



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.003119/2004-48
Recurso nº. : 147.936
Matéria : IRPF - Ex(s): 2000 e 2001
Recorrente : AKIO TAKAHASCHI
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em FLORIANÓPOLIS – SC
Sessão de : 23 MARÇO DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.428

PRELIMINAR – NULIDADE DO LANÇAMENTO – Em não estando presentes os pressupostos do art. 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, não cabe nulidade do lançamento.

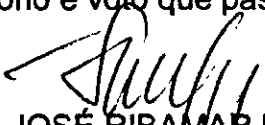
LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO – INSTITUIÇÃO DE NOVOS CRITÉRIOS DE APURAÇÃO - Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento. Aplicando-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processo de fiscalização.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ATIVIDADE RURAL – Exercida a opção pela tributação do resultado da atividade rural correspondente à diferença entre a receita bruta e as despesas ocorridas no ano-calendário, não cabe alterar a opção, no mesmo período, para a base de cálculo correspondente a 20% da receita bruta.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AKIO TAKAHASHI.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

FORMALIZADO EM: 28 ABR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

Recurso nº. : 147.936
Recorrente : AKIO TAKAHASHI

RELATÓRIO

Akio Takahashi, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 1179-1186, mediante Acórdão DRJ/FNS nº 6.161, de 24 de junho de 2005, prolatada pelos Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis – SC, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 1203-1241.

1. Da autuação

Em face do contribuinte acima mencionado, foi lavrado em 11/11/2004, o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física, fls. 1133-1135 e Demonstrativos de fls. 1136-1138, com ciência pessoal ao autuado em 17/11/2004 – fl. 1133, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 515.253,38 sendo: R\$ 213.107,96 de imposto, R\$ 142.314,46 de juros de mora (calculados até 29/10/2004) e R\$ 159.830,96 da multa de ofício de 75%, referente aos anos-calendário de 1999 E 2000.

Da ação fiscal resultou a constatação da omissão de rendimentos da atividade rural.

A autoridade lançadora conforme consta no Termo de Verificação Fiscal de fls. 1139-1145 destacou, entre outros, os seguintes pontos:

- o contribuinte apresentou cópias de notas fiscais e recibos de venda de produtos da atividade rural, que serviram para justificar a origem de depósitos bancários, sendo que essas receitas não foram escrituradas nos livros caixas de 1999 e 2000, conseqüentemente, não foram tributadas nas respectivas declarações de ajustes anuais;

- e, ainda, segundo entendimento do contribuinte, “espontaneamente”, efetuou os cálculos dos impostos de renda sobre as receitas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

omitidas naqueles anos-calendário e recolheu a diferença, acrescidos dos encargos legais conforme DARFs de fl. 1017.

- em que pese à intenção do contribuinte de mediante aqueles pagamentos, regularizar as suas declarações de ajustes, os rendimentos não foram suficientes para elidir o lançamento de ofício das diferenças de imposto apuradas;

- considerando que o contribuinte apresentou comprovantes de receitas da atividade rural e expressamente afirmou que não foram escriturados nos livros caixas, correspondem a rendimentos omitidos, tais valores serão tributados mediante lançamento de ofício, nos termos dos demonstrativos de receitas da atividade rurais - fls. 1130-1132;

- e, por último, destacou que os pagamentos efetuados em 29/10/2004, DARFs (fl. 1017) serão considerados no cálculo dos valores a pagar por ocasião da liquidação da totalidade do crédito tributário, se for o caso.

Receita da Atividade Rural considerada omitida	Ano-calendário 1999 –	Ano-calendário 2000 –
	R\$ 213.676,52	R\$ 561.262,58

Enquadramento Legal: arts. 1ª a 22 da Lei nº 8.023, de 1990; arts. 9º e 17 da Lei nº 9.250, de 1995; art. 59 da Lei nº 9.430, de 1996; art. 21 da Lei nº 9.532, de 1997; art. 57 do RIR/99 e art. 1º da Lei nº 9.887, de 1999.

2. Da Impugnação e do julgamento de Primeira Instância

O autuado irressignado com o lançamento apresentou a impugnação de fls. 1147-1159, cujos argumentos de defesa foram devidamente relatados às fls. 1182-1183.

No julgamento, o relator indeferiu o pedido de perícia, por entender que o pedido não aborda questão controversa que tenha deixado margem a dúvidas, contendo os presentes autos todos os elementos essenciais ao lançamento e à sua compreensão, não havendo, portanto, razões para chamar aos autos o conhecimento de quaisquer outros técnicos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

O voto condutor do acórdão destacou que o contribuinte não contestou a omissão de rendimentos decorrentes de suas atividades rurais, tendo inclusive efetuado recolhimento das parcelas correspondentes. Entretanto, o seu inconformismo se refere à forma como foi calculado o imposto.

Neste tópico, o impugnante requereu que sejam observadas as regras aplicáveis à tributação das atividades rurais: 1) tributação do saldo líquido, receitas menos despesas, ou 2) arbitramento de 20% das receitas.

O relator do voto explicou que não assiste razão ao impugnante, pois os cálculos do lançamento de ofício demonstram que foram observados os custos incorridos para a obtenção das receitas das atividades rurais, registrados nos Livros Caixas e também informados nas declarações de ajustes anuais.

A autoridade julgadora, ainda, asseverou que o autuado no decorrer do procedimento de fiscalização, comprovou a origem de depósitos bancários através de notas fiscais/recibos de suas atividades rurais, que confessou não estarem escriturados, porém, não comprovou que tivesse incorrido em outros custos além daqueles que registrou em seus livros contábeis e declarações.

Ainda lembrou que o momento da entrega da declaração de ajuste anual o contribuinte opta pela forma de tributação rural, tendo o contribuinte escolhido pela tributação da diferença entre receitas e custos incorridos. E, a autoridade lançadora competia constituir o crédito tributário observando a escolha feita pelo próprio contribuinte, estando em sintonia com legislação que rege a matéria – art. 63, 66, 67, 68 e 71 do RIR/99.

A respeito dos recolhimentos efetuados pelo contribuinte (DARF – fl. 1157), lembrou que deve ser observado o disposto no Art. 7º, § 1º do Decreto nº 70.235, de 1972, portanto, não podem ser considerados espontâneos.

O julgamento encontra-se resumido na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000

Ementa: RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL. FORMA DE TRIBUTAÇÃO.

9



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

Exercida a opção pela tributação do resultado da atividade rural correspondente à diferença entre a receita bruta e as despesas ocorridas ao longo do ano-calendário, não cabe alterar a opção, no mesmo ano-calendário, para a base de cálculo correspondente a 20% da receita bruta.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999, 2000

Ementa: PERÍCIA. LIMITES OBJETIVOS.

Destinam-se as perícias à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos, jamais podendo ser estendidas à produção de novas provas.

JUNTADA DE PROVAS. LIMITE TEMPORAL.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, ou que se refira ela a fato ou direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

DECARACTERIZAÇÃO DA ESPONTANEIDADE. O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a de terceiros envolvidos nas infrações verificadas.

Lançamento Procedente

3. Do Recurso Voluntário

O impugnante foi cientificado dessa decisão em 18/07/2005 ("AR" – fl. 1202), e com ela não se conformando, interpôs dentro do tempo hábil, o Recurso Voluntário de fls. 1203-1241, a fim de reformar a decisão de Primeira Instância, cujos argumentos apresentados podem assim ser resumidos:

- o trabalho fiscal foi iniciado com base na sua movimentação financeira, conforme consta no Termo de Verificação Fiscal de fls. 1170-1176;

DAS PRELIMINARES:

1) DA IRRETROATIVIDADE DO CRUZAMENTO DE DADOS DA CPMF E DA DESOBEDIÊNCIA DE NORMA PROIBITIVA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

- não deve prosperar o entendimento de que os dados obtidos através da CPMF podem representar a base do lançamento do tributo;

- a matéria é regradada por um conjunto de normas e não apenas pela Lei nº 9.430, de 1996;

- aquelas normas vigentes ao tempo do fato tributário vedavam taxativamente a utilização de informações de movimentação financeira, para a constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos, que não fosse a CPMF (art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311, de 1996);

- equivocou a autoridade julgadora *a quo* ao tratar deste tópico, pois somente a partir da Lei nº 10.174, de 2001, retirou do ordenamento jurídico a vedação de utilização das informações advindas da CPMF;

- tratando-se de regra material, não se aplica ao referido dispositivo o art. 144, § 1º do CTN, uma vez que esse diz respeito à regra meramente instrumentais;

- sobre este assunto, transcreveu ensinamentos doutrinários e jurisprudência;

2) OS VALORES TRIBUTADOS NO MÊS ANTERIOR DEVEM SER ABATIDOS DOS VALORES TRIBUTADOS NOS MESES SUBSEQUENTES

- entendeu ser justo compensar em cada mês a tributação realizada no mês anterior, a fim de evitar a bitributação, como já decidiu a Quarta Câmara o Conselho de Contribuintes;

3. DO INCONFORMISMO DO AUTO DE INFRAÇÃO E DO R. ACÓRDÃO RECORRIDO COM A LEGISLAÇÃO PRÓPRIA DA ATIVIDADE RURAL

- exerceu uma única atividade, ou seja, produtor rural como demonstram as provas dos autos;

- o ordenamento jurídico prevê para o produtor rural que não possui escrituração regular, a tributação via arbitramento de sua receita bruta, declarada ou não, ao limite máximo de 20%;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

- a autuação mantida pelo r. acórdão apanhou incorretamente depósitos bancários relativos aos anos de 1999 e 2000, conhecidos através do relatório de movimentação financeira – CPMF, acobertados por notas fiscais de produtor rural pelo valor integral, como fato gerador do imposto de renda pessoa física;

- a Lei nº 9.430, de 1996 não afasta o regime de tributação do contribuinte, quer especial ou geral, portanto, não revogou a legislação que institui o regime especial de tributação do produtor rural;

- com efeito, o lançamento desconsiderou a única atividade exercida pelo contribuinte (atividade rural), o que não pode ser feito;

- portanto, quer a reforma do r. decisão recorrida, acolhendo a preliminar de nulidade do lançamento por contrariar as normas legais;

4. DO MÉRITO E PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS PERTINENTES

4.1 – DA ATIVIDADE RURAL DO RECORRENTE, LANÇAMENTO DE OFÍCIO – ILEGAL

- quando o r. acórdão recorrido enfrentou as matérias de mérito, no julgamento, que davam conta da atividade rural não lhe deu o tratamento específico;

- a omissão de rendimentos prevista no art. 11 , § 3º, da Lei nº 9.311, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.174, de 2001, não permite desconsiderar a atividade do contribuinte ao efetuar o lançamento;

- fazer com que esta omissão implique em desconsiderar a atividade do contribuinte, é trilhar pelo caminho da ilegalidade, o qual não é permitido ao fisco (art. 5º, II da CF e art. 3º e 142 do CTN), posto que não há no ordenamento jurídico tal determinação;

- o engano da r. decisão correspondeu à desconsideração de que o ônus da prova da atividade diversa declarada pelo contribuinte, está atribuído ao Fisco, nos termos do RIR/99;

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

- assim, jamais, a tributação poderia ocorrer sem considerar a sua atividade rural, por desnaturar os fatos e provas e desconsiderar os esclarecimentos prestados;

- o erro da r. decisão encontrou-se no fato de desconsiderar que a falta de escrituração, cujo efeito é o mesmo da omissão de rendimentos, para o contribuinte que exerce a atividade rural, sujeita-s ao regime especial de tributação do produtor rural (art. 60, § 2º do RIR/99);

- o referido artigo citado tem a força de derrubar a r. decisão recorrida, para tributar os rendimentos da atividade, com a regra específica aplicável ao produtor em detrimento da regra geral aplicada;

- o equívoco do auto de infração é a sua ilegalidade quando tributa vendas e produtos agrícolas com origem comprovada, mediante exação incompatível com a atividade de produtor rural, violando por completo o comando da Lei nº 8.023, de 1990 e 9.250, de 1995;

- sobre o assunto, transcreveu ementas de decisões administrativa e judicial;

- requereu seja declarada a nulidade do auto de infração, ou se este não for seu entendimento, seja reformado o auto de infração para tributar todos os rendimentos como da atividade rural e efetuando o lançamento via arbitramento, como determinaram os comandos legais invocados;

5. DA ATIVIDADE RURAL – TRATAMENTO ESPECÍFICO

- da análise do acórdão de Primeira Instância vê-se que o seu entendimento é pela não aplicação da legislação relativa e específica da atividade rural, o que causa espécie, pela aplicação da regra geral;

- apontou tratamento diverso dado a tema semelhante pela 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (Acórdão nº 104-20.109), proferido no processo 13974.000164/2003-22, como transcrição de parte do voto;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

- o decidido pela autoridade *a quo* somente poderia produzir efeitos jurídicos se tivesse ficado comprovado que ele exercia outra atividade e nela tivesse auferido e omitido rendimentos;

- ademais, parte dos depósitos bancários objeto do presente processo, são os mesmos constantes do processo acima citado, do Sr. Yoshio Schiokawa, pois a conta bancária nº 25251, Agência Canoinhas, Banco Bradesco, tinha dois titulares;

- no caso do primeiro titular, como já foi evidenciado, a 4ª Câmara, através do Acórdão 104-20.109, tributou-o corretamente, aplicando-lhe o tratamento tributário específico da atividade rural, portanto limitando o lançamento a 20% dos créditos bancários incomprovados, independentemente de estar acobertados por notas fiscais de produtor rural;

- no presente caso tendo havido a comprovação de sua origem, a atividade rural, por igual razão dever prevalecer à limitação de 20% sobre dita atividade;

- assim, por equidade, deve-se ministrar o mesmo tratamento tributário concedido pela 4ª Câmara a seu parceiro agrícola (Yashio Shiokawa), segundo os princípios constitucionais (aplicação dos princípios da igualdade e da legalidade entre os dois casos);

5.1 – DA IMPOSSIBILIDADE DE DESNATUARAR O REGIME ESPECIAL DA ATIVIDADE RURAL

- o artifício empregado no auto de infração e convalidado pelo julgamento, onerou-o em 80% a mais, no que diz respeito à base de cálculo apurada, pois desconsiderou a base de cálculo de 20% do produtor rural, não apurados, desviando-se das regras específicas;

- por último, transcreveu ementa do Acórdão nº 106-12.479, dessa Sexta Câmara de minha relatoria sobre o arbitramento em 20% da receita da atividade rural. *p*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

- acompanham o presente recurso os documentos de fls. 1242-1245,
que atestam ser o recorrente produtor rural.

À fl. 1246, consta o despacho administrativo com a informação de
que o arrolamento de bens/direitos para seguimento do presente recurso encontra-
se controlado pelo processo de nº 13972.000096/2005-83.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O Recurso Voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, inclusive quanto à tempestividade e garantia de instância, portanto, deve ser conhecido por esta Câmara.

O presente tem por objeto reformar o Acórdão prolatado no âmbito da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis – SC, que, por unanimidade de votos os Membros da 3ª Turma acordaram em julgar procedente o lançamento decorrente da omissão de rendimentos da atividade rural, relativa aos anos-calendário de 1999 e 2000.

De início, cabe ressaltar que foi por determinação judicial a motivação inicial para instaurar o procedimento fiscal foi à elevada movimentação financeira, proveniente de informações extraídas da análise da arrecadação da CPMF.

Entretanto, após cuidadosa análise dos extratos bancários e das comprovações apresentadas pelo contribuinte da origem dos recursos dos depósitos nas contas bancárias, a autoridade lançadora concluiu que todos os depósitos foram justificados, não restando nada a tributar a esse título.

O contribuinte exercia uma única atividade, qual seja a de produtor rural.

E, no sentido de justificar a origem dos depósitos bancários, o contribuinte apresentou cópias de notas fiscais e recibos de venda de produtos da atividade rural, noticiando expressamente de que essas receitas não foram escrituradas nos Livros Caixas de 1999 e 2000, conseqüentemente, não foram tributadas nas respectivas Declarações de Ajustes Anuais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

Do exposto, o Auditor Fiscal autuante efetuou o lançamento de ofício tendo em vista a omissão de rendimentos da atividade rural, nos valores de: R\$ 213.676,52 para o ano-calendário de 1999 e R\$ 561.262,58 para o ano-calendário de 2000, nos termos do art. 18 e § 1º da Lei nº 9.250, de 1995.

Ainda, cabe ressaltar que no decorrer dos trabalhos da ação fiscal, o contribuinte em 29/10/2004 recolheu espontaneamente dois Darfs, devidos em 2000 e 2001, em virtude de recebimento de rendimentos da atividade rural não registrado no Livro Caixa, conforme consta na informação prestada à fl. 993, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 02/2004.

Apenas em grau de recurso o recorrente apresentou diversos argumentos de defesa sobre a ilegalidade da fiscalização por vício de origem, tendo em vista da impossibilidade da aplicação retroativa da Lei nº 10.174, de 2001, ocorrendo violação do princípio que veda a retroatividade da lei tributária.

Neste ponto, destaco que apesar da motivação inicial para a instauração do procedimento fiscal ter sido a movimentação financeira, entretanto, a constituição do presente crédito tributário não se refere à omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, mas omissão de rendimentos da atividade rural prevista no art. 1º a 22 da Lei nº 8.023, de 1990; art. 9º e 17 da Lei nº 9.250, de 1995; art. 59 da Lei nº 9.430, de 1996; art. 21 da Lei nº 9.532, de 1997; art. 57 do RIR/99 e art. 1º da Lei nº 9.887, de 1999.

Apesar disso, como o recorrente trouxe tais argumentos em sede de preliminar, entendo que devem ser apreciados neste Colegiado.

No que tange à alegação de que o fisco não obedeceu aos princípios da irretroatividade, pois, somente a partir da edição da Lei nº 10.174, de 2001 e Lei Complementar 105, de 2001, é que se permitiu a utilização das informações para lançamento com base nos extratos bancários, não pode prosperar pelas razões a seguir.

Inicialmente, cabe ressaltar que o princípio da irretroatividade das leis é atinente aos aspectos materiais do lançamento, não alcançando os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

procedimentos de fiscalização ou formalização. Ou seja, o Fisco só pode apurar impostos para os quais já havia a definição do fato gerador, como é o caso do imposto de renda, não havendo ilicitude em apurar-se o tributo com base em informações bancárias obtidas a partir da CPMF, pois trata-se somente de novo meio de fiscalização, autorizado para procedimentos fiscais executados a partir do ano-calendário de 2001, independentemente da época do fato gerador investigado.

No presente caso, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, já previa, desde janeiro de 1997, que depósitos bancários sem comprovação de origem eram hipótese fática do IR; a publicação da Lei Complementar nº 105, 10 de janeiro de 2001 e da Lei nº 10.174, de 2001, somente permitiu a utilização de novos meios de fiscalização para verificar a ocorrência de fato gerador de imposto já definido na legislação vigente no ano-calendário de 1999.

A utilização de dados bancários anteriores à alteração da Lei nº 9.311, de 1996, dada pela Lei n.º 10.174, de 2001, não constitui causa de nulidade do feito, motivada no princípio da irretroatividade das leis.

Esse argumento já foi muito bem enfrentado pelo colegiado de primeira instância, que informou tratar-se tal dispositivo de norma de caráter processual, de aplicação imediata aos fatos futuros e os pendentes.

O art. 105 do CTN limita a irretroatividade das leis para os aspectos materiais do lançamento.

Código Tributário Nacional – Lei Nº 5.172, de 1966

...

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do artigo 116. (...)

...

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I – tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II – tratando-se da situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Parágrafo acrescentado pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001)

Em relação aos aspectos formais ou simplesmente procedimentais a legislação a ser utilizada é a vigente na data do lançamento, pois para o critério de fiscalização (aspectos formais do lançamento) o sistema tributário segue a regra da retroatividade das leis do art. 144, § 1º, do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. (destaque posto)

A retroatividade dos critérios de fiscalização está expressamente prevista no Código Tributário Nacional, desde a sua edição, não tendo sido suscitado incompatibilidade dessa norma com o texto constitucional.

Por outro lado, a fiscalização por meio da transferência de extratos bancários diretamente para a administração tributária, prevista na Lei Complementar nº 105 e na Lei nº 10.174, ambas de 2001, não representa uma inovação dos aspectos substanciais do tributo.

No âmbito do Poder Judiciário, após ter sido essa matéria objeto de acirrada discussão, tem-se sedimentado o entendimento de que têm natureza procedimental tanto a nova regra do § 3º da Lei nº 9.311, de 1996, introduzida pela Lei nº 10.174, de 2001, que permitiu o lançamento de tributo com base em informações relacionadas à CPMF, como a regra da Lei Complementar nº 105, de 2001, que permitiu à autoridade tributária obter, sem ordem judicial, informações bancárias de contribuintes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

Da mesma forma, destaco recentíssimo julgado (14/02/2006) do Recurso Especial nº 701996/RJ (Processo nº 2004/0158587-3) onde E. Superior Tribunal de Justiça confirmou a legitimidade da Lei nº 10.174, de 2001 e Lei Complementar nº 105, de 2001, que permitiram a utilização das informações obtidas a partir da arrecadação da CPMF, para apuração de créditos tributários referentes ao imposto de renda, cuja ementa é a que se segue:

DIREITO TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC.NÃO-CONFIGURADA. SIGILO BANCÁRIO. LC 105/2001 E LEI 10.174/2001. USO DE DADOS DE MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS PELAS AUTORIDADES FAZENDÁRIAS.POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES. APLICAÇÃO IMEDIATA. PRECEDENTES.

1. Não viola o artigo 535 do CPC, nem importa em negativa de prestação jurisdicional o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta. Precedentes:EDcl no AgRg no EREsp 254949/SP, Terceira Seção, Min. Gilson Dipp, DJ de 08.06.2005; EDcl no MS 9213/DF, Primeira Seção, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 21.02.2005; EDcl no AgRg no CC 26808/RJ, Segunda Seção, Min. Castro Filho, DJ de 10.06.2002.

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

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

4. Está assentado na jurisprudência do STJ que "a exegese do art. 144, §1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

alcançada pela decadência" e que "inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal" (REsp 685.708/ES, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 20/06/2005. No mesmo sentido: REsp 628.116/PR, 2ª Turma, Min. Castro Meira, DJ de 03/10/2005; AgRg no REsp 669.157/PE, 1ª Turma, Min. Francisco Falcão, DJ de 01/07/2005; REsp 691.601/SC, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJ de 21/11/2005.)

5. Recurso especial a que se nega provimento. (Relator – Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI – 1ª Turma).

Novamente, repito, somente para fins de argumentação, para os casos em que couber, em vigor a Lei nº 10.174, de 2001, a fiscalização passa a ser autorizada a utilizar as prerrogativas concedidas pela lei a partir daquela data, contudo tendo a possibilidade de investigar fatos e atos anteriores à sua vigência, desde que obedecidos os prazos decadenciais.

Ainda, em sede de preliminar o Recorrente argüiu que a fim de evitar bitributação "os valores tributados no mês anterior devem ser abatidos dos valores tributados nos meses subseqüentes", transcrevendo-se a ementa do Acórdão nº 104-19676.

De forma equivocada e completamente alheia ao presente do lançamento, que versa sobre omissão de rendimentos da atividade rural, pois o argumento apresentado pelo recorrente, refere-se a omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários nos termos da Lei nº 9.430, de 1996, o que não é o caso em concreto. Assim, por este motivo rejeito-o.

E, ainda, o recorrente, também em preliminar, requer a nulidade do lançamento por entender que o mesmo desconsiderou a única atividade exercida por ele, ou seja, produtor rural.

Novamente, entendo que o Recorrente equivoca-se, pois a exigência tributária consubstanciada no Auto de Infração é exatamente calcada na omissão de rendimentos da atividade rural, portanto, no presente lançamento não há qualquer



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

vício que possa ensejar a sua nulidade, uma vez não estar presente os pressupostos do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que assim dispõe:

Art. 59. São nulos:

- I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*
- II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

No presente caso, não ocorreu qualquer dessas hipóteses, assim não há fundamento legal para a nulidade do auto de infração, como pretendeu o recorrente.

Nesse contexto, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento e passo ao exame de mérito da lide.

Quanto à matéria de mérito, o Recorrente insistiu na tese de que a fiscalização desconsiderou a atividade do contribuinte (produtor rural), o que é “trilhar pelo caminho da ilegalidade, o qual não é permitido ao fisco, ... posto que não há no ordenamento jurídico tal determinação”.

E, ainda, asseverou em sua peça recursal de que “jamais a tributação poderia ocorrer sem considerar a atividade do Recorrente, por desnaturar os fatos e provas e desconsiderar os esclarecimentos prestados”.

O contribuinte havia informado resultado tributável da atividade rural de, respectivamente, R\$ 357.748,68 e R\$ 60.326,12 nas Declarações de Ajustes Anuais dos anos-calendário de 1999 e 2000, (fls. 1018 e 1022; 1036 e 1042), em ambas declarações com base no valor da receita bruta deduzido do das despesas de custeio e investimento, conforme denota-se nos Quadros de Apuração do Resultado Tributável de fls. 1022 e 1042.

A autoridade lançadora constatando-se que o contribuinte no intuito de justificar alguns depósitos bancários, ele próprio informou durante a ação fiscal não ter escriturado nos Livros Caixas de 1999 e 2000 alguns recebimentos de receitas rurais, conseqüentemente, não foram tributadas nas respectivas declarações os rendimentos da venda de produtos da atividade rural constantes de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

diversas notas fiscais e recibos, relacionadas nos Demonstrativos de fls. 1130 e 1131.

Assim, a fiscalização recompôs o resultado da atividade rural, computando as receitas da atividade rural não declaradas de R\$ 213.676,52 para o ano-calendário de 1999 e R\$ 561.262,58 para o ano-calendário de 2000, respectivamente.

O contribuinte sempre concordou com os valores das receitas bruta da atividade rural por ele omitidos, conforme consta no demonstrativo de cálculo por ele efetuado à fl. 993, entretanto, o seu inconformismo encontra-se "no fato de desconsiderar que a falta de escrituração, cujo efeito é mesmo da omissão de rendimentos, para o contribuinte que exerce a atividade rural, sujeita-se ao regime especial de tributação do produtor", ou seja, a aplicação do art. 60, § 2º do RIR/99, que é o arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.

Como já anteriormente exposto, o contribuinte ao efetuar a apresentação de suas Declarações de Ajustes Anuais apurou os resultados tributáveis da atividade rural, com base no valor da receita bruta deduzido do das despesas de custeio e investimento.

Observa-se que o resultado da atividade rural é a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-calendário, nos termos dos artigos 63 e seguintes, que dispõem:

Art. 63. Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-calendário, correspondente a todos os imóveis rurais da pessoa física (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 14).

...

Art. 66. A pessoa física que, na apuração do resultado da atividade rural, optar pela aplicação do disposto no art. 71, perderá o direito à compensação do total dos prejuízos correspondentes a anos-calendário anteriores ao da opção (Lei nº 8.023, de 1990, art. 16, parágrafo único, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 9º).

Art. 67. Constitui resultado tributável da atividade rural o apurado na forma do art. 63, observado o disposto nos arts. 61, 62 e 65 (Lei nº 8.023, de 1990, art. 7º).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

Art. 68. O resultado da atividade rural, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto, na declaração de rendimentos e, quando negativo, constituirá prejuízo compensável na forma do art. 65 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 9º).

...

Art. 71. À opção do contribuinte, o resultado da atividade rural limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta do ano-calendário, observado o disposto no art. 66 (Lei nº 8.023, de 1990, art. 5º). (destaque posto)

Assim, não há como se admitir a alteração da apuração do resultado da atividade rural (diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-calendário) pelo arbitramento de 20% sobre a receita bruta da atividade rural, efetuada pelo contribuinte no cálculo do imposto à fl. 993.

A opção é do contribuinte e deve ser exercida apenas por ocasião da entrega da Declaração de Ajuste Anual, no anexo da atividade rural, sendo vedada a sua posterior alteração quando, sob procedimento fiscal, verificar que deixou de lhe ser mais favorável.

Desta forma, o valor das receitas brutas omitidas da atividade rural, demonstrativos de fls. 1167-1168, verifica-se que deve ser mantida a tributação da atividade rural apurado no lançamento fiscal, seguindo o critério adotado pelo contribuinte, ou seja, a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-calendário, pois o contribuinte não exerceu a opção prevista no art. 5º da Lei nº 8.023, de 1990.

O Recorrente transcreveu trecho do Acórdão nº 104-20.109, da Quarta Câmara por se tratar de situação idêntica ao caso em concreto, inclusive ressaltando que parte dos depósitos bancários objeto do presente processo são os mesmos constantes naquele processo nº 13974.000164/2003-22, de Yoshio Schikawa (conta conjunta), pedindo a aplicação do mesmo tratamento tributário concedido naquele julgado.

Neste ponto, transcrevo a conclusão do relator naquele voto condutor (Acórdão nº 104-20.109), *in verbis*:

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10920.003119/2004-48
Acórdão nº : 106-15.428

...

*Neste contexto, a omissão de receita/rendimentos verificadas através de depósitos não comprovados em contribuintes que se dedicam, exclusiva e comprovadamente, a exploração de atividade rural, o levantamento do valor tributável deve ser realizado de forma anual e **tributado como se atividade rural fosse**, em obediência ao disposto nas mesmas normas legais que regem o assunto, quais sejam, Lei nº 7.713, de 1988, art. 49; e Lei nº 8.023, de 1990, com as devidas alterações posteriores...(destaque posto)*

O que significa dizer o tratamento dado pela fiscalização no presente caso seguiu na mesma linha de raciocínio daquele julgado, ou seja, tributou-se a omissão de rendimentos da atividade rural e não, nos termos do disposto no art. 42, § 3º da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

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

Do exposto, voto em NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 23 de março de 2006.


LUIZ ANTONIO DE PAULA