



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

Processo n° 11060.002508/2004-96
Recurso n° 154.222 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 104-23.308
Sessão de 26 de junho de 2008
Recorrente JONES VICENTI ARNUTI
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000, 2001, 2002

AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e que não tenha causado preterição do direito de defesa, efetuado em consonância com o que preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a sua lavratura, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa.

PERÍCIA/DILIGÊNCIA FISCAL - INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - A determinação de realização de diligências e/ou perícias compete à autoridade julgadora de Primeira Instância, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do impugnante. A sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA - DESCABIMENTO - Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem 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 incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

REVISÃO DE DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - INÍCIO DE AÇÃO FISCAL - PROCEDIMENTO DE OFÍCIO - PERDA DA ESPONTANEIDADE - A emissão de termo de intimação fiscal, por servidor competente, caracteriza início de procedimento fiscal e exclui a espontaneidade do sujeito passivo, o que somente se descaracteriza pela ausência, por mais de sessenta dias, de outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento. Desta forma, se o contribuinte está sob procedimento fiscal, eventual apresentação de declarações

retificadoras não caracteriza espontaneidade, tampouco enseja a nulidade do lançamento de ofício.

ATIVIDADE RURAL - DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS - COMPROVAÇÃO - Consideram-se despesas de custeio e investimentos, aquelas necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionadas com a natureza da atividade exercida e comprovadas com documentação hábil e idônea. Assim, o contribuinte deverá comprovar a veracidade das despesas de custeio e os investimentos escriturados, mediante documentação hábil e idônea que identifique o adquirente, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição. Considera-se documentação hábil e idônea a nota fiscal, fatura, recibo, contrato de prestação de serviços, laudo de vistoria de órgão financiador e folha de pagamento de empregados, identificando adequadamente a destinação dos recursos.

RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - PERÍODO DE APURAÇÃO - 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, sendo que este resultado limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta do ano-calendário. Assim, cabível a apuração anual de omissão de rendimentos na atividade rural, principalmente quando for respeitada a limitação de vinte por cento da receita bruta, já que este tipo de apuração se adapta à própria natureza do fato gerador do imposto de renda da atividade rural, que é complexivo e tem seu termo final em 31 de dezembro do ano-base.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre

as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

INCONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº 2).

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS MORATÓRIOS - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JONES VICENTI ARNUTI.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Maria Helena Cotta Cardozo
MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE

Nelson Mallmann
NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros HELOÍSA GUARITA SOUZA, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA, ANTONIO LOPO MARTINEZ, RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado) e PEDRO ANAN JÚNIOR. Ausente justificadamente o Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD.

Relatório

JONES VICENTE ARNUTI (ESPÓLIO) contribuinte inscrito CPF/MF sob o nº 342.149.250-68, representado pela inventariante dos bens deixado pelo falecido, VANUSA AMABILE ARNUTI, inscrita no CPF/MF 556.133.730-00, com domicílio fiscal na cidade de Redenção, Estado do Pará, a Rua Walterloo Prudente, nº 105 - Bairro Centro, jurisdicionado, a época dos fatos, a DRF em Santa Maria - RS, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 1074/1084, prolatada pela Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria - RS, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 1086/1110.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 26/11/04, Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 04/41), com ciência através de AR em 17/12/04 (fls. 878), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 459.679,59 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo aos exercícios de 2000 a 2002, correspondente aos anos-calendário de 1999 a 2001, respectivamente.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde a autoridade lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

1 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL: Omissão de rendimentos provenientes de atividade rural, conforme relatório anexo. Infração capitulada nos artigos 1º a 22, da Lei nº 8.023, de 1990; artigos 9º e 17, da Lei nº 9.250, de 1995; artigo 59 da Lei nº 9.430, de 1996 e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997.

2 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPOSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA: Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósitos (conta-corrente) ou de investimento (poupança), mantidas nas instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório em anexo. Infração capitulada no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997 e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do Relatório de Fiscalização de fls. 08/19, entre outros, os seguintes aspectos:

- que tendo o mesmo sido intimado, em 21 de março de 2003, a apresentar documentação hábil e idônea utilizada para a apresentação das declarações de Imposto de Renda Pessoa Física, os extratos bancários de todas as contas correntes, contas de poupança e aplicações financeiras que mantém ou tenha mantido junto às instituições financeiras, apresentar livros-caixa e respectivos documentos da atividade rural, no período de 1998 a 2001;

- que mediante procedimento de ofício o contribuinte apresentou a documentação solicitada, com exceção dos extratos bancários, que o mesmo autoriza que sejam solicitados por esta delegacia (fls. 106);

- que se solicitou junto ao Delegado da DRF em Santa Maria - RS a emissão de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), relativamente às contas bancárias do contribuinte no Banco do Brasil S/A e Banco do Estado do Pará S/A. Deferida a solicitação, foram emitidas as respectivas Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira;

- que de posse dos extratos bancários apresentados pelas instituições bancárias efetuou-se o levantamento da movimentação financeira no período de 1998 a 2001, chegando-se aos montantes de depósitos/créditos sujeitos a comprovação da origem. Sendo que se intimou o contribuinte a, no prazo de 30 (trinta) dias comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados/depositados em suas contas bancárias;

- que em atendimento à intimação, o contribuinte apresenta justificativas e cópias de documentos visando a comprovação da origem de alguns depósitos solicitados, referente aos depósitos do ano de 1999 a 2001;

- que tendo em vista os documentos apresentados, foram expedidos os Mandados de procedimento Fiscal Extensivo e as intimações, com vistas a circularização de informações junto às empresas quanto às compras de produtos agrícolas e também serviços médicos prestados pelo mesmo;

- que quanto à comprovação da origem dos depósitos/créditos bancários, após feitos os batimentos entre os extratos bancários e os documentos em nosso poder, foi comprovado parte dos depósitos/créditos cuja origem foi devidamente comprovada com documentação hábil e idônea, conforme demonstrativo constante nos Anexos 4 a 6. Portanto, os depósitos/créditos cuja origem não foi comprovada estão discriminados nos Anexos 1 a 3. Para cada depósito não comprovado foi feita uma análise desta fiscalização, conforme discriminado no anexo;

- que da apuração das receitas da atividade rural, com base nos livros-caixa, nos documentos entregues pelo contribuinte e pelos obtidos mediante circularização, chegou-se a montantes de receita bruta para os anos-calendário de 1999 a 2001, conforme demonstrado nos Anexo 7 a 9;

- que observamos que algumas notas fiscais não foram escrituradas nos livros-caixa, conforme citado nos anexos, obtidas posteriormente à entrega dos livros-caixa, mediante apresentação pelo próprio contribuinte e circularização entre as empresas;

- que os demonstrativos de apuração do resultado tributável da atividade rural, para os anos-calendário de 1999 a 2001, encontram-se no Anexo 10, tendo sido apurado rendimentos tributáveis sujeitos a lançamento de ofício para os anos-calendário de 1999 e 2000, nos valores de R\$ 52.508,03 e R\$ 56.316,71.

Em sua peça impugnatória de fls. 879/905, apresentada, tempestivamente, em 12/01/05, o autuado se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a

impugnação para tornar insubstancial o auto de infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, preliminarmente, antes de adentrar no mérito propriamente dito, há que se destacar que o Auto de Infração objeto da presente impugnação, por mais incrível que possa parecer, é nulo de pleno direito eis que lavrado exclusivamente com base em meras, arcaicas e ultrapassadas presunções;

- que, inicialmente, como se viu da sinopse dos fatos e da preliminar argüida, o auto de infração objeto da presente impugnação fundamenta-se, exclusivamente, em depósitos bancários do suplicante, colhidos através dos extratos bancários. Esses extratos bancários foram ilegitimamente requisitados das instituições financeiras pelo fisco, cujos valores foram simplesmente transformados, assim como em um passe de mágica, em omissão de rendimentos, e, óbvia e evidentemente, sobre eles aplicado o percentual máximo de imposto de renda - pessoa física, devidamente corrigidos pela SELIC;

- que com relação aos depósitos bancários realizados nas contas-correntes que o contribuinte mantém no Banco do Brasil e no Banco do estado do Pará, por exemplo, o douto fiscal autuante, após ter feito uma análise dos documentos comprobatórios que lhes foram entregues, optou por desconsiderar as justificativas apresentadas em relação aos depósitos que são oriundos das atividades rurais do suplicante;

- que, neste ponto, há que se destacar, que o contribuinte, além de exercer a profissão liberal de médico, é proprietário rural e atua na produção agro-pecuária, e, como é de praxe nesse tipo de negócio, utilizou inadvertidamente as suas contas-correntes, pessoa física, para fazer a movimentação financeira destas atividades rurais;

- que, de outra parte, durante um determinado período, por única e exclusiva exigência dos seus compradores, realizou algumas vendas de arroz sem a devida cobertura da nota-fiscal, sendo que os recebimentos dos pagamentos destas vendas foram todos via depósito em suas contas-correntes, gerando, assim, depósitos bancários sem a devida comprovação documental;

- que, todavia, na medida em que estes depósitos bancários são originários de vendas agrícolas, e, portanto, caracterizam-se com receita da atividade rural, podem eles representar fato gerador de imposto de renda. Entretanto, essa circunstância só haverá de ocorrer se ao final do período de apuração do tributo, advir lucro na atividade rural do contribuinte, lucro esse a ser apurado em sua declaração de renda - pessoa física;

- que, portanto, impõe-se concluir que tais depósitos bancários, por si só, também não podem ser considerados simplesmente como omissão de receita da pessoa física, porque, nesse caso, eles devem ser conceituados como omissão de receita da atividade rural do contribuinte;

- que o fiscal autuante considerou como fato gerador de tributo, os hipotéticos resultados da atividade rural dos anos-base de 1999 e 2000, e, também, os supostos depósitos bancários nas contas-correntes do contribuinte, considerados como não justificados;

- que, todavia, após ter se apercebido da gravidade da situação do contribuinte realizou, através de um profissional habilitado e qualificado, um levantamento de todas as receitas e despesas oriundas das suas atividades rurais;

- que a partir dos valores corretos de receitas e despesas o impugnante elaborou novas Declarações de Renda - pessoa Física, relativas aos anos-base de 1999, 2000 e 2001, retificando, portanto, totalmente os dados apresentados anteriormente de forma equivocada;

- que nestas declarações de renda retificadoras, foram consideradas pelo contribuinte, como sempre deveria ter sido feito, todas as receitas das suas atividades rurais, inclusive que foram obtidas por vendas de arroz sem a devida cobertura da nota fiscal;

- que, por fim, há que se salientar, que o contribuinte guarda em seu poder todos os documentos originais, hábeis e idôneos que comprovam todas as despesas em seus livros caixas;

- que, por outro lado, devido ao elevado número de documentos e da sua localização, na cidade de redenção, no Estado do Pará, o suplicante deixa de trazê-los à colação, e, por isso, desde já, permite-se requerer, se digne, se necessário for, determinar seja realizada uma diligência - perícia por um técnico especializado desta Delegacia de Julgamento para que possam ser comprovadas todas estas suas alegações;

- que, por fim, outro aspecto que deve ser destacado e aqui analisado é o uso pela fiscalização autuante no Auto de Infração da Taxa Selic como juros de mora, o que é totalmente ilegítimo, ilegal e injusto, e, principalmente, inconstitucional.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria - RS concluiu pela procedência da ação fiscal e manutenção do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorrem os pressupostos citados no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais o mais amplo direito à defesa e ao contraditório, pela oportunidade de apresentar, tanto na fase de instrução do processo e em resposta às intimações que recebeu, quanto na fase de impugnação, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir a infração apurada pela fiscalização. De forma que não tem fundamento a argüição de nulidade do lançamento, que é considerada como improcedente;

- que, quanto ao mérito, tem-se que a presente tributação da omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários pautou-se no art. 42 e parágrafos, da Lei nº 9.430, de 1996, que estabeleceu, a partir de 01/01/1997, uma presunção legal de omissão de rendimentos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovasse, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento;

- que para a comprovação da origem dos depósitos é necessária à vinculação de cada depósito a uma operação realizada, já tributada, isenta ou não tributável ou que será tributada após ser identificada, por meio de documentos hábeis e idôneos;

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

- que é função do fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o artigo 42 da lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte;

- que o impugnante alega que o autuante tributou alguns depósitos nas contas correntes do contribuinte como omissão de receita da pessoa física e depois, ainda, apurou um suposto resultado tributável da atividade rural do contribuinte, sem, contudo, levar em consideração os depósitos bancários não devidamente comprovados. Segundo o já explicitado neste voto, a comprovação dos depósitos bancários deve ser com documentação hábil e idônea e individualizadamente. Sendo que para a comprovação da origem dos depósitos, é necessária a vinculação de cada depósito a uma operação realizada, já tributada, isenta ou não tributável ou que será tributada após ser identificada, por meio da documentação pertinente;

- que, quanto a atividade rural, tem-se que em conformidade com o disposto no art. 4º da lei nº 8.023, de 1990, normatizado pelo art. 11 da IN SRF nº 83, de 2001, considerase resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-calendário;

- que observe-se que a receita bruta da atividade rural é constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas como sendo atividade rural, exploradas pelo próprio produtor-vendedor;

- que a comprovação da receita bruta, decorrente da comercialização dos produtos, deverá ser feita por documentos usualmente utilizados, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais;

- que da leitura das normas reguladoras da atividade rural deve-se ter presente, preliminarmente, os três requisitos cumulativos para a dedutibilidade das despesas: (1) devem ser necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora; (2) deve ser escriturada em livro caixa; e (3) devem ser comprovadas mediante documentação idônea;

- que a atividade rural beneficiada com tributação reduzida, sujeita o contribuinte à apuração de seu resultado tributável, sendo exigida a comprovação das receitas auferidas, das despesas de custeio e dos investimentos efetuados;

- que as despesas possíveis têm que guardar relação com a atividade desenvolvida pelo contribuinte. Para que os custos e despesas sejam reconhecidos devem ser observados os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência à atividade do contribuinte;

- que, outrossim, o contribuinte deve comprovar as despesas escrituradas no livro caixa, mediante documentação idônea que identifique o beneficiário, o valor, a data da operação e que contenha a discriminação das mercadorias ou dos serviços prestados para que possam ser enquadrados como necessários e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos;

- que o autuado diz que realizou, por meio de um profissional habilitado e qualificado, um levantamento de todas as receitas e despesas oriundas das suas atividades rurais, e, a partir dos dados corretos das receitas e despesas, o impugnante elaborou novas declarações de rendimentos relativas aos anos 1999, 2000 e 2001, retificando, portanto, totalmente, os dados apresentados anteriormente, de forma equivocada;

- que para demonstração de que não ocorreu nenhum tipo de resultado tributável relativo a estas atividades, o contribuinte traz seus livros Caixas relativo às atividades rurais dos anos 1999, 2000 e 2001;

- que, no entanto, quanto à inclusão de novas despesas de custeio e investimentos, deve ser esclarecido que o contribuinte tinha até a data prevista para a entrega tempestiva da Declaração de Ajuste Anual para escrituração do livro caixa. No entanto, o autuado incluiu estas despesas no livro caixa quando já se encontrava sob procedimento de ofício;

- que, portanto, não pode ser aceita a solicitação de inclusão de novas despesas de custeio e investimento;

- que, quanto ao pedido de diligência e perícia, tem-se que no que se refere ao pedido de diligências, saliente-se que o artigo 16, item III, do Decreto nº 70.235, de 1972, que regulamenta o processo administrativo fiscal, com a nova redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, determina que a impugnação mencionará, "os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir" e, em seu inciso IV, que "as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim, no caso de perícia, o nome, endereço e qualificação profissional de seu perito.";

- que, portanto, cabe ao interessado apresentar juntamente com a impugnação documentos hábeis e idôneos que comprovem suas alegações, não podendo transferir ao fisco a obrigação para obtê-los, mediante pedido de diligências;

- que da análise dos artigos citados depreende-se que a utilização dos percentuais equivalentes à taxa Selic para fixação dos juros moratórios está em conformidade com a legislação vigente, pois existe a autorização legal específica preconizada pelo § 1º do art. 161 do CTN.

As ementas que consubstanciam a decisão de Primeira Instância são as seguintes:

"Assunto:Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

*Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPOSITOS BANCÁRIOS.
A partir de 01/01/1997, os valores depositados em instituições financeiras, de origem não comprovada pelo contribuinte, passaram a ser considerados receita ou rendimentos omitidos.*

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a constitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

JUROS SELIC. A utilização dos percentuais equivalentes à taxa referencial do Selic para fixação dos juros moratórios está em conformidade com a legislação vigente.

Assunto: processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

Ementa: DILIGÊNCIA. Cabe ao interessado apresentar juntamente com a impugnação documentos hábeis e idôneos que comprovem suas alegações, não podendo transferir ao Fisco a obrigação para obtê-los, mediante pedido de diligências.

Lançamento Procedente."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 16/08/06, conforme Termo constante às fls. 1085/1085 verso e, com ela não se conformando, a inventariante legalmente habilitada interpôs, dentro do prazo hábil (30/08/06), o recurso voluntário de fls. 1086/1110, instruído com os documentos de fls. 1111/1115, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

No presente litígio está em discussão, como se pode verificar no Auto de Infração, especificamente na descrição dos fatos e enquadramento legal, omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, amparado no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, bem como omissão de rendimentos da atividade rural.

Da análise dos autos, verifica-se, quanto aos depósitos bancários, que a fiscalização entendeu que o suplicante não logrou comprovar, por meio do necessário lastro documental hábil e idôneo, a origem dos depósitos bancários que transitaram em contas bancárias de sua titularidade. Da mesma forma, a fiscalização, através de um trabalho fiscal baseado em circularizações, entendeu haver omissão de rendimentos da atividade rural.

Inconformado, em virtude de não ter logrado êxito na instância inicial, o contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E., Conselho de Contribuintes pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, argui, preliminarmente, a nulidade do auto de infração amparado nas teses de: lançamento baseado, exclusivamente, em presunções; inconstitucionalidade das normas legais utilizadas para amparar o lançamento na cobrança da taxa Selic como juros de mora e falta de realização de diligências solicitadas e, no mérito, tece várias considerações sobre a impossibilidade de se tributar os depósitos bancários, bem como que refez as receitas da atividade rural, através da apresentação de Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física Retificadoras.

Desta forma, a discussão neste colegiado se prende as preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, a discussão se prende sobre o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que prevê a possibilidade de se efetuar lançamentos tributários por presunção de omissão de rendimentos, tendo por base os depósitos bancários de origem não comprovada, bem como sobre omissão de rendimentos da atividade rural.

Quanto as preliminares de nulidade do lançamento argüidas pelo suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu diversos princípios fundamentais, quais sejam: lançamento baseado, exclusivamente, em presunções; inconstitucionalidade das normas legais utilizadas para amparar o lançamento na cobrança da taxa Selic como juros de mora e falta de realização de diligências solicitadas, não cabe razão ao suplicante pelos motivos que se seguem.

Entendo, que o procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o

Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

"A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo"

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

"A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito."

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ora, não procede à nulidade do lançamento argüida sob o argumento de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, ou seja, que a sua lavratura foi baseada em prova exclusivamente presuntiva.

Com a devida vênia, foi a própria lei que criou a presunção, já que base legal para o lançamento foi o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que cria uma presunção de omissão de rendimentos, quando o contribuinte não comprova a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, sendo que os valores estão individualizados nos Relatórios de Fiscalização, que são partes integrantes do Auto de Infração e que o mesmo, identifica por nome e CPF o autuado, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal em Santa Maria - RS, cuja ciência foi através de AR e descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cumprindo o disposto no art. 142 do CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não tenho dúvidas, que o excesso de formalismo, a vedação à atuação de ofício do julgador na produção de provas e a declaração de nulidades puramente formais são exemplos possíveis de serem extraídos da prática forense e estranhos ao ambiente do processo administrativo fiscal.

A etapa contenciosa caracteriza-se pelo aparecimento formalizado no conflito de interesses, isto é, transmuda-se a atividade administrativa de procedimento para processo no momento em que o contribuinte registra seu inconformismo com o ato praticado pela administração, seja ato de lançamento de tributo ou qualquer outro ato que, no seu entender, causa-lhe gravame com a aplicação de multa por suposto não-cumprimento de dever instrumental.

Assim, a etapa anterior à lavratura do auto de infração e ao processo administrativo fiscal, constitui efetivamente uma fase inquisitória, que apesar de estar regrada em leis e regulamentos, faculta à Administração a mais completa liberdade no escopo de flagrar a ocorrência do fato gerador. Nessa fase não há contraditório, porque o fisco está apenas coletando dados para se convencer ou não da ocorrência do fato imponível ensejador da tributação. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, consequentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado.

O lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do CTN, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Nunca é demais lembrar, que até a interposição da peça impugnatória pelo contribuinte, o conflito de interesses ainda não está configurado. Os atos anteriores ao lançamento referem-se à investigação fiscal propriamente dita, constituindo-se medidas preparatórias tendentes a definir a pretensão da Fazenda. Ou seja, são simples procedimentos que tão-somente poderão conduzir a constituição do crédito tributário.

Na fase procedural não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há ainda, qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão-somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária por parte do sujeito passivo. O litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não se podendo cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

Assim, após a impugnação, oportuniza-se ao contribuinte a contestação da exigência fiscal. A partir daí, instaura-se o processo, ou seja, configura-se o litígio.

No caso dos autos, a autoridade lançadora cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre o suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da

infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Quanto ao pedido de diligência/perícia, é de se esclarecer, que da análise dos autos, se verifica que a decisão de Primeira Instância entendeu que não merece ser acolhida às alegações apresentadas sobre a possibilidade de comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de depósito através de realização de uma diligência/perícia, indeferindo o pedido solicitado pelo suplicante sob o argumento de que cabe ao interessado apresentar juntamente com a impugnação documentos hábeis e idôneos que comprovem suas alegações, não podendo transferir ao fisco a obrigação para obtê-los, mediante pedido de diligências, bem como fundamentou a sua decisão no sentido de que para um pedido de perícia seja deferido é necessário que existam dúvidas de ordem técnica que exijam a manifestação de um profissional capacitado a esclarecê-las, bem como entende que o ônus da prova recai sobre o contribuinte, responsável pelas contas bancárias e demais documentos.

Só posso confirmar este entendimento, já que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal, não cabendo a determinação de diligência ou perícia de ofício para a busca de provas em favor do contribuinte.

Ora, o Decreto n.º 72.235, de 1972, com redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993 - Processo Administrativo Fiscal - diz:

"Art. 16 - A impugnação mencionará:

(...).

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

§ 1º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

(...).

Art. 18 - A autoridade julgadora de Primeira Instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

§ 1º. Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados."

Como se verifica do dispositivo legal, o colegiado que proferiu a decisão tem a competência para decidir sobre o pedido de diligência ou perícia, e é a própria lei que atribui à autoridade julgadora de primeira instância o poder discricionário para deferir ou indeferir os pedidos de diligência ou perícia, quando prescindíveis ou impossíveis, devendo o indeferimento constar da própria decisão proferida.

É de se ressaltar, que o poder discricionário para indeferir pedidos de diligência e perícia não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade do lançamento.

Ademais, descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem 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 incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

Por fim, faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Antes de adentrar no mérito propriamente dito é necessário um comentário sobre a apresentação das Declarações de Ajuste Anual retificadoras.

Não há dúvidas, nos autos, que o procedimento fiscal iniciou-se, como já visto, em 21/03/03. No decorrer do procedimento fiscal foi intimado outras vezes pela autoridade fiscal. Em 17/12/04 o contribuinte tomou ciência do Auto de Infração.

Por outro lado, o contribuinte apresentou as declarações de ajustes retificadoras dos exercícios de 2000 a 2002 em 08/07/2004. Assim, quando da apresentação das referidas declarações retificadoras, informando os novos rendimentos tributáveis e receitas e despesas da atividade rural, estava sob procedimento de ofício (fls. 869).

Ora, com a devida vênia, o Processo Administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal é regido pelo Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores. O referido decreto tem status de lei, pois ele regula e não apenas regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União. Por isso, as alterações são processadas por dispositivo legal de igual natureza.

Diz o Decreto nº 70.235, de 1972:

"Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros; (o destaque não é do original)

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.”

Conforme se infere do citado artigo, o início do procedimento fiscal é objetivo, isto é, atuação da autoridade administrativa tendente a verificar a relação jurídico-tributária sobre determinado fato para se apurar ou não infração à legislação tributária.

Tanto é verdadeira essa afirmativa, que o inciso I, quando diz “o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto”, a exclusão da espontaneidade do contribuinte está vinculada aos termos de intimações emitidos.

Ora, é cristalino nos autos que foi lavrado pela fiscalização da Secretaria da Receita Federal, em cumprimento ao Decreto nº 70.235, de 1972, o Termo de Início de Fiscalização.

É o que basta para dar início ao procedimento fiscal e este ato exclui a espontaneidade do sujeito passivo e este somente se descaracteriza se ficar, por mais de sessenta dias, sem outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento. Assim, quando da apresentação das declarações de rendimentos retificadoras o recorrente estava sob procedimento fiscal, razão pela qual não se pode considerar como espontâneo a apresentação.

Somente para fins de argumentação é de se ressaltar, que o fato de readquirir a espontaneidade, por si só, em nada vale, se o contribuinte não oferecer à tributação os valores omitidos apurados pela fiscalização. Ou seja, aqueles valores que foram apurados de ofício pelo fisco, não podendo ser incluído valores informados pelo contribuinte através da declaração de rendimentos apresentada no período em que readquiriu a espontaneidade. Entretanto, não é o caso em questão já que o suplicante estava sob fiscalização, ou seja, não tinha direito à denúncia espontânea.

No sentido amplo, não há dúvidas que o início do procedimento fiscal se descharacteriza se ficar, por mais de sessenta dias, sem outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento. Entretanto, se depois de iniciado o procedimento fiscal solicitando-se esclarecimentos, o sujeito passivo vem a prestá-los e não realiza o pagamento do tributo pendente, dentro do prazo da espontaneidade, o prazo de sessenta dias se torna irrelevante, já que a responsabilidade somente é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Porém, no caso em discussão, está regra não tem aplicabilidade no que se refere aos rendimentos lançados de ofício, já que o contribuinte estava sob o efeito do termo de intimação e o respectivo auto de infração (perda da espontaneidade).

No mérito, através de sua peça recursal, o suplicante solicita o provimento ao seu recurso quanto aos depósitos bancários, alegando, em síntese, a falta de previsão legal para embasar lançamentos tendo por base tributável depósitos bancários, já que no seu entender a movimentação financeira somente pode ser utilizada para o cômputo da base de cálculo do IR

quando aliada a sinais exteriores de riqueza, e no caso em questão, pela inexistência de indícios de acréscimo patrimonial, já que os recursos depositados em suas contas bancárias foram todos esclarecidos, o fisco não poderia ter utilizado a movimentação financeira como meio de arbitramento do imposto, por total inexistência do respectivo fato imponível.

Ao contrário do pretendido pela defesa, o legislador federal pela redação do inciso XXI, do artigo 88, da Lei nº 9.430, de 1996, excluiu expressamente da ordem jurídica o § 5º do artigo 6º, da Lei nº 8.021, de 1990, até porque o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não deu nova redação ao referido parágrafo, bem como soterrou de vez o malfadado artigo 9º do Decreto-lei nº 2.471, de 1988. Desta forma, a partir dos fatos geradores de 01/01/97, quando se tratar de lançamentos tendo por base valores constantes em extratos bancários, não há como se falar em Lei nº 8.021, de 1990, ou Decreto-lei nº 2.471, de 1988, já que os mesmos não produzem mais seus efeitos legais.

É notório, que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em cheques emitidos, depósitos bancários e/ou de extratos bancários, sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim nestas discussões o legislador introduziu o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estipulando limites de valores para a sua aplicação, ou seja, estipulou que não devem ser considerados créditos de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

Apesar das restrições, no passado, com relação aos lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em depósitos bancários (extratos bancários), como já exposto no item inicial deste voto, não posso deixar de concordar com a decisão singular, que a partir do ano de 1997, com o advento da Lei nº 9.430, de 1996, existe o permissivo legal para tributação de depósitos bancários não justificados como se “omissão de rendimentos” fossem. Como se vê, a lei instituiu uma presunção legal de omissão de rendimentos.

É conclusivo, que a razão está com a decisão de Primeira Instância, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, ínsito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável o procedimento administrativo que, ao arrepio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Neste aspecto, apesar das intermináveis discussões, não pode prosperar os argumentos do recorrente, já que o ônus da prova em contrário é da defesa, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transcrito abaixo:

Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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

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

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

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

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

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

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

Lei n.º 9.481, de 13 de agosto de 1997:

“Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.”

Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

“Art. 58. O art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5º e 6º:

“Art. 42.

(...)

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titular”.

Instrução Normativa SRF nº 246, 20 de novembro de 2002:

Dispõe sobre a tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira em relação aos quais o contribuinte pessoa física, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos.

Art. 1º Considera-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos o contribuinte, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea.

§ 1º Quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 2º Caracterizada a omissão de rendimentos decorrente de créditos em conta de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos dos titulares tenha sido apresentada em separado, o valor dos rendimentos é imputado a cada titular mediante divisão do total dos rendimentos pela quantidade de titulares.

Art. 2º Os rendimentos omitidos serão considerados recebidos no mês em que for efetuado o crédito pela instituição financeira.

Art. 3º Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos, os créditos serão analisados individualizadamente.

§ 1º Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o somatório desses créditos não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), dentro do ano-calendário.

§ 2º Os créditos decorrentes de transferência entre contas de mesmo titular não serão considerados para efeito de determinação dos rendimentos omitidos.”

Da interpretação dos dispositivos legais acima transcritos podemos afirmar, que para a determinação da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, onde devem ser observados os seguintes critérios/formalidades:

“I - não serão considerados os créditos em conta de depósito ou investimento decorrentes de transferências de outras contas de titularidade da própria pessoa física sob fiscalização;

II - os créditos serão analisados individualizadamente, ou seja, a análise dos créditos deverá ser procedida de forma individual (um por um);

III - nesta análise não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais (com a exclusão das transferências entre contas do mesmo titular);

IV - todos os créditos de valor superior a doze mil reais integrarão a análise individual, exceto os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física fiscalizada;

V - no caso de contas em conjunto cuja declaração de rendimentos tenham sido apresentadas em separado, os lançamentos de constituição de créditos tributários efetuados a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.637, de 2002, ou seja, a partir 31/12/02, deverão obedecer ao critério de divisão do total da omissão de rendimentos apurada pela quantidade de titulares, sendo que todos os titulares deverão ser intimados para prestarem esclarecimentos;

VI - quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento;

VII - os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos, com multa de ofício, na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.”

Pode-se concluir, ainda, que:

“I - na pessoa jurídica os créditos serão analisados de forma individual, com exclusão apenas dos valores relativos a transferências entre as suas próprias contas bancárias, não sendo aplicável o limite individual de crédito igual ou inferior a doze mil reais e oitenta mil reais no ano-calendário;

II - caracteriza omissão de receita ou rendimento, desde que obedecidos os critérios acima relacionados, todos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações, desde que regularmente intimada a prestar esclarecimentos e comprovações;

III - na pessoa física a única hipótese de anistia de valores é a existência de créditos não comprovados que individualmente não sejam superiores a doze mil reais, limitado ao somatório, dentro do ano-calendário, a oitenta mil reais;

IV - na hipótese de créditos que individualmente superem o limite de doze mil reais, sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

V - na hipótese de créditos não comprovados que individualmente não superem o limite de doze mil reais, entretanto, estes créditos superam, dentro do ano-calendário, o limite de oitenta mil reais, todos os créditos sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

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

VII - para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário.”

Como se vê, nos dispositivos legais retromencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

É incontroverso, que é função do fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o artigo 42 da lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

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

Por outro lado, também é verdadeiro, como visto anteriormente, que dos valores constantes dos extratos bancários do contribuinte, devem ser excluídos os valores dos depósitos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física, os referentes a proventos, resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, empréstimos bancários etc., e ainda os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00.

Por fim, após efetuar a conciliação bancária e constatada a possibilidade de tributação com base nos depósitos/créditos, em virtude de se verificar que o somatório anual dos depósitos realizados em todas as contas bancárias mantidas pelo contribuinte é superior a R\$ 80.000,00, ou que o contribuinte teve depósitos em valor superior a R\$ 12.000,00, deve o contribuinte ser intimado para comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações.

Esta comprovação deverá ser feita com documentação hábil e idônea, devendo ser indicada à origem de cada depósito individualmente, não servindo como comprovação de origem de depósito os rendimentos anteriormente auferidos ou já tributados, se não for comprovada a vinculação da percepção dos rendimentos com os depósitos realizados. Assim, os valores cuja origem não houver sido comprovada serão oferecidos à tributação, submetendo-se aos limites individual e anual para os depósitos, como omissão de rendimentos, utilizando-se a tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela Instituição Financeira.

Faz-se necessário reforçar, que a presunção criada pela Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa passível de prova em contrário, ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos. Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria

tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data aprazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam aquisição de disponibilidade financeira não tributável o que já foi tributado. Desta forma, para que se proceda à exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo.

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal "júris tantum". Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430/96, art. 42).

Indiscutivelmente, esta presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos questionados.

Pelo exame dos autos verifica-se que o recorrente, embora intimado diversas vezes, a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, nada esclareceu, muito menos conseguiu equacionar, de forma razoável, os depósitos questionados com os pretensos valores recebidos e é isso que importa, justificar a origem dos depósitos de forma individualizada, coincidentes em datas e valores.

Não há dúvidas, que a Lei nº 9.430, de 1996, definiu, portanto, que os depósitos bancários, de origem não comprovada, efetuados a partir do ano-calendário de 1997, caracteriza omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, estando, por conseguinte, sujeito à tributação pelo Imposto de Renda nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988.

Ora, no presente processo, a constituição do crédito tributário decorreu em face do contribuinte não ter provado com documentação hábil ou idônea a origem dos recursos que dariam respaldo aos referidos depósitos/créditos, dando ensejo à omissão de receita ou rendimento (Lei nº 9.430/1996, art. 42) e, refletindo, consequentemente, na lavratura do instrumento de autuação em causa.

Ademais, à luz da Lei nº 9.430, de 1996, cabe ao suplicante, demonstrar o nexo causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos tenham lhe trazido, pois somente ele pode discriminar que recursos já foram tributados e quais se derivam de meras transferências entre contas. Em outras palavras, como destacado nas citadas leis, cabe a ele comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

Além do mais, é cristalino na legislação de regência (§ 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996), a necessidade de identificação individualizada dos depósitos, sendo necessário coincidir valor, data e até mesmo depositante, com os respectivos documentos probantes, não podendo ser tratadas de forma genérica e nem por médias.

A legislação é bastante clara, quando determina que a pessoa física está obrigada a guardar os documentos das operações ocorridas ao logo do ano-calendário, até que se expire o direito de a Fazenda Nacional realizar ações fiscais relativas ao período, ou seja, até que ocorra a decadência do direito de lançar, significando com isto dizer que o contribuinte tem que ter um mínimo de controle de suas transações, para possíveis futuras solicitações de comprovação, ainda mais em se tratando de depósitos de quantias vultosas.

Nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que o suplicante recebeu os valores questionados neste auto de infração. Sendo, que, neste caso, está clara a existência de indícios de omissão de rendimentos, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que o recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá ao suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

A presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimento (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

Não tenho dúvidas, que o efeito da presunção “*juris tantum*” é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo, se o quisesse, apresentar provas de origem de tais rendimentos presumidos. Oportunidade que lhe foi proporcionada tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada.

É transparente que o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, definiu que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, razão pela qual não há que se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita, ou mesmo restringir a hipótese fática à ocorrência de variação patrimonial ou a indícios de sinais exteriores de riqueza, como previa a Lei nº 8.021, de 1990.

Não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

Como também é de se observar que no âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil que dispõe:

"Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa."

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Faz-se necessário consignar, que o interessado foi devidamente intimado a comprovar mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados / creditados em sua conta corrente, o que não o fez, permitindo, assim, ao Fisco, lançar o crédito tributário aqui discutido, valendo-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos.

Compete ao interessado não só alegar, mas também provar, por meio de documentos, hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, que os valores tem origem justificada. Portanto, sem respaldo as alegações do autuado que devidamente intimado a comprovar a origem dos depósitos listados no anexo à intimação não produziu provas no sentido de elidi-la.

Como se vê, teve o suplicante, seja na fase fiscalizatória, fase impugnatória ou na fase recursal, oportunidade de exibir documentos que comprovem as alegações apresentadas. Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, a presunção "júris tantum" acima referida, necessariamente, transmuda-se em presunção "jure

et de jure", suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

Em resumo, na hipótese em litígio, a Fazenda Pública tem a possibilidade de exigir o imposto de renda com base na presunção legal e a prova para infirmar tal presunção há de ser produzida pelo contribuinte que é a pessoa interessada para tanto.

Nesta linha de pensamento, entendo, que o suplicante não apresentou nenhuma prova que pudesse ilidir a presunção de omissão de rendimentos.

Quanto a omissão de rendimentos na atividade rural, apurada através da comparação da receita bruta total dos anos-calendário de 1999 e 2000 entre o valor constante do Anexo da Atividade Rural do Imposto de Renda Pessoa Física e o valor constante das Notas Fiscais de Produtor Rural (fls. 34/37), tem-se que o inconformismo do recorrente situa-se no aspecto de que muito embora tenha apresentado a declaração dos exercícios de 2000 e 2001 na condição de retificadora não há receita a ser tributada.

A matéria sob análise, no momento, é exclusivamente de prova, não há discussão quanto a possíveis aspectos de direito.

É necessário esclarecer, que o processo administrativo fiscal busca, entre outros, a verdade material dos fatos. Assim sendo, é dever da autoridade lançadora utilizar-se de todas as provas e circunstâncias de que tenha conhecimento, na busca dessa verdade. O interesse substancial do Estado é o interesse de justiça, e não o interesse formal ou financeiro. Tendo por fim a justiça, no procedimento há que se desenrolar uma atividade de colaboração na descoberta da verdade.

Da análise atenta dos autos, é de se ressaltar, apesar da oportunidade que teve o suplicante se manifestar sobre o assunto, que, na caracterização desta irregularidade, a autoridade lançadora louvou-se nos fatos descritos nas Declarações de Ajuste Anual e nas circularizações realizadas.

Apesar da menção feita nos aludidos autos, que a irregularidade praticada pelo suplicante fora levantada pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal, foi anexado, ainda, os levantamentos realizados que demonstram, de forma cabal, sem margem de erro que os valores ali constantes tiveram origem em receitas da atividade rural exploradas pelo suplicante.

Só posso concordar com o suplicante no sentido que não pode haver simples suposição de omissão de receita ou rendimento. O que existe na legislação tributária são as presunções legais de omissão de rendimentos ou de receita, porém, não é o caso em discussão. Aqui a discussão é a de omissão de rendimentos e se deve ter a certeza que a receita foi omitida, não se aplicando a presunção legal, já que o lançamento não foi lastreado por indícios veementes de que houve omissão de rendimentos, entretanto, esta certeza consta dos Demonstrativos de forma clara.

Assim, estamos diante de um lançamento lastreado em fatos descritos em um relatório consubstanciado (fls. 34/37) através de demonstrativos que foram preenchidos com valores constantes em documentos fiscais, o que a meu juízo são suficientes para justificar a imputação da irregularidade em litígio, posto que, foram acostados aos autos os levantamentos e demais elementos de prova que ensejam a conclusão da existência de omissão de

rendimentos, que no caso, em pauta, é a prova inquestionável do vínculo existente entre o autuado e o documentário fiscal emitido, ou seja, é a existência de prova material que houve recebimento de numerários não declarados pelo autuado.

Isto porque o Auditor-Fiscal da Receita Federal concluiu pela ocorrência de fatos que ferem a legislação do imposto de renda, esclarecendo com clareza os fatos, mediante provas irrefutáveis do ocorrido, não maculando o auto lavrado, vez que, de um lado, não prejudica o autuado de exercer o pleno direito de defesa, e de outro, possibilita o julgador de conhecer as circunstâncias reais que determinaram o lançamento.

É evidente que não se pode questionar a possibilidade do fisco, partindo das informações fornecidas por terceiros, iniciar o trabalho fiscal, desde que, antes de proceder à autuação, aprofunde o exame e confronte tais dados com outros elementos necessários para caracterizar a irregularidade praticada.

Finalmente é de se ressaltar, que se considera 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, sendo que este resultado limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta do ano-calendário. Assim, cabível a apuração anual de omissão de rendimentos na atividade rural, principalmente quando for respeitada a limitação de vinte por cento da receita bruta, já que este tipo de apuração se adapta à própria natureza do fato gerador do imposto de renda da atividade rural, que é complexivo e tem seu termo final em 31 de dezembro do ano-base.

Neste contexto, rejeito as demais justificativas apresentadas pelo recorrente. Justificativas que já foram objeto de análise detalhada, pela Relatora do processo na Primeira Instância, a qual peço vênia para adotar os seus argumentos:

"Em conformidade com o disposto no art. 4º da lei nº 8.023, de 1990, normatizado pelo art. 11 da IN SRF nº 83, de 2001, considera-se resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-calendário.

Observe-se que a receita bruta da atividade rural é constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas como sendo atividade rural, exploradas pelo próprio produtor-vendedor.

A comprovação da receita bruta, decorrente da comercialização dos produtos, deverá ser feita por documentos usualmente utilizados, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais.

(...).

Da leitura das normas reguladoras da atividade rural deve-se ter presente, preliminarmente, os três requisitos cumulativos para a dedutibilidade das despesas:

- 1. devem ser necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora;*

2. devem ser escriturada em livro caixa;
3. devem ser comprovadas mediante documentação idônea.

A atividade rural beneficiada com tributação reduzida, sujeita o contribuinte à apuração de seu resultado tributável, sendo exigida a comprovação das receitas auferidas, das despesas de custeio e dos investimentos efetuados.

As despesas possíveis têm que guardar relação com a atividade desenvolvida pelo contribuinte. Para que os custos e despesas sejam reconhecidos devem ser observados os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência à atividade do contribuinte.

Outrossim, o contribuinte deve comprovar as despesas escrituradas no livro caixa, mediante documentação idônea que identifique o beneficiário, o valor, a data da operação e que contenha a discriminação das mercadorias ou dos serviços prestados para que possam ser enquadrados como necessários e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

O autuado diz que realizou, por meio de um profissional habilitado e qualificado, um levantamento de todas as receitas e despesas oriundas das suas atividades rurais, e, a partir dos dados corretos das receitas e despesas, o impugnante elaborou novas declarações de rendimentos relativas aos anos 1999, 2000 e 2001, retificando, portanto, totalmente, os dados apresentados anteriormente, de forma equivocada.

Para demonstração de que não ocorreu nenhum tipo de resultado tributável relativo a estas atividades, o contribuinte traz seus livros Caixas relativo às atividades rurais dos anos 1999, 2000 e 2001.

No entanto, quanto à inclusão de novas despesas de custeio e investimentos, deve ser esclarecido que o contribuinte tinha até a data prevista para a entrega tempestiva da Declaração de Ajuste Anual para escrituração do livro caixa. No entanto, o autuado incluiu estas despesas no livro caixa quando já se encontrava sob procedimento de ofício.

(...).

Portanto, não pode ser aceita a solicitação de inclusão de novas despesas de custeio e investimento."

Da mesma forma, não procede à argumentação sobre os juros de mora decorrente da aplicação da taxa SELIC e constitucionalidade de normas que regem a tributação sobre depósitos bancários (artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996)

A contribuinte em diversos momentos de sua petição resiste à pretensão fiscal, argüindo constitucionalidade e/ou ilegalidade de lei, entretanto, não vejo como se poderia acolher algum argumento de constitucionalidade ou ilegalidade formal da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei nº 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC), bem como da IN SRF nº 07, de 1999 (em discussão no Poder Judiciário).

Matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Para o caso dos autos (inconstitucionalidade de normas e Taxa Selic) aplicam-se as Súmulas: “O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº 2)” e “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).”.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 26 de junho 2008.

NELSON MALLMANN