 2802 Zoom Comercio de Combustíveis Ltda.	195,00
29	03/04/06	Vr.ref.a Pgto de Nota Fiscal Nr. 2690 Zoom Comercio de Combustíveis Ltda.	928,20
32	06/04/06	Vr.ref.a Pgto de Nota Fiscal Nr. 2691 Zoom Comercio de Combustíveis Ltda.	655,20
37	24/04/06	Vr.ref.a Pgto. de duplicata nr 9562 – Cruzeiro do Sul Aviação Ltda.	697,60
38	27/04/06	Pgto. de duplicata nr. 9578 – Cruzeiro do Sul Aviação Ltda.	1.732,50
45	18/05/06	Pgto de Nota Fiscal Nr. 2719 Zoom Com de Comb e Lubrificantes	3.900,00
61	10/07/06	Pgto de Nota Fiscal Nr. 27558 – Zoom Com de Combustível Ltda	3.090,00
62	12/07/06	Vr. ref. a Pgto de Nota Fiscal Nr. 2761 – Zoom Com. de Combustível Ltda.	924,00
63	17/07/06	Vr.ref. a Pgto de Nota Fiscal Nr. 2762, 2763 Zoom Com. de Com Ltda.	4.143,00
72	10/08/06	Vr.ref. a Pgto de Nota Fiscal Nr. 2785 Zoom Com. de Combustíveis Ltda.	3.630,00
74	18/08/06	Vr.ref. a Pgto de Nota Fiscal Nr. 2791 Zoom Com. de Combustíveis Ltda.	957,00
84	29/09/06	Vr.ref a Pgto de Nota Fiscal Nr. 2809 Zoom Com de Comb Ltda.	4.290,00
94	13/10/06	Vr. ref. a Pgto de Nota Fiscal Nr. 2816 – Zoom	2.289,00
98	16/10/06	Vr. ref a pgto de Nota Fiscal Nr. 2819 – Zoom	4.836,00
99	09/10/06	Pgto de Nota Fiscal Nr. 2823, 2822 – Zoom Com. de Combustível Ltda.	5.496,00
108	30/10/06	Pgto de Nota Fiscal Nr. 2829 – Zoom Com de Combustível Ltda	1.050,00
113	06/11/06	Vr. ref. a Pgto de Nota Fiscal Nr. 2851 – Zoom – Com. de Combustíveis Ltda.	1.200,00
114	06/11/06	Vr. ref. a Pgto de Nota Fiscal Nr. 2834 – Zoom Com. d Combustíveis Ltda.	900,00
122	11/12/06	Vr. ref. a Pgto de Nota Fiscal Nr. 2854 Zoom- Comercio de Combustíveis Ltda.	750,00
<b>Total</b>			<b>41.663,50</b>

O recorrente sustenta que os veículos são de pequeno porte, sendo a melhor alternativa para seu deslocamento nas propriedades rurais onde desenvolve suas atividades, e meio de transporte de pequenos volumes, como medicamentos para gado, sementes para pastagem, instrumentos para proteção do trabalho individual dos funcionários, dentre outros. Acrescenta que os documentos apresentados à Fiscalização demonstravam, cabalmente, que os gastos com as aeronaves atendiam aos princípios da necessidade, compatibilidade e efetividade, e que os veículos são voltados ao exercício da atividade rural que não se limita à aplicação de agrotóxicos ou fertilizantes.

Não assiste razão ao recorrente.

Conforme art. 4º da Lei nº 8.023/90, o resultado da atividade rural é a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano base. O RIR/99 prevê, em seu art. 62, que os investimentos devem ser considerados despesas no mês do pagamento. *In verbis*:

*Art. 62. Os investimentos serão considerados despesas no mês de pagamento (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, §§ 1º e 2º).*

*§ 1º As despesas de custeio e os investimentos são aqueles necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados com a natureza da atividade exercida.*

*§ 2º Considera-se investimento na atividade rural a aplicação de recursos financeiros, durante o ano-calendário, exceto a parcela*

*que corresponder ao valor da terra nua, com vistas ao desenvolvimento da atividade para expansão da produção ou melhoria da produtividade e que **seja realizada com** (Lei nº 8.023, de 1990, art. 6º):*

*III – aquisição de utensílios e bens, tratores, implementos e equipamento, máquinas, motores, **veículos** de carga ou utilitários de **emprego exclusivo** na exploração da **atividade rural**;*

Da leitura do artigo acima transcrito conclui-se que as despesas de custeio na atividade rural são aquelas necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produto, relacionados com a natureza da atividade exercida, e que os investimentos (aplicações de recursos financeiros, ao longo do ano calendário, com vistas ao desenvolvimento, expansão e melhoria da atividade rural) a elas serão equiparados.

Em igual sentido, a Instrução Normativa SRF nº 83/01, em seus arts. 7º e 8º define despesas de custeio e investimentos:

*Art. 7º Considera-se despesa de custeio aquela necessária à percepção dos rendimentos da atividade rural e à manutenção da fonte pagadora, relacionada com a natureza das atividades rurais exercidas.*

*Art. 8º Considera-se investimento a aplicação de recursos financeiros, durante o ano-calendário, que visem ao desenvolvimento da atividade rural, à expansão da produção e da melhoria da produtividade, realizados com:*

*I – benfeitorias resultantes de construção, instalações, melhoramentos, reparos, bem assim de limpeza de diques, comportas e canais;*

*II – culturas permanentes, essências florestais e pastagens artificiais;*

*III – aquisição de tratores, implementos e equipamentos, máquina, motores, veículos de cargas e utilitários rurais, utensílios e bens de duração superior a um ano, bem assim de botes de pesca ou caíques, frigoríficos para conservação da pesca, cordas, anzóis, bóias, guinchos e reformas de embarcações;*

*IV – animais de trabalho, de produção e engorda;*

*V – serviços técnicos especializados, devidamente contratados, visando elevar a eficiência do uso dos recursos da propriedade ou exploração rural;*

*VI – insumos que contribuam destacadamente para elevação da produtividade, tais como reprodutores, aquisições de matrizes, alevinos e girinos, sementes e mudas selecionadas, corretivos de solo, fertilizantes, vacinas e defensivos vegetais e animais;*

*VII – atividades que visem especificamente à elevação sócio-econômica do trabalhador rural, tais como casas de*

*trabalhadores, prédios e galpões para atividades recreativas, educacionais e de saúde;*

*VIII – estradas que facilitem o acesso ou a circulação na propriedade;*

*IX – instalações de aparelhagem de comunicação, bússula, sonda, radares e de energia elétrica;*

*X – bolsas para a formação de técnicos em atividades rurais, inclusive gerentes de estabelecimentos e contabilistas.*

*Parágrafo único. Os investimentos serão considerados despesas no mês do efetivo pagamento.*

A Fiscalização alega que “para a dedução como despesa a lei exige que o veículo seja de carga ou utilitário de emprego exclusivo na exploração da atividade rural” (fl. 2322 do e-processo). **Como se vê, o art. 62, § 2º, III, do RIR/99 estabelece que para se deduzir investimentos decorrentes de aquisição de veículos, é preciso que os mesmos sejam de carga ou utilitários e de emprego exclusivo na exploração da atividade rural.**

Como bem salientou a decisão de Primeira Instância, os documentos acostados aos autos comprovam que as aeronaves não eram usadas exclusivamente para a atividade rural, como impõe o art. 62, § 2º, III, do RIR/99, de modo que os investimentos decorrentes de gastos com aeronaves não podem ser deduzidos na apuração do resultado da atividade rural.

É possível observar nos Diários de Bordo que as aeronaves deslocaram-se para várias cidades do país (como Belo Horizonte – MG, Boa Vista – RR, Brasília – DF, Goiânia – GO, Porto Alegre – RS, Porto Velho – RO, Rio de Janeiro – RJ, Uberlândia – MG, dentre outras) e realizaram, inclusive, voos internacionais, dentre os quais se destaco Córdoba e Buenos Aires – Argentina. Ressalto que os imóveis rurais onde o contribuinte desenvolve suas atividades, consoante sua DIRPF, localizam-se nos Municípios de Castilhos – SP e Torixoreu – MT, relativamente distantes dos locais para onde as aeronaves voaram, não podendo ser admitida, por ausência de provas, que esses veículos se prestavam exclusivamente para a atividade rural.

Sendo assim, entendo que valor referente às despesas com aeronave deve mantido, uma vez que o uso das aeronaves não se destinava exclusivamente à atividade rural.

## **B) DOS JUROS DO FINANCIAMENTO RURAL E DOS EMPRÉSTIMOS**

A Fiscalização autuou as despesas abaixo listadas, que foram escrituradas no Livro Caixa da atividade rural do recorrente, por entender que o contribuinte não comprovou sua vinculação com a atividade rural: algumas despesas seriam decorrentes de financiamentos que não financiamento rural, bem como dos juros desses contratos, enquanto outras seriam despesas de terceiros, como, por exemplo, os filhos do recorrente.

<b>Ordem</b>	<b>Data</b>	<b>Histórico do livro caixa</b>	<b>Valor</b>	<b>glosa</b>
24	15/03/06	Pgto. de Juros s/ contrato 162396/6 – Mario Celso Lopes	10.124,24	10.124,24
25	15/03/06	Pgto. de Juros s/ contrato 164758/9	21.280,07	21.280,07
39	02/05/06	Pgto. de Juros s/ financ. 605012/9	4.046,60	4.046,60
40	02/05/06	Pgto. de Juros s/ contrato 505011/1	4.046,60	4.046,60
52	09/06/06	Pgto. de Juros s/ contrato 05010943	1.288,56	1.288,56
70	09/08/06	Pagto. de Juros s/ contrato 05010943-	1.572,00	1.572,00
71	09/08/06	Pagto. de Juros s/ contrato 05010943	2.250,00	2.250,00
77	05/09/06	Pagto. Juros Banco Bradesco	1.687,20	1.687,20

Documento assinado digitalmente em 24/02/2015 por RAFAEL PANDOLFO, Assinado digitalmente em 25/02/2015 por

ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 24/02/2015 por RAFAEL PANDOLFO

Impresso em 03/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

78	11/09/06	Pgto. de Juros s/ contrato 05010943	1.286,54	1.286,54
80	15/09/06	Pgto. de Juros s/ contrato 30365/8 Mario Celso Lopes	17.100,52	17.100,52
81	15/09/06	Pgto. de Juros s/ contrato 162396/6 Mario Celso Lopes	10.297,21	10.297,21
89	09/10/06	Pgto. de Juros s/ contrato 05010943	1.002,57	1.002,57
90	09/10/06	Pgto. de Juros s/ contrato 05010943	1.442,18	1.442,18
91	10/10/06	Pgto. de Juros s/ contrato 605078/6	1.342,15	1.342,15
95	16/10/06	Pgto. de Juros s/ contrato 28297/9 Mario Celso Lopes	23.260,99	23.260,99
97	16/10/06	Pgto. de juros s/ contrato	23.260,99	23.260,99
115	09/11/06	Pgto. de juris s/ contrato 05010943	1.603,65	1.603,55
124	31/12/06	Pgto. de juros s/ desc. títulos NPR	121.900,69	121.900,69
Total				<b>248.792,66</b>

O recorrente afirma que as despesas foram devidamente comprovadas através dos contratos firmados entre ele e instituições bancárias financiadoras da atividade rural, sendo possível verificar a congruência entre as informações registradas em seu Livro Caixa e as constantes nos contratos. Giza que quanto aos juros decorrentes dos financiamentos contratados em nome de Mário Celso Lincoln Lopes e Livia Correa Lopes, seus filhos, inadmitir que o pai tome de empréstimo o crédito do filho é um atento aos parâmetros que garantem a harmonia familiar, e que foram apresentados ao Auditor Fiscal todos os documentos necessários para o reconhecimento da legitimidade dos mútuos pactuados entre o contribuinte e seus filhos.

Quanto aos documentos juntados às fls. 1086-1093 do e-processo, que apontam para a existência contratos de financiamento, os mesmos não referem ao valor financiado, nem ao dia em que o pacto ocorreu, apenas informa parcelas que foram descontas, e que os valores das movimentações referentes aos descontos das parcelas não são congruentes com os valores lançados no livro caixa do recorrente como despesa.

No que refere ao contrato de mútuo firmado junto à Usina da Barra e apresentado às fls. 1094-1098 do e-processo, embora o mesmo informe um valor tomado pelo recorrente, não informa as datas e as quantias dos pagamentos. A cláusula segunda do contrato alude para o fato de que o recorrente deveria reembolsar à Usina da Barra a quantia de R\$ 3.500.000,00, atualizada monetariamente, com base na variação do IGP-M (FGV), desprezadas as variações negativas, e acrescida de juros mínimos de 1% ao mês, sendo que ambos os encargos ficariam fixados em 15% ao ano, e seriam apurados na data do reembolso. Como mencionado, o contrato não faz qualquer referência à data do reembolso e, se tomado como valor mínimo para o pagamento a quantia de R\$ 3.500.000,00, constata-se que esse valor não consta em qualquer das despesas glosadas pela fiscalização. De modo que o contrato não se mostra hábil a comprovar qualquer das despesas declaradas como empréstimo.

Compulsando os autos, não encontrei os demais contratos aludidos pelo recorrente. Ademais, em sede de recurso voluntário não foram apresentados documentos que pudessem corroborar o alegado pelo contribuinte, razão pela qual entendo que devem ser mantidas as seguintes glosas em decorrência de ausência de prova que comprove que os referidos valores decorrem de empréstimos tomados em decorrência da atividade rural exercida pelo contribuinte.

### C) DOS LANÇAMENTOS A MAIOR

A fiscalização autuou seis despesas que teriam sido lançadas a maior.

Ordem	Data	Histórico do livro caixa	Valor	glosa	Motivo da Glosa
75	01/09/06	Vr. ref. a Pgto. diversos conf.doc	70.000,00	70.000,00	Lançamento a maior. Pagou somente 35.000,00

92	13/10/06	Pgto de Nota Fiscal Nr 10380052, 10380088, 10380053, 10380051 – Darcy Montagna	44.340,40	20.340,00	Lançamento a maior. São quatro notas fiscais de 6.000,00, no total de 24.000,00
93	13/10/06	Pgto de Nota Fisca Nr. 10380126 – Darcy Montagna	8.200,00	2.200,00	Lançamento a maior. Uma nota fiscal de 6.000,00
111	03/11/06	Pgto de Nota 10491792, 10491820, 10491821, 10491822 – Fernandes e Petrolí Ltda	59.242,40	29.242,40	Lançamento a maior. O vr de todas as NFs é de 6.000,00, totalizando 30.000,00
112	03/11/06	Pgto de Nota Fiscal Nr. 10380421-10380420-10380422	27.049,00	12.424,00	Lançamento a maior. Os vrs das NFs são 4.500,00, 6.000,00 e 4.125,00, somando 14.625,00
118	21/11/06	Pgto. de duplicata nr. 492014/492013492015 Luiz Carlos Rotilli	33.824,00	15.824,00	Lançamento a maior. As três NFs são de 6.000,00, somando 18.000,00
Total				<b>150.030,40</b>	

Da análise de todas as notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, observa-se que apenas às fls. 1032 e 1042 e seguintes constam as notas referentes às despesas acima descritas. A soma de cada uma dessas notas, como bem mencionou a Fiscalização evidencia despesas com valores bastante inferiores àqueles escriturados pelo recorrente em seu livro, nos exatos valores mencionados pela autoridade administrativa. Considerando que o contribuinte não apresentou quaisquer documentos que possam corroborar o total das despesas por ele declaradas, deve ser mantida a autuação no total de R\$ 80.030,40.

#### D) DA DESPESA DE TERCEIROS

A Fiscalização glosou a quantia de R\$ 10.614,80 lançada pelo recorrente como despesa em razão do pagamento de duplicata da nota fiscal nº 145152. A nota fiscal, juntamente com o comprovante de pagamento, foi apresentada às fls. 1015-1017 do e-processo. Contudo, a Fiscalização constatou que a mesma fora emitida em nome de terceiro, empresa Malibu Confinamento de Bovinos Ltda. e por conta disso a suposta despesa foi glosada.

Ordem	Data	Histórico do livro caixa	Valor	glosa	Motivo da Glosa
64	24/07/06	Vr.ref. a Pgto. De duplicata nr. 145252 – Oleos Menu Ind. e Com. Ltda	10.614,80	10.614,80	Despesas de terceiros. NF emitida em nome de Malibu Confinamento de Bovinos Ltda, CNPJ 06.043.226/0001-56

Entendo que a glosa deve ser mantida, pois além de não ter sido objeto de contestação, e de não ter sido apresentado documento que pudesse afastá-la, trata-se de despesa cujo comprovante de pagamento e a nota fiscal (fls. 1015-1016 do e-processo) apontam como adquirente a empresa Malibu Confinamento de Bovinos Ltda., e não o recorrente.

Da análise dos autos, é possível afirmar que o recorrente é acionista majoritário da referida empresa, e que, inclusive a Estância do contribuinte recebe o nome da mesma. Assim, embora o contribuinte Mario Celso Lopes esteja vinculado à pessoa jurídica Malibu Confinamento de Bovinos Ltda., não é possível afirmar que a despesa de R\$ 10.614,80 lançada no Livro Caixa do recorrente, decorre da atividade rural exercida pela pessoa física, não podendo, portanto, ser excluída da autuação.

#### E) DO LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE

Os lançamentos 4723 (R\$ 10.333,00) e 4728 (R\$ 10.570,00) feitos no Livro Caixa do recorrente, no dia 30/10/06, referem-se às notas fiscais nº 5242 e 5240, ambas no valor de R\$ 5.016,50 foram feitos em duplicidade, e como bem apontou a fiscalização.

Deste modo, não tendo havido qualquer manifestação do recorrente em sentido contrário, ou apresentada prova atestando que os lançamentos não foram cópias, deve ser mantida a autuação abaixo especificada:

Ordem	Data	Histórico do livro caixa	Valor	glosa	Motivo da Glosa
107	30/10/06	Pgto de Nota Fiscal Nr. 5242, 5240 – Fazenda Buriti	10.507,00	10.507,00	Duplicidade de lançamento. As NFs 5242 e 5240, as duas no valor de R\$ 5.016,50, foram lançadas duas vezes nesta data

#### F) DAS DESPESAS E INVESTIMENTOS CONSIDERADOS DESNECESSÁRIOS

A Fiscalização procedeu a glosa dos valores abaixo especificados, escriturados no Livro Caixa do recorrente, por considera-los despesas/investimentos realizados, mas que não eram necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados com a natureza da atividade exercida.

Ordem	Data	Histórico livro caixa	Glosa	Motivo para glosa
	28/04/06	TARIFA	1.158,71	Despesa/investimentos desnecessários. Juros e comissões sobre limite, conforme lançamento a debito da c/c 033 43-01-015513-9. Só é dedutível juros do financ rural (art. 16 da IN SRF 83/2001)
60	28/06/06	Pagto juros	1.186,55	Despesa/investimentos desnecessários. Juros e comissões sobre limite, conforme lançamento a debito da c/c 033 43-01-015513-9. Só é dedutível juros do financ rural (art. 16 da IN SRF 83/2001)

Ao contrário do que alega a Fiscalização, o art. 16 da IN SRF 83/2001, que dispõe sobre a tributação dos resultados da atividade rural das pessoas físicas, não estabelece como requisito para a dedução de juros, que esses sejam relativos ao financiamento rural. Conforme, o referido art. 16:

*Art. 16. Os encargos financeiros efetivamente pagos em decorrência de empréstimos contraídos para o financiamento de custeio e de investimentos da atividade rural podem ser dedutíveis na apuração do resultado.*

Como se percebe, o único requisito para a dedução de encargos financeiros pagos em razão de empréstimos, é que esses tenham sido contraídos para financiar a atividade rural. O contrato de financiamento rural seria, por sua essência, destinado ao custeio da atividade rural, contudo, nada impede que um contribuinte realize outros contratos de crédito para o financiamento do custeio e do investimento de sua atividade rural.

Ocorre que embora o recorrente tenha trazido aos autos os contratos de financiamento, não correlacionou os mesmos com a sua atividade rural, isto é, não apresentou qualquer motivo que vinculasse o valor tomado como empréstimo e, posteriormente, pago a título de juros, com as despesas e investimentos necessários à sua atividade rural. O contribuinte se limita a alegar que exerce unicamente a atividade rural, argumento que, como amplamente referido, não condiz com a realidade.

Desta forma, entendo que deve ser mantida a autuação, pois não comprovada a necessidade da despesa.

#### G) DAS DESPESAS COMPROVADAS POR TED, DOC TRANSFERÊNCIA, CHEQUE, MAS SEM NOTA FISCAL OU RECIBO

O contribuinte foi autuado, pois não teria comprovado as despesas abaixo listadas. Consoante a Fiscalização, o recorrente os comprovantes (TED,

Ordem	data	Histórico livro caixa	Glosa	Motivo para glosa	fl. ted
5	11/01/06	Vr. ref. a Pagto Parceiro	14.644,20	Comprovante inidôneo.	-

		Nelson dos Santos Jardim		Comprovante de emissão de TED sem recibo ou NF que identifique o tipo de despesa/investimento	
--	--	--------------------------	--	---	--

Doc. Transferência, e cheque) apresentados pelo recorrente seriam inidôneos, já que desacompanhados de recibos ou notas fiscais que identificasse o tipo de despesa/investimento.

6	11/01/06	Vr.ref a Pagto a Sergio Sampaio Nogueira – Parceiro Nelson da Silva Jardim	78.631,11	Comprovante inidôneo. Comprovante de emissão de TED sem recibo ou NF que identifique o tipo de despesa/investimento	-
83	20/09/06	Vr.ref. a Pagto. Lauro Sorita	7.155,00	Comprovante inidôneo. Cheques 329 (3.155,00) e 327 (4.000,00), sem nota fiscal, recibo, etc. que comprove a natureza do pagamento	-
86	06/10/06	Pgto conf recibo – noboru Yamashita e Guilherme Agustín	60.500,00	Comprovante inidôneo. Comprovante de emissão de TED sem recibo ou NF que identifique o tipo de despesa/investimento	1025, 1026
100	23/10/06	Vr ref ao pgto de nota fiscal n 18257 – pedroso com. de cereais	43.289,15	Comprovante inidôneo. Comprovante de emissão de TED sem recibo de NF que identifique o tipo de despesa/investimento	1036
101	23/10/06	Vr ref ao pgto de nota fiscal n 18287 – d.f. representações e corr. De mercadorias ltda	30.167,10	Comprovante inidôneo. Comprovante de emissão de TED sem recibo de NF que identifique o tipo de despesa/investimento	1035
103	27/10/06	Pgto conf recibo – d.f repres e corretora de mercadorias ltda	70.000,00	Comprovante inidôneo. Comprovante de emissão de TED sem recibo de NF que identifique o tipo de despesa/investimento	-
104	27/10/06	pgto de nota fiscal n 80358, 80247, 80249 – luiz carlos rotilli	108.566,80	Comprovante inidôneo. Comprovante de emissão de TED sem recibo de NF que identifique o tipo de despesa/investimento	1038
105	27/10/06	pgto de nota fiscal n 248, 80246, 80245 – luiz carlos ritilli	33.467,50	Comprovante inidôneo. Comprovante de emissão de TED sem recibo de NF que identifique o tipo de despesa/investimento	1039
106	27/10/06	Pgto conf recibo – df repre l sentações e cor de mercadoria	30.000,00	Não apresentou comprovante de despesas/investimento	1040
110	31/10/06	Pgto conf recibo – d f representações e corretora	98.000,00	Comprovante inidôneo. Comprovante de emissão de TED sem recibo de NF que identifique o tipo de despesa/investimento	-
116	10/11/06	Pgto conf recibo – rosemar aparecida carvalho	42.647,25	Comprovante inidôneo. Comprovante de emissão de TED sem recibo de NF que identifique o tipo de despesa/investimento	1067- 1069, 1073
<b>Total</b>			<b>617.068,11</b>		

Como referido, é necessária a apresentação de nota fiscal, recibos, ou outros documentos idôneos semelhantes aos descritos no art. 10 da IN SRF nº 83/01 para que reste comprovada a despesa de atividade rural declarada em Livro Caixa. Portanto, a mera apresentação de TED de depósito ou transferência bancária, ou ainda cópia de cheque, não se mostra suficiente para comprovar a despesa, eis que não identifica a causa da operação.

No caso dos valores acima especificados, o recorrente apresentou apenas o TED bancário, Doc de transferência, ou cheque, não tendo trazido aos autos as notas fiscais que identificassem o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, ou ainda informado o motivo pelo qual os pagamentos decorreram.

Cumpra sinalar que, embora a Fiscalização aponte que o recorrente apresentou comprovante de emissão de documento bancário (pagamento) em todas as despesas, apenas as despesas de “Ordem” 86 (fls. 1025-1026 do e-processo), 100 (fl. 1036 do e-processo), 101 (fl. 1035 do e-processo), 104 (fl. 1038 do e-processo), 105 (fl. 1039 do e-processo), 106 (fl. 1040 do e-processo) e 116 (fls. 1067-1069 e 1073 do e-processo) possuem comprovante de pagamento, o qual não indica o motivo e encontra-se desacompanhado de qualquer recibo ou nota fiscal que possa atestar a sua vinculação à atividade rural.

Assim, entendo que a glosa das referidas despesas deve ser mantida, pois ausente comprovação de suas origens.

## H) DA DESPESA DA ARAÇABOI

A fiscalização glosou a quantia de R\$ 42.134,40, despesa declarada no Livro Caixa do contribuinte como decorrente de pagamento de frente à empresa Araçaboi, pois ausente conhecimento de transporte e porque o comprovante de pagamento apresentado está em nome de “Associação dos Postos do Estado do Mato Grosso”, conforme tabela abaixo:

Ordem	Data	Histórico livro caixa	Glosa	Motivo para glosa
73	15/08/06	Pgto Conf. Recibo De Frete da Araçaboi	42.134,40	Despesa/investimentos desnecessários. Juros e comissões sobre limite, conforme lançamento a debito da c/c 033 43-01-015513-9. Só é dedutível juros do financ rural (art. 16 da IN SRF 83/2001)

Entendo, contudo, que tal valor deve ser excluído da glosa, pois comprovada a despesa.

O conhecimento de transporte expedido pela empresa Araçaboi Transporte de Gado (fl. 1020 do e-processo) indica que entre os dias 26/07/06, 29/07/06 e 31/07/06, o contribuinte contratou os serviços da empresa para transportar 940 cabeças de gado, do Município de Torixoréu, no Mato Grosso, para o Município de Castilho, em São Paulo, bem como informa o valor a ser pago pelo contribuinte.

Esse documento é claro no sentido de que a ordem de pagamento deveria ser feita em nome da Associação de Postos do Estado do Mato Grosso, na conta bancária ali descrita (Banco Bradesco S/A; Agência 2647-6; Conta corrente 3-5; CNPJ: 06.961.10.0001-48). O recorrente apresentou o comprovante de depósito efetuado em 15/08/06 em favor da Associação de Postos do Estado do Mato Grosso (fl. 1021 do e-processo), como previa o conhecimento de transporte expedido pela empresa Araçaboi.

Dessa forma, entendo que o contribuinte comprovou a despesa no total de R\$ 42.134,40, e que esta é absolutamente vinculada à atividade rural por ele exercida, devendo a mesma ser excluída da glosa das despesas.

## I) DA CPMF

O recorrente sustenta que as despesas com CPMF referem-se, exclusivamente, à sua movimentação financeira no exercício da atividade rural, o que justifica sua dedução na apuração do resultado da atividade. Acrescenta que, se a fiscalização entende que tais despesas não se referem a sua atividade, caberia a ela demonstrar tal situação.

Ordem	Data	Histórico do livro caixa	glosa
2	05/01/06	CPMF	713,25
3	05/01/06	CPMF	18,21

4	06/01/06	CPMF	411,15
7	12/01/06	CPMF	25,38
8	12/01/06	CPMF	1.361,89
9	13/01/06	CPMF	314,76
10	19/01/06	CPMF	1.036,89
11	19/01/06	CPMF	41,35
12	23/01/06	CPMF	17,38
13	26/01/06	CPMF	291,29
14	27/01/06	CPMF	196,06
15	02/02/06	CPMF	742,79
16	09/02/06	CPMF	736,95
17	16/02/06	CPMF	25,79
18	16/02/06	CPMF	1.580,67
19	23/02/06	CPMF	133,89
20	23/02/06	CPMF	532,55
21	01/03/06	CPMF	2,32
30	03/04/06	CPMF	880,58
31	03/04/06	CPMF	239,36
33	11/04/06	CPMF	1.207,78
34	11/04/06	CPMF	26,48
35	24/04/06	CPMF	1.649,44
36	24/04/06	CPMF	34,44
41	03/05/06	CPMF	5,09
42	11/05/06	CPMF	2.887,96
43	12/05/06	CPMF	2.270,00
46	23/05/06	CPMF	95,54
47	23/05/06	CPMF	448,23
48	01/06/06	CPMF	2.394,05
49	01/06/06	CPMF	164,44
54	12/06/06	CPMF	2.746,42
55	12/06/06	CPMF	162,10
58	21/06/06	CPMF	1.775,53
66	01/08/06	CPMF	193,86
67	01/08/06	CPMF	4.877,39
76	04/09/06	CPMF	822,24
<b>Total</b>			<b>31.063,50</b>

Não assiste razão ao recorrente neste ponto.

A fiscalização, no Termo de Constatação e Intimação Fiscal – 03/11/2001, aduz que: a) nos anos-calendário 2006 e 2007 o recorrente escriturou, em seus Livros Caixas, despesas com CPMF em valores superiores à movimentação financeira dessa atividade; b) a contribuição paga em razão de movimentação financeira que não se relaciona com a atividade rural, uma vez que não é despesa dedutível na apuração do resultado dessa atividade; c) a legislação do IRPF apenas permite considerar como despesa/investimento aqueles valores relacionados à atividade rural e necessários à percepção dos rendimentos; d) à época dos fatos, a CPMF era calculada à alíquota de 0,38% sobre a movimentação financeira relativa às saídas de recursos financeiros de contas bancárias, de modo que o contribuinte apenas poderia escriturar como CPMF, em cada mês, a contribuição devida em razão dos pagamentos das despesas de custeio/investimento da atividade rural (fls. 709-715 do e-processo).

No Termo de Constatação Fiscal - 01/12/2011 é feita ressalva no sentido de que os valores apurados no Termo de Constatação Fiscal - 03/11/2011, referentes à parcela dedutível da CPMF, foram alterados em decorrência da informação prestada pelo recorrente, pois foi considerado como despesa declarada somente os 50% do recorrente, esquecendo-se dos 50% de seu cônjuge (fls. 2319-2347 do e-processo).

A Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Crédito e Direito de Natureza Financeira (CPMF) foi instituída pela Lei nº 9.311/96, vigeu até 31/12/07. Nos termos do art. 1º, parágrafo único, da referida lei:

*Art. 1º É instituída a Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – CPMF.*

*Parágrafo único. Considera-se movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira qualquer operação liquidada ou lançamento realizado pelas entidades referidas no art. 2º, que representem circulação escritural ou física de moeda, e de que resulta ou não transferência da titularidade dos mesmos valores, créditos ou direitos.*

Igualmente, a Lei nº 9.311/96 determinava como necessária à ocorrência do fato gerador da CPMF a movimentação de valores dos titulares nas contas mantidas em instituições financeiras, que representassem circulação escritural ou física de moeda. Vale ressaltar que o art. 2º, IV, da Lei nº 9.311/96 previa que outras movimentações ou transmissões de valor e de créditos e direitos de natureza financeira, cuja finalidade e características sugerissem a existência de um sistema organizado para sua ocorrência deveriam ser equiparados ao fato gerador descrito no art. 2º:

*Art. 2º O fato gerador da contribuição é:*

*VI - qualquer outra movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira que, por sua finalidade, reunindo características que permitam presumir a existência de sistema organizado para efetivá-la, produza os mesmos efeitos previstos nos incisos anteriores, independentemente da pessoa que a efetue, da denominação que possa ter e da forma jurídica ou dos instrumentos utilizados para realizá-la.*

Ocorre que, no caso, o contribuinte não conseguiu comprovar a vinculação entre seus depósitos bancários e a atividade rural por ele exercida, de maneira que não é possível considerar que as despesas havidas com CPMF decorriam, exclusivamente, de despesas de custeio ou de despesas de investimentos, à luz dos arts. 7º e 8º da IN SRF nº 83/01, da atividade rural, não podendo, portanto, ser admitida sua escrituração no Livro Caixa.

Assim, entendo como correta a autuação no tocante às despesas declaradas como decorrentes de CPMF.

## J) DAS DEMAIS DESPESAS

A Fiscalização glosou as despesas abaixo descritas, pois o contribuinte não teria apresentado comprovante de despesa/investimento.

Ordem	Data	Histórico do Livro Caixa	Glosa
1	04/01/06	Pgto. Conf. Recibo a Leandro Atti Testa res. 80 CBS	54.742,74
28	17/03/06	Vr. ref. a Reembolso Granol Ind e Com. Exportação	8.550,00
53	12/06/06	Vr. ref. a Pgto.Conf.Recibo –Elieser Pancini Sanches	2.820,00
56	21/06/06	Pgto.Conf.Recibo – Erinaldo Fernandes Santos	11.306,75
57	21/06/06	Vr.ref.a Pgto. Conf. Recibo Denise Souza de Freitas	2.886,82
59	28/06/06	Pgto. Conf. Recibo – Erinaudo F. Santos	17.744,62
65	31/07/06	Pgto. ICMS gado de criar	17.202,00
79	13/09/06	Vr. ref. a Pagto Serv Plantio Cana	39.190,04
85	30/09/06	Pgto. ICMS gado de criar	26.015,52
102	24/10/06	Pgto. de Nota Fiscal Nr. 265550, 265667, 265672, 265697, 265765 – Cargil Agrícolas S.A	59.387,95

109	31/10/06	Pgto. ICMS gado de criar	163.359,09
119	21/11/06	Pgto de Nota Fiscal Nr. 10492014- 10492013 – 10492015 – Pgto da Compra de Milho	33.824,00
120	30/11/06	Pgto. ICMS gado de criar	92.697,86
121	11/12/06	Vr. ref. a Pagto Prest Serv cana	31.511,38
<b>123</b>	12/12/06	Pagto MDN Consultoria e Acessoria	10.222,00
<b>Total</b>			<b>571.460,77</b>

O recorrente alega, genericamente, que essas despesas (constantes no item 3.3 do Termo de Constatação Fiscal, anexo ao Auto de Infração) foram devidamente justificadas através dos documentos e esclarecimentos apresentados. Contudo, não consta nos autos qualquer documento referente a essas despesas, ou seja, não existem documentos hábeis e idôneos a comprovar que as despesas glosadas são, de fato, referentes à percepção dos rendimentos e à manutenção da atividade rural.

Dessa forma, entendo que a glosa dessas despesas deve ser mantida, por ausência de documento apto a comprovar a despesa/investimento.

Ante o exposto, VENCIDO na preliminar de ilicitude da prova, voto por REJEITAR as demais preliminares, e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo o montante total de R\$ 2.047.090,79. Os montantes excluídos estão decompostos da seguinte forma:

**a. com relação aos depósitos bancários:**

**a.1.** R\$ 1.247.776,81, pois identificada a origem do depósito bancário através de diligência realizada pela Fiscalização, não podendo ser aplicada a presunção inserida no art. 42 da Lei nº 9.430/96;

**b.2.** R\$ 753.454,29, pois identificado o depositante e identificada a origem no histórico do extrato bancário, não podendo ser aplicada a presunção inserida no art. 42 da Lei nº 9.430/96;

**b.3.** R\$ 3.725,29, pois comprovada a origem como referente à empresa JBS, não podendo ser aplicada a presunção inserida no art. 42 da Lei nº 9.430/96;

**c. com relação às despesas da atividade rural:**

**c.1.** R\$ 42.134,40, pois comprovada a despesa decorrente do pagamento de transporte de 940 cabeças de gado, do Município de Torixoréu/MT para o Município de Castilho/SP;

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Redator designado

Este voto direciona-se exclusivamente a preliminar de prova ilícita por quebra do sigilo bancário, ponto na qual diverjo do Conselheiro Relator.

Inobstante o bem fundamentado voto do Relator, entendo que ao apreciar a questão da licitude da prova estamos essencialmente enfrentando uma questão preliminar.

O sigilo bancário sempre foi um tema cheio de contradições e de várias correntes. Antes da edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, os Tribunais Superiores tinham a forte tendência de albergar a tese da inclusão do sigilo bancário na esfera do direito à privacidade, na forma da nossa Constituição Federal, sob o argumento que não é cabível a sua quebra com base em procedimento administrativo, amparado no entendimento de que as previsões nesse sentido, inscritas nos parágrafos 5º e 6º do artigo 38, da Lei nº 4.595, de 1964 e no artigo 8º da Lei nº 8.021, de 1990, perdem eficácia, por interpretação sistemática, diante da vedação do parágrafo único do artigo 197, do CTN, norma hierarquicamente superior.

Pessoalmente, não me restam dúvidas, que o direito ao sigilo bancário não pode ser utilizado para acobertar ilegalidades. Por outro lado, preserva-se a intimidade enquanto ela não atingir a esfera de direitos de outrem. Todos têm direito à privacidade, mas ninguém tem o direito de invocá-la para abster-se de cumprir a lei ou para fugir de seu alcance. Tenho para mim, que o sigilo bancário não foi instituído para que se possam praticar crimes impunemente.

Desta forma, é indiscutível que o sigilo bancário, no Brasil, para fins tributários, é relativo e não absoluto, já que a quebra de informações pode ocorrer nas hipóteses previstas em lei. No comando da Lei Complementar nº. 105, de 10 de janeiro de 2001, nota-se o seguinte:

*“Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.*

*(...)*

*§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:*

*I - a troca de informações entre instituições financeiras, para fins cadastrais, inclusive por intermédio de centrais de risco, observadas as normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;*

*II - o fornecimento de informações constantes de cadastro de emitentes de cheques sem provisão de fundos e de devedores inadimplentes, a entidades de proteção ao crédito, observadas às normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;*

*III - o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996;*

*IV - a comunicação, às autoridades competentes, da prática de ilícitos penais ou administrativos, abrangendo o fornecimento de informações sobre operações que envolvam recursos provenientes de qualquer prática criminosa;*

*V - a revelação de informações sigilosas com o consentimento expresso dos interessados;*

*VI - a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9º desta Lei Complementar.*

(...)

*Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.*

*Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.*

(...)

*Art. Revoga-se o art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964.”.*

Se antes existiam dúvidas sobre a possibilidade da quebra do sigilo bancário via administrativa (autoridade fiscal), agora estas não mais existem, já que é claro na lei complementar, acima transcrita, a tese de que a Secretaria da Receita Federal tem permissão legal para acessar os dados bancários dos contribuintes, está expressamente autorizado pelo artigo 6º da mencionada lei complementar. O texto autorizou, expressamente, as autoridades e agentes fiscais tributários a obter informações de contas de depósitos e aplicações financeiras, desde que haja processo administrativo instaurado.

Assim, estaria afastada a pretensa quebra de sigilo bancário de forma ilícita, já que há permissão legal para que o Estado através de seus agentes fazendários, com fins públicos (arrecadação de tributos), visando o bem comum, possa ter acesso aos dados protegidos, originariamente, pelo sigilo bancário. Ficam o Estado e seus agentes responsáveis, por outro lado, pela manutenção do sigilo bancário e pela observância do sigilo fiscal.

Desta forma, dentro dos limites estabelecidos pelos textos legais que tratam o assunto, os Auditores-Fiscais da Receita Federal poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de contas de depósitos, desde que houver processo fiscal administrativo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente. Devendo ser observado que os documentos e informações fornecidos, bem como seus exames, devem ser conservados em sigilo, cabendo a sua utilização apenas de forma reservada, cumprido as normas a prestação de informações e o exame de documentos, livros e registros de contas de depósitos, a que alude a lei, não constitui, portanto, quebra de sigilo bancário.

Sempre é bom lembrar que o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais constitui um dos requisitos do exercício da atividade administrativa tributária, cuja inobservância só se consubstancia mediante a verificação material do evento da quebra do sigilo funcional, quando, então, o agente envolvido sofrerá a devida sanção.

Requisições de Movimentação Financeira – RMF emitidas seguiram rigorosamente as exigências previstas pelo Decreto nº 3.724/2001, que regulamentou o art. 6º da Lei Complementar 105/2001, inclusive quanto às hipóteses de indispensabilidade previstas no art. 3º, que também estão claramente presentes nos autos. Em verdade, verifica-se que o contribuinte foi intimada a fornecer seus extratos bancários, no entanto não os apresentou, razão pela qual não restou opção à fiscalização senão a emissão da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF.

Desse modo, ausente qualquer ilicitude na prova decorrente da transferência de sigilo bancário para a Receita Federal do Brasil, posto que a Lei Complementar 105, de 2001 confere às autoridades administrativas tributárias a possibilidade de acesso aos dados bancários, sem autorização judicial, desde que haja processo administrativo e justificativa para tanto. E é este o caso nos autos.

Ademais, a tese de ilicitude da prova obtida não está sendo acolhida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme a jurisprudência já consolidada.

Rejeito, portanto, o questionamento preliminar argüido quanto ilicitude da prova, acompanhado o Conselheiro Relator nas demais questões.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez