



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

Processo nº 11070.000958/2008-59
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.529 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2018
Matéria IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA
Recorrente MARCOS LIBRELOTTO DE BORTOLI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005, 2006

INCONSTITUCIONALIDADE.

O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário. Aplicação Súmula CARF nº 02.

JUROS SELIC. A utilização dos percentuais equivalentes à taxa referencial do Selic para fixação dos juros moratórios está em conformidade com a legislação vigente. Aplicação Súmula CARF nº 04.

PEDIDO DE PERÍCIA. A perícia é prova de caráter especial, cabível nos casos em que a interpretação dos fatos demandajuízo técnico. Todavia, ela não integra o rol dos direitos subjetivos do autuado, podendo o julgador, se justificadamente entendê-la prescindível, não acolher o pedido. EMPRESTIMO. COMPROVAÇÃO.

Para a comprovação do mútuo, e' necessário, além da indicação na declaração de rendimentos, da capacidade financeira do mutuante e da comprovação da efetiva entrega do numerário à pessoa física, a existência de contrato de mútuo que, por ser instrumento particular, para que possa valer como elemento de prova oponível a terceiros, é imperativo que seja esteja registrado no Registro de Títulos e Documentos.

ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS. As despesas que se autoriza excluir das receitas para apuração do resultado tributável, além de necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, devem estar devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Marcelo Milton da Silva Risso, Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Dione Jesabel Wasilewski, Douglas Kakazu Kushiya, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente), Jose Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado).

Relatório

1- Adoto como relatório o da decisão da DRJ/STM de fls. 10.412/10.475 Volume 47 dos autos, por bem relatar os fatos ora questionados.

“O interessado acima qualificado foi autuado, sendo lhe exigido o crédito tributário no montante de R\$ 3.872.720,84, nele compreendidos imposto, multa de ofício e juros de mora, relativo aos anos-calendários 2004 a 2006, em decorrência da apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados e omissão de rendimentos da atividade rural, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal.

O contribuinte, mediante procuradores devidamente constituídos, às fls. 3732 a 3780, impugna total e tempestivamente o auto de infração, juntando documentos, e fazendo, em síntese, as alegações a seguir descritas.

O impugnante, conforme revela a sua inscrição de produtor rural (DOC. 2) e, consoante reconhecido expressamente nas folhas 3.623 e 3.705 do auto de infração, vem desenvolvendo, em regime de parceria com sua esposa (Elaine Soares Moura De Bortoli), irmão (Alfeu Librelotto De Bortoli) e cunhada (Iolanda Correa De Bortoli), atividade agropecuária no Estado do Rio Grande do Sul há muitos anos (DOC. 2).

Entre as atividades desenvolvidas pelo Impugnante e seus parceiros rurais destacam-se a cultura de soja, trigo, milho e a criação de gado leiteiro. Diante disso, o Impugnante é contribuinte do Imposto de Renda decorrente da Atividade Rural.

Ocorre que, em 23 de julho de 2009, o Impugnante foi notificado da lavratura do Auto de infração referente à constituição de crédito tributário de Imposto de Renda apurado no valor total de R\$ 3.872.720,84, relativo ao período de 01/01/2004 a 31/12/2006.

Todavia, conforme se demonstrará ao longo da impugnação, os lançamentos efetuados pelos agentes fiscais são totalmente equivocados, carecedores de embasamento fático e legal, além de arbitrários, uma vez que, faz-se imperioso reconhecer todos os argumentos de fato e de direito expostos na presente Impugnação.

DA PRELIMINAR

1. DA NUUDADE no ARROLAMENTO DE BENS

O arrolamento de bens, disciplinado pelo artigo 64 da Lei nº 9.532, de 1997, é um procedimento administrativo por meio do qual a autoridade fiscal realiza um levantamento dos bens do contribuinte, arrolando-os, sempre que o valor dos créditos tributários de sua responsabilidade for superior a R\$ 500.000,00 e a trinta por cento do seu patrimônio conhecido.

Após apurada a existência de bens imóveis, e providenciado o competente registro do arrolamento, o que, por si só, implica em graves restrições ao contribuinte.

Muito embora o arrolamento seja um processo administrativo, no qual deveria estar assegurado o direito ao devido processo legal, a ampla defesa e ao contraditório, nos termos artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal, tais garantias fundamentais não são respeitadas pela autoridade fiscal.

O arrolamento incidente acaba por violar, também, o direito de propriedade do contribuinte, que fica tolhido do seu direito de usar, gozar e dispor da coisa plenamente.

Logo, o arrolamento fiscal, instituído pela Lei nº 9.532/97, é incompatível com o ordenamento constitucional em vigor, pois atenta contra os princípios fundamentais do contraditório e do devido processo legal, além de violar o direito de propriedade.

Mais especificamente no caso em tela, mesmo ainda não tendo sido instaurado o contraditório, relativo ao crédito (que em virtude da Impugnação ora apresentada terá sua exigibilidade suspensa), a autoridade fiscal, sem qualquer procedimento garantidor do direito de ampla defesa do impugnante, determinou o arrolamento dos seus bens, em cujas matrículas já consta a menção relativa aos débitos fiscais.

Ademais, é inconcebível o fato de o Fisco fazer constar das matrículas dos imóveis arrolados, menção relativa aos débitos fiscais em discussão e ao respectivo arrolamento, sem qualquer laudo de avaliação dos imóveis, pesquisa de mercado ou qualquer outro documento que pudesse lastrear os valores atribuídos aos bens pelo Fisco, tampouco esclarecimentos acerca da aferição do limite legal de insolvência para fins de arrolamento (30% do patrimônio).

Ademais, como a Impugnação é causa suspensiva de exigibilidade, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN, já há causa suficiente para a nulidade do presente arrolamento de bens.

O próprio Tribunal Regional Federal da 4ª Região reconhece a nulidade do arrolamento de bens relacionado a crédito cuja exigibilidade esteja suspensa.

Destarte, diante da violação ao devido processo legal e ao direito de ampla defesa do Impugnante no procedimento de arrolamento em questão, bem como da inexistência de constituição definitiva do crédito tributário em questão, impõe-se seja anulado o arrolamento dos bens do Impugnante.

Do MÉRITO

II. DA IMPOSSIBILIDADE DE SEREM CONSIDERADOS COMO RENDIMENTOS OS DEPÓSITOS/CRÉDITOS EFETUADOS NAS CONTAS CORRENTES DO IMPUGNANTE

II.A. Da inadmissibilidade de auto de infração lavrado apenas com base nos extratos bancários do Impugnante.

Registra-se, primeiramente, o equívoco do Fisco ao considerar como omissão de rendimento todo e qualquer crédito efetuado nas contas correntes do contribuinte Marcos Librelotto De Bortoli, Impugnante.

Como adiante veremos, além da fiscalização ter irregularmente considerado como rendimento omitido os empréstimos tomados, ficará demonstrado que o ora Impugnante teve efetivo prejuízo na atividade rural por ele

desenvolvida, nos anos a que se refere o auto de infração impugnado.

Ademais, a movimentação bancária não corporifica fato gerador do Imposto de Renda, sendo impróprio o auto de infração lavrado exclusivamente com base em depósito bancário.

Salienta-se, ainda, que, especialmente no tocante às pessoas físicas, é inadequada a presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, posto que entre os créditos bancários e a omissão de rendimentos não há uma correlação lógica direta e segura.

Crédito em conta corrente bancária não tipifica renda e não tem a conotação de acréscimo patrimonial.

Cabe destacar, em relação à matéria, o Acórdão 104-17.494, da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, cujo entendimento foi confirmado pela Câmara Superior de Recursos, como exemplifica o Acórdão CSRF/OI-02.741, dos quais o autuado transcreve as ementas na impugnação.

A Súmula nº 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos - TFR, expressamente infere que "ilegítimo o lançamento arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários".

Assim, inobstante a presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96, vale dizer, que não poderia ter sido efetuado o auto de infração apenas com base nos extratos bancários da contribuinte. O impugnante transcreve lições da doutrina sobre o assunto. Com efeito, no processo administrativo ora impugnado, constata-se que a Autoridade Administrativa considerou todos os "depósitos efetuados nas contas correntes do contribuinte, cuja origem e finalidade não foi comprovada" como se rendimentos omitidos fossem, sem se preocupar se os mesmos representaram ou não acréscimo no patrimônio do contribuinte, sem sequer considerar, os empréstimos efetuados e as receitas em duplicidade.

III. DA IMPOSSIBILIDADE DE SEREM CONSIDERADOS COMO RENDIMENTOS OS EMPRÉSTIMOS/MÚTUOS HAVIDOS PELO IMPUGNANTE

Como se observa nos documentos do DOC. 3-A, nos anos de 2004, 2005 e 2006, foram efetuados os seguintes empréstimos pelo Impugnante, os quais foram depositados nas suas contas correntes, mas foram indevidamente considerados como omissão de rendimentos (NT), no auto de infração. Veja-se a planilha ilustrativa:

EMPRÉSTIMOS				
MARCOS LIBRELOTTO DE BORTOLI				
	2004	2005	2006	Total geral
BB 12.030-8	122.659,99	9.540,00		132.199,99
BB 19.948-6	412.182,91	106.322,68	75.403,37	593.908,96
BB 6.224-3		31.053,46		31.053,46
BB 9.988-0	65.938,68	30.565,00	35.109,04	131.612,72
Sicredi 08148-5	38.028,34	5.082,23	61.694,50	104.805,06
Sicredi 16.163-2	18.250,00	20.418,00	179.411,56	218.079,56
Sicredi 31.379-3	9.964,66			9.964,66
Total geral	667.024,57	202.981,36	351.618,47	1.221.624,40

Ainda, cumpre ressaltar, como se observa nos documentos do DOC. 3-B, nos anos de 2004, 2005 e 2006, foram efetuados os seguintes empréstimos pelo Impugnante e seus parceiros, os quais foram depositados nas contas correntes do ora Impugnante e seus parceiros, mas foram indevidamente considerados como receitas da Atividade Rural (AR), no auto de infração. Veja-se planilha ilustrativa:

EMPRÉSTIMOS (AR)				
MARCOS LIBRELOTTO DE BORTOLI				
Conta	2004	2005	2006	Total geral
Banrisul 39.001455.9-4	4.775,00			4.775,00
BB 12.030-8	36.054,07	43.706,34	8.312,50	88.072,91
BB 19.948-6	141.476,75	253.413,90	412.876,18	807.766,83
Sicredi 16.163-2	48.170,25	62.349,75	39.326,50	149.846,50
Sicredi 31.379-3	3.905,96	500,00	1.500,00	5.905,96
Total geral	234.382,03	359.969,99	462.015,18	1.056.367,20

Todos estes valores foram depositados nas contas correntes do ora impugnante e indevidamente considerados como omissão de receita pela fiscalização (DOC. 3- A) e como rendimentos da atividade rural (DOC. 3-B).

É público e notório que, para o cultivo da atividade agrícola, que tem custos muito elevados, os agricultores financiam a sua produção junto aos bancos e também junto às empresas cerealistas. Além disso, no presente caso, a origem das receitas é efetivamente, decorrente de empréstimos feitos pelo Impugnante, o que está devidamente comprovada pela documentação acostada à presente Impugnação. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais sobre a impossibilidade de se considerar empréstimo como renda, já que com a operação de empréstimo não há acréscimo patrimonial.

IV. DA IMPOSSIBILIDADE DE SEREM CONSIDERADOS COMO RENDIMENTOS OS VALORES REFERENTES A ESTORNOS, REAPRESENTAÇÃO DE CHEQUES DEVOLVIDOS, TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS CORRENTES DOS PRÓPRIOS PARCEIROS, RESGATE DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS E PREVIDÊNCIA PRIVADA, DEPOSITADOS/CREDITADOS NA CONTA-CORRENTE DO IMPUGNANTE

Consoante se observa nas planilhas abaixo, cujos documentos comprobatórios estão juntados em anexo (DOC. 4-A, DOC. 4-B, DOC. 4-C e DOC.4-D), o ente fiscalizador também considerou como rendimentos omitidos os créditos de estornos em conta corrente, créditos de depósitos em cheque que foram devolvidos, depósitos/créditos decorrentes de transferências entre contas correntes do próprio contribuinte e seus parceiros rurais, além de resgates de aplicações financeiras e previdência privada.

Cumpre ilustrar que a Autoridade Fiscal, indevidamente, considerou como rendimento tributável o valor de R\$ 49.655,51, referente aos valores de créditos de cheques depositados nas contas correntes do Impugnante, que, na verdade, foram DEVOLVIDOS e, por isso, deveriam ter sido descontados da base de cálculo considerada pela Agente Fiscal. Nesse sentido, abaixo segue planilha ilustrativa consolidada, cujas informações estão discriminadas nas planilhas DOC. 4 A.

CHEQUES DEVOLVIDOS		
CONTA-CORRENTE Consolidada por mês/ano	CHEQUES DEVOLVIDOS	VALOR A SER DESCONTADO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPUGNANTE
BB 9.988-0	49.366,00	24.683,00
3/2004	865,00	
4/2004	865,00	
5/2004	224,00	
11/2004	3.555,00	
1/2005	1.200,00	
4/2005	18.000,00	
5/2005	516,00	
6/2005	9.000,00	
10/2005	86,00	
11/2005	230,00	
3/2006	4.000,00	
5/2006	1.700,00	
7/2006	8.400,00	
8/2006	725,00	
Sicredi 08148-5	10.956,64	5.478,32
2/2004	4.819,00	
5/2004	1.100,00	
12/2005	130,00	
1/2006	2.300,00	
3/2006	1.647,64	
5/2006	720,00	
9/2006	240,00	
Sicredi 16.163-2	38.988,38	19.494,19
9/2005	3.388,00	
10/2005	20.600,38	
12/2005	15.000,00	
TOTAL GERAL	99.311,02	49.655,51

B. Outro equívoco cometido pela Autoridade Fiscal foi considerar como rendimento tributável o valor de R\$ 55.625,20, referente aos valores creditados nas contas correntes do Impugnante e, posteriormente, estornados, que, devem ser DESCONTADOS da base de cálculo considerada pela Agente Fiscal. Nesse sentido, abaixo segue planilha ilustrativa consolidada, cujas informações estão discriminadas nas planilhas DOC. 4 B:

VALORES ESTORNADOS		
CONTA-CORRENTE Consolidada por mês/ano	ESTORNO	VALOR A SER DESCONTADO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPUGNANTE *
BB 19.948-6	34.572,20	17.286,10
11/2005	18.400,00	
5/2006	6.068,88	
6/2006	10.103,32	
BB 6.224-3	2.931,00	1.465,50
3/2005	2.931,00	
BB 9.988-0	56.650,20	28.325,10
4/2004	33.860,00	
6/2004	13.239,20	
2/2005	591,00	
8/2005	200,00	
12/2006	8.760,00	
Sicredi 08148-5	9.097,00	4.548,50
2/2004	443,0	
5/2006	8.654,00	
Sicredi 16.163-2	8.000,00	4.000,00
2/2006	8.000,00	
Total geral	111.250,40	55.625,20

C. Ainda, deverão ser deduzidas da base de cálculo considerada pela Agente Fiscal o valor de R\$ 19.741,12, uma vez que tal valor corresponde a valores que foram, indevidamente, incluídos em duplicidade no cálculo da Agente Fiscal. Nesse sentido, abaixo segue planilha ilustrativa consolidada, cujas informações estão discriminadas nas planilhas DOC. 4 C.

VALORES INCLUÍDOS EM DUPLICIDADE		
CONTA-CORRENTE Consolidada por mês/ano	INCLUÍDO EM DUPLICIDADE	VALOR A SER DESCONTADO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPUGNANTE *
BB 19.948-6	34.982,23	17.491,12
1/2004	34.982,23	
Sicredi 08148-5	4.500,00	2.250,00
3/2005	4.500,00	
TOTAL GERAL	39.482,23	19.741,12

Em virtude de se tratarem de contas correntes bancárias de titularidade do Impugnante e de seu irmão, Alfeu Librelotto de Bortoli, os valores em questão devem ser DEDUZIDOS da base de cálculo na proporção de 50%.

D. Deverão ser deduzidas da base de cálculo considerada pela Agente Fiscal o valor de R\$ 44.046,18, correspondente a valores resgatados de aplicação financeira e previdência privada. Nesse sentido, abaixo

segue planilha ilustrativa consolidada, cujas informações estão discriminadas nas planilhas DOC. 4 D.

CONTA CORRENTE	VALORES	VALOR A SER
Consolidada por mês/ano	RESGATADOS	DESCONTADO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPUGNANTE *
BB 9.988-0	10.270,83	5.135,42
12/2006	10.270,83	
Sicredi 08148-5	77.821,52	38.910,76
5/2005	77.821,52	
TOTAL GERAL	88.092,35	44.046,18

E. Cumpre mencionar, ainda, que deverão ser deduzidas da base de cálculo considerada pela Agente Fiscal o valor de R\$ 200.939,66, correspondente às transferências entre contas correntes do próprio Impugnante, uma vez que se tratam de simples movimentação financeira, sem nenhuma conotação de acréscimo patrimonial, não ensejando incidência de Imposto de Renda. Nesse sentido, abaixo segue planilha ilustrativa consolidada, cujas informações estão discriminadas nas planilhas DOC. 4 E:

VALORES TRANSFERIDOS ENTRE CONTAS DO IMPUGNANTE		
CONTA	VLR. CRÉDITO	VALOR AJUSTE
Banrisul 39.001455.9-4	4.000,00	4.000,00
BB 12.030-8	14.874,73	14.874,73
BB 19.948-6	133.170,92	66.585,46
BB 6.224-3	5.529,63	2.764,82
BB 9.988-0	17.894,92	8.947,46
Santander	4.000,00	4.000,00

685994707		
Sicredi 08148-5	8.000,00	4.000,00
Sicredi 16.163-2	185.984,39	92.992,20
Sicredi 31.379-3	2.775,00	2.775,00
Total geral	376.229,59	200.939,66

Vê-se, claramente, o equívoco da agente fiscalizadora ao considerar como renda todas estas verbas, que, na verdade, são apenas operações financeiras que NAO REVELAM NENHUM TIPO DE ACRESCIMO PATRIMONIAL.

O entendimento de que os estomos em conta corrente, lançamentos de depósitos em cheque que foram devolvidos, transferências entre contas correntes do próprio contribuinte e resgates de aplicações financeiras devem ser excluídos dos rendimentos considerados como omitidos já foi pacificado inclusive no âmbito da Administração Fiscal,

como se observa nos precedentes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

V. DO EQUÍVOCO COMETIDO PELA FISCALIZAÇÃO AO CONSIDERAR RECEITAS DECORRENTES DA ATIVIDADE RURAL COMO RECEITAS SEM ORIGEM

Nos termos das informações constantes nas planilhas dos ANEXOS 3-A a 3-W, das folhas 3.639 a 3.704 do auto de infração, foram considerados como rendimentos não tributados (NT), sem origem inúmeras receitas que, nos termos das Notas Fiscais juntadas nos DOC. 5-A, DOC. 5-B, DOC. 5-C, DOC. 5-D, DOC. 5-E, DOC. 5-F, DOC. 5-G, DOC. 5-H, juntadas à Impugnação, na verdade, são decorrentes da atividade rural.

Como evidenciam as referidas Notas Fiscais, essas receitas, indevidamente consideradas como não tributadas, pela fiscalização, decorrem da parceria agrícola da qual o impugnante faz parte.

No intuito de aclarar esta questão, exemplifica-se os depósitos efetuados pela empresa BUNGE na Conta Corrente n. 9.988-0, Agência 3.726-5, do Banco do Brasil, considerados pela fiscalização como omissão de rendimento (NT), mas que se referem a receitas da atividade rural, nos termos dos documentos comprobatórios juntados no DOC. 5-E:

Depósito de R\$ 69.367,00, em 08.02.2006, efetuado pela BUNGE (fl. 3.678 do Anexo 3-L) se refere a Nota Fiscal n. 407.543 de venda de 600.000 kg de milho indústria (contrato n. 20.656), pelo valor de R\$ 142.000,00, para Bunge Alimentos S/A no dia 06/02/06;

Depósito de R\$ 9.281,50, em 06.04.2006, efetuado pela BUNGE (fl. 3.678 do Anexo 3-L) referente as Notas Fiscais ns. 177.678, 407.547 e 407.548 de venda de 1.25.000 kg de milho indústria (contrato n. 020.691), nos dias 20/02/06, 24/02/06 e 23/03/06;

Depósito de R\$ 62.928,56, em 06.04.2006, efetuado pela BUNGE (fl. 3.678 do Anexo 3-L) referente às Notas Fiscais ns. 177.678, 407.547 e 407.548 de venda de 1.25.000 kg de milho indústria (contrato n. 020.691), nos dias 20/02/06, 24/02/06 e 23/03/06;

Depósito de R\$ 111.378,00, em 06.04.2006, efetuado pela BUNGE (fl. 3.678 do Anexo 3-L) referente às Notas Fiscais ns. 177.678, 407.547 e 407.548, de venda de 1.25.000 kg de milho indústria (contrato n. 020.691), nos dias 20/02/06, 24/02/06 e 23/03/06;

- Depósito de R\$ 127.010,00, em 06.07.2006, efetuado pela BUNGE (fl. 3.679 do Anexo 3-L) referente à Nota Fiscal n. 407.617, de venda de 1.200.000 kg de milho indústria (contrato n. 020.665), no dia 10/03/2006.

Tal equívoco foi considerado inúmeras vezes pela fiscalização, como se observa da planilha abaixo (DOC. 05):

RECEITA ATIVIDADE RURAL CONSIDERADA COMO NT		
CONTA CORRENTE CONSOLIDADA MÊS/ANO	TOTAL DAS RECEITAS	RECEITAS A SEREM CONSIDERADAS NA BASE DE CÁLCULO DO IMPUGNANTE (25%)
BB 19.948-6	222.225,93	55.556,48
1/2005	92.500,00	23.125,00
12/2005	8.228,18	2.057,05
1/2006	121.497,75	30.374,44
BB 6.224-3	116.652,97	29.163,24
3/2005	1.950,00	487,50
4/2005	95.733,00	23.933,25
6/2005	18.969,97	4.742,49
BB 9.988-0	3.705.743,61	926.435,90
1/2004	1.243,59	310,90
2/2004	7.989,33	1.997,33
3/2004	67.659,99	16.915,00
4/2004	86.554,62	21.638,66
5/2004	205.233,89	51.308,47
6/2004	68.241,16	17.060,29
7/2004	122.574,00	30.643,50
8/2004	111.000,94	27.750,24
9/2004	108.689,26	27.172,32
10/2004	234.780,00	58.695,00
11/2004	258.946,50	64.736,63
12/2004	36.257,13	9.064,28
1/2005	930	232,50
2/2005	8.840,00	2.210,00
3/2005	28.560,00	7.140,00
4/2005	34.824,10	8.706,03
5/2005	49.143,10	12.285,78
6/2005	145.377,62	36.344,41
7/2005	108.563,40	27.140,85
8/2005	1.620,00	405,00
10/2005	10.717,00	2.679,25
11/2005	14.020,18	3.505,05
12/2005	77.034,00	19.258,50
2/2006	85.267,00	21.316,75
3/2006	190.230,00	47.557,50
4/2006	196.943,07	49.235,77
5/2006	38.094,05	9.523,51
6/2006	329.541,25	82.385,31
7/2006	222.155,47	55.538,87

Processo nº 11070.000958/2008-59
Acórdão nº 2201-004.529

S2-C2T1
Fl. 10.588

8/2006	63.036,12	15.759,03
9/2006	85.595,76	21.398,94
10/2006	351.841,66	87.960,42
11/2006	250.927,18	62.731,80
12/2006	103.312,24	25.828,06
Sicredi 08148-5	1.678.962,44	419.740,61
3/2004	13.376,22	3.344,06
4/2004	42.420,42	10.605,11
5/2004	132.614,28	33.153,57
6/2004	73.169,00	18.292,25
7/2004	167.402,00	41.850,50
8/2004	174.469,43	43.617,36
11/2004	37.858,00	9.464,50
1/2005	4.386,00	1.096,50
2/2005	560	140,00
3/2005	16.554,50	4.138,63
4/2005	14.867,58	3.716,90
5/2005	95.938,00	23.984,50
6/2005	9.424,00	2.356,00
7/2005	555	138,75
8/2005	279,47	69,87
9/2005	2.880,00	720,00
10/2005	9.974,00	2.493,50
11/2005	18.718,00	4.679,50
12/2005	45.709,50	11.427,38
1/2006	10.289,00	2.572,25
2/2006	292.711,00	73.177,75
3/2006	415.409,84	103.852,46
4/2006	3.522,00	880,50
5/2006	11.684,44	2.921,11
6/2006	32.421,85	8.105,46
7/2006	12.997,30	3.249,33

8/2006	6.180,00	1.545,00
9/2006	21.746,00	5.436,50
10/2006	3.999,41	999,85
11/2006	6.578,20	1.644,55
12/2006	268	67,00
Sicredi 16.163-2	20.000,00	5.000,00
8/2005	20.000,00	5.000,00
Sicredi 31.379-3	4.500,00	1.125,00
3/2004	4.500,00	1.125,00
TOTAL GERAL	5.748.084,95	1.437.021,24

Assim, é fundamental o reconhecimento de que este valor, apontado pelo ente tributante como receita sem origem, é, comprovadamente advindo da atividade rural, mas foi equivocadamente considerado como receita sem origem.

E, em se tratando de receita comprovadamente originada da atividade rural, nos termos do artigo 71 do Decreto n. 3000/99:

"A opção do contribuinte, o resultado da atividade rural limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta do ano-calendário".

Destarte, a totalidade da 'receita da atividade rural refere-se a R\$ 5.748.084,95 (cinco milhões, setecentos e quarenta e oito mil, oitenta e quatro reais e noventa e cinco centavos), e tem sua origem devidamente comprovada como sendo da atividade rural (DOC. 5-A, DOC. 5-B, DOC. 5-C, DOC. 5-D, DOC. 5-E, DOC. 5-F, DOC. 5-G, DOC. 5-H). Ao Impugnante, portanto, diz respeito o valor de R\$ 1.437.021,24, correspondente a 25 % do total.

Portanto, para a base de cálculo de eventual imposto devido (somente poderá ser apurado após o cotejo entre lucro/prejuízo), deverão ser excluídas todas as receitas comprovadas como da atividade rural e, indevidamente consideradas pela Agente Fiscal como omissão de receita (NT).

Importante ressaltar que TODAS AS RECEITAS CONSTANTES NAS CONTAS CORRENTES DO IMPUGNANTE são advindas da ATIVIDADE RURAL. O Impugnante não possui NENHUM outro tipo de receita.

Conforme anteriormente mencionado e reconhecido expressamente nas folhas 3.623 e 3.705 do auto de

infração, o Impugnante desenvolve, em regime de parceria com sua esposa (Elaine Soares Moura De Bortoli), irmão (Alfeu Librelotto De Bortoli) e cunhada (Iolanda Correa De Bortoli), atividade agropecuária no Estado do Rio Grande do Sul há muitos anos (DOC. 2), sendo que todas as receitas decorrentes da atividade rural desenvolvida são na proporção de 25% (vinte e cinco por cento) para cada um dos parceiros.

Apesar disso, no lançamento não foram consideradas como receitas da parceria agrícola os depósitos/créditos existentes nas contas correntes do impugnante mencionados e comprovados nos DOC. 5-A, DOC. 5-B, DOC. 5-C, DOC. 5-D, DOC. 5-E, DOC. 5-F, DOC. 5-G, DOC. 5-H.

Assim, por serem estas receitas decorrentes da atividade agrícola da parceria rural, da qual o impugnante faz parte, devem ser considerados apenas na proporção de 25% (vinte e cinco por cento) para cada um dos parceiros e não na proporção de 100% (ANEXO 3-O até ANEXO 3-U) e 50% (ANEXO 3-A até ANEXO 3-N; ANEXO 5, ANEXO 5-A) como pretende o auto de infração em tela.

Ora, se a própria fiscalização reconheceu que as demais receitas da atividade rural deveriam ser na proporção de 25% para cada um dos parceiros (ANEXO 2-A, folha 637, no ANEXO 2-B, folha 643, e ANEXO 2-C, folha 650, do auto de infração), não há que se falar em diferenciação em relação a estas verbas. REPITA-SE: TODAS AS RECEITAS DO IMPUGNANTE ADVÊM DA ATIVIDADE RURAL.

A decisão n. 320 da Secretaria da Receita Federal esclarece que são tributados como rendimentos da atividade rural a participação na produção de culturas agrícolas percebida por parceiro pela cessão do uso e gozo de imóvel rural em decorrência de contrato de parceria agrícola.

Assim permanecendo, TODOS OS CRÉDITOS em todas as contas correntes do Impugnante, pertencem ao Impugnante na proporção de 25%, assim como para cada um dos parceiros (Marcos Librelotto De Bortoli, Elaine Soares Moura De Bortoli, Alfeu Librelotto De Bortoli e Iolanda Correa De Bortoli).

VI. DA IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO EM DUPLICIDADE DE UMA ÚNICA RECEITA

Como é comum acontecer na atividade agrícola, o Impugnante e seus parceiros, como uma forma de financiar a própria atividade rural, realizam inúmeros contratos de

compra e venda de produtos agrícolas (soja, trigo, milho etc.) com entrega futura.

O produto é vendido em um momento (geralmente na data do plantio) e o pagamento é antecipado mediante crédito nas contas do vendedor, mas o produto somente é entregue após a colheita, quando então é emitida a Nota Fiscal e computada a receita desta compra e venda.

Tal procedimento está determinado pelo § 2º do art. 61 do Decreto n. 3000/99:

Art. 61 . A receita bruta da atividade rural é constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundas das atividades definidas no art. 58, exploradas pelo próprio produtor-vendedor. §2º Os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, serão computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.

Da mesma forma, o artigo 19 da IN/SRF n. 83/OI dispõe:

Art. 19. Os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, são computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.

Resta claro, pois, que o ingresso financeiro dos recursos em contas correntes bancárias, por si só, não materializa receita da atividade rural, que para ser configurada depende da efetiva entrega do produto.

Nas atividades desenvolvidas pela Impugnante, normalmente o numerário ingressa na conta corrente, em um exercício, mas a materialização da receita se dá somente no ano-calendário subsequente, reforça-se, com a efetiva entrega do produto.

No entanto, excepcionalmente, no ano de 2004, em virtude da estiagem que assolou o Estado, a maior parte dos produtos prometidos à venda neste ano, foi entregue apenas em 2006, muito embora os ingressos financeiros tenham ocorrido já no ano da contratação (2004).

Com isso, no ano de 2006, constata-se um montante de Notas Fiscais emitidas muito superior aos créditos em conta corrente do Impugnante e de seus parceiros rurais.

A fiscalização, no entanto, no auto de infração ora impugnado, erroneamente, utilizou-se de critério que não considerou a circunscrição legal para a materialização do conceito de receita da atividade rural, na venda de produtos agrícolas com entrega futura.

Para apurar valor que considerou omissão de receita da atividade rural, a fiscalização considerou o excedente dos créditos constantes nos extratos bancários, caracterizados como oriundos dessa atividade, com o valor de emissão das notas fiscais.

Se apenas se considerasse tais créditos em conta corrente bancária como receita da atividade rural, estar-se-ia apenas deslocando o momento do fato gerador. Todavia, incorrendo em outra impropriedade, o critério eleito pela fiscalização, quando o valor da efetiva emissão da Nota Fiscal foi superior aos créditos em conta corrente bancária, tal diferença não foi excluída do valor tributado excedente aos depósitos do ano, implicando em duplicidade de tributação da mesma receita.

Ainda, a fim de esclarecer o equívoco da fiscalização, ilustra-se por meio de exemplos e demonstrativos na impugnação.

A base de cálculo total encontrada pelos agentes fiscais para tributação nos anos de 2004, 2005 e 2006 (diferença a tributar) foi de R\$ 7.474.356,16 (ANEXO 2-A, folha 637, no ANEXO 2-B, folha 643, e ANEXO 2-C, folha 650, do auto de infração). Contudo, a efetiva receita que comporia a base de cálculo é de R\$ 4.528.282,90, sendo que a diferença entre esses valores (R\$ 2.946.073,25), está sendo tributada em duplicidade: a) na data da entrega dos produtos, quando foi declarada e tributada pelo contribuinte; e b) agora, na data do ingresso antecipado dos valores, nos termos do auto de lançamento ora impugnado.

Como se observa no ANEXO 4-A, folha 3.705, no ANEXO 4-B, folha 3.711, e ANEXO 4-C, folha 3.718, do auto de infração, a fiscalização deixou de considerar na base de cálculo tributável as diferenças negativas a tributar (coluna E, dos quadros in se os nos referidos anexos).

Não se pode admitir duplicidade na tributação sobre um único rendimento, razão pela qual deverão ser sempre consideradas, nas vendas antecipadas da safra, as receitas computadas com a entrega do produto e não as receitas recebidas antecipadamente.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, analisando questão análoga, inferiu que:

"Os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, serão computados como receita no mês da

efetiva entrega do produto." (Acórdão n. 06-22244, de 19 de maio de 2009).

Apesar disso, no presente caso, além da autoridade fiscal ter considerado a receita das vendas antecipadas da safra na data do ingresso antecipado dos valores nas contas correntes do contribuinte, deixou de considerar os tributos pagos no ano em que o produto foi efetivamente entregue.

Inúmeros são os precedentes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afirmando a impossibilidade de duplicidade de tributação de uma única receita.

Diante disso, impõe-se que seja excluído da base de cálculo do imposto de renda, lançado no auto de infração ora impugnado, o total de R\$ 2.946.073,25 (dois milhões, novecentos e quarenta e seis mil, setenta e três reais e vinte cinco centavos), eis que se refere a receitas já oferecidas à tributação pelo contribuinte.

VII. DAS DESPESAS RELACIONADAS À ATIVIDADE RURAL, EFETUADAS PELOS PARCEIROS AGRÍCOLAS, NÃO CONSIDERADAS PELA FISCALIZAÇÃO

Impende consignar que a fiscalização, ao verificar a movimentação financeira da Impugnante, deixou de considerar as enormes despesas havidas pelo contribuinte na Parceria Agrícola da qual faz parte.

Como se pode observar dos comprovantes de despesas juntados no DOC 5-A, DOC. 5-B, DOC. 5-C e DOC 5-D, consignados na planilha abaixo, a Parceria Agrícola teve relevantes despesas nos anos de 2004, 2005 e 2006, que foram indevida e totalmente desconsideradas pelo ente tributante na elaboração dos seus cálculos.

Mês	Total Despesas	Total Ano
1/1/2004	462.610,82	
2/1/2004	132.245,59	
3/1/2004	173.798,46	
4/1/2004	444.076,16	
5/1/2004	674.410,89	
6/1/2004	582.500,54	

Processo nº 11070.000958/2008-59
Acórdão nº 2201-004.529

S2-C2T1
Fl. 10.591

7/1/2004	477.980,80	
8/1/2004	336.897,43	
9/1/2004	250.088,00	
10/1/2004	204.268,52	
11/1/2004	442.900,11	
12/1/2004	333.525,54	4.515.302,86
1/1/2005	123.102,84	
2/1/2005	200.518,26	
3/1/2005	181.551,21	
4/1/2005	353.233,47	
5/1/2005	668.715,52	
6/1/2005	762.864,95	
7/1/2005	279.514,25	
8/1/2005	166.170,36	
9/1/2005	39.448,50	
10/1/2005	231.802,22	
11/1/2005	136.075,83	
12/1/2005	157.233,74	3.300.231,15
1/1/2006	115.068,84	
2/1/2006	115.248,33	
3/1/2006	186.106,19	
4/1/2006	32.795,62	
5/1/2006	229.713,30	
6/1/2006	250.699,17	
7/1/2006	313.317,58	
8/1/2006	198.388,39	
9/1/2006	89.345,13	
10/1/2006	175.962,09	
11/1/2006	174.479,62	

12/1/2006	152.448,91	2.033.573,17
TOTAL GERAL	9.849.107,18	9.849.107,18

O total de despesas da Parceria Agrícola, entre compras (compras de semente soja, trigo, aveia) e despesas, no período, decorrentes da própria atividade, não consideradas pela fiscalização, foi de R\$ 9.849.107,18 (nove milhões, oitocentos e quarenta e nove mil, cento e sete reais e dezoito centavos).

Assim, 25 % de todas essas despesas devem ser deduzidas da base de cálculo do Impugnante, o que representa uma dedução de R\$ 2.462.276,80.

Verifica-se que as despesas havidas referem-se a:

DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL		
DESPESAS	ANO CALENDÁRIO	VALORES
Compra de sementes soja, trigo, aveia e azevém	2004, 2005 e 2006	R\$ 8.439.823,21
Compra de gado bovino	2004, 2005 e 2006	R\$ 20.611,99
Demais despesas da atividade rural	2004, 2005 e 2006	R\$ 1.388.671,98
Total das despesas	2004, 2005 e 2006	R\$ 9.849.107,18

Nos termos do artigo 57 combinado com o artigo 63 do Regulamento do Imposto de Renda todas as despesas relacionadas são dedutíveis do resultado da atividade rural.

Insta ressaltar que a Parceria Agrícola existente entre o Impugnante, sua esposa Elaine Soares Moura de Borioli, seu cunhado Alfeu Librelloto de Bortoli e sua cunhada Iolanda Correa de Bortoli, é na proporção de 25% para cada um, CONFORME RECONHECIDO no próprio auto de infração, no ANEXO 4-C, folha 3.718 do auto de infração.

Assim, cabe a cada um dos parceiros deduzir 25% das despesas totais da Parceria ilustra-se:

ANO CALEND.	TOTAL DE DESPESAS	MARCOS	ELAINE	ALFEU	IOLANDA
2004	4.515.302,86	1.128.825,72	1.128.825,72	1.128.825,72	1.128.825,72
2005	3.300.231,15	825.057,79	825.057,79	825.057,79	825.057,79
2006	2.033.573,17	508.393,29	508.393,29	508.393,29	508.393,29
Total	9.849.107,18	2.462.276,80	2.462.276,80	2.462.276,80	2.462.276,80

Como o resultado da atividade rural é a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no

ano-calendário, mister a realização do cotejo entre as receitas apuradas pela agente fiscal e impugnadas no item anterior (Total: R\$ 1.868.589,05) e as despesas comprovadas pela impugnante e não consideradas para fins de apuração da base de cálculo (Total: R\$ 2.462.276,80), para a averiguação do lucro/prejuízo da atividade rural.

No caso em tela, tendo a Parceria Agrícola gerado prejuízo no período, conforme devidamente comprovado nos DOC 7-A, DOC. 7-B, DOC. 7-C e DOC 7-D, não há que se falar em imposto de renda na atividade rural da Impugnante:

ANO CALENDÁRIO	RECEITAS CONSIDERADAS PELA FISCALIZAÇÃO COMO OMITIDAS	DESPESAS ADICIONAIS (AINDA NÃO CONSIDERADAS PELA FISCALIZAÇÃO)	LUCRO/PREJUÍZO
2004	704.150,90	1.128.825,72	(424.674,82)
2005	477.434,94	825.057,79	(347.622,85)
2006	687.003,21	508.393,29	178.609,92
Total	1.868.589,05	2.462.276,80	(593.687,75)

Assim, inexistente renda a ser tributada na atividade rural da impugnante.

Ainda, a diferença acentua-se quando efetuada a análise do lucro/prejuízo excluindo-se da base de cálculo as receitas em duplicidade. Veja-se:

Ano Calendário	Receitas	Despesas	Lucro/(Prejuízo)
2004	579.928,58	1.128.825,72	(548.897,14)
2005	477.005,84	825.057,79	(348.051,95)
2006	75.136,30	508.393,29	(433.256,99)
Total	1.132.070,72	2.462.276,80	(1.330.206,08)

Dessa forma, é indiscutível a impossibilidade de incidir imposto de renda na atividade rural da impugnante.

Corrobora o entendimento acima exposto o acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santarém:

“O resultado da atividade rural é a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-calendário, limitado, a 20% da receita bruta.” (ACORDAO Nº 18-1511 de 16 de Abril de 2003).

A defesa conclui que INEXISTE RENDA A SER TRIBUTADA NA ATIVIDADE RURAL DA IMPUGNANTE.

Do DECRÉSCIMO DO PATRIMÔNIO Do CONTRIBUINTE

Salienta-se, ainda, que muito embora a fiscalização tenha entendido que houve "omissão de rendimentos" por parte do impugnante, na verdade o que houve foi apenas um erro de preenchimento da declaração de renda.

Prova de que não foi omitida nenhuma renda é o fato de que o patrimônio do ora impugnante sofreu diminuição (decrécimo patrimonial) no período em questão (2004 a 2006), conforme se verifica do resumo das declarações de renda mostrando a variação negativa no patrimônio do Impugnante.

No caso em tela, de acordo com os fatos explicitados nos itens anteriores, devidamente demonstrados pelos documentos juntados em anexo, comprova o erro na declaração, o que acaba por afastar a tributação, posto que acréscimo patrimonial a descoberto não houve.

Ainda, corrobora com os dados acima demonstrados, o fato de que, somente na Comarca de Cruz Alta (RS), estão em andamento diversas execuções contra o Impugnante, que montam em R\$ 1.849.498,06.

IX. DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA

Resta evidenciada a ilegalidade da multa imputada ao impugnante, devida, principalmente, ao seu caráter nitidamente confiscatório, expressamente proibido pelo inciso IV do artigo 150 da Carta Constitucional.

O agente fiscal autuador, ao impor multa de 75% do valor decorrente da obrigação tributária principal, transgride as normas jurídicas, extrapolando os limites constitucionais pemiissivos a este ataque, o patrimônio privado, empregando a administração tributária esses comandos com nltidos fins confiscatórios.

Apesar da natureza constitutiva da relação jurídico-tributária ser completamente distinta da relação juridico-financeira empreendida pela infração cometida pelo sujeito passivo, veja-se que a multa também compõe o direito subjetivo do ente ao crédito, e, assim, opera-se o alcance da cláusula proibitiva impressa no inciso IV do art. 150 do Texto Máximo de 1988.

Nenhum argumento de direito é capaz de refutar a revogação das normas jurídicas penalizatórias invocadas pela administração tributária federal, representada por 75% do total da obrigação tributária, pelo princípio constitucional tributário que veda o confisco, cuja concreção é imprescindível para a observância pelo ente

estatal dos limites constitucionais ao ataque do patrimônio privado, embasados pelo princípio da capacidade contributiva e da isonomia tributária.

É esta a interpretação teleológica que deve ser realizada para a compreensão do verdadeiro alcance e da inteligência do limite constitucional ao poder de tributar, veiculado pelo comando proibitivo insculpido no inciso IV do art. 150 da 'Lex Legum'.

O autuado traz os ensinamentos da doutrina para concluir pelo caráter confiscatório e ilegalidade da multa de ofício aplicada.

X. DA IMPOSSIBILIDADE DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

A taxa Selic não pode ser usada como base para a apuração dos juros moratórios de crédito tributário, tudo conforme será demonstrado abaixo.

Inicialmente, é preciso destacar que a Lei 9.065/95 não prevê o que seja taxa Selic, apenas detennina a aplicação da mesma, sem indicar qualquer percentual, apenas delegando indevidamente seu cálculo a ato governamental, com interferência direta do Banco Central do Brasil.

A Taxa Selic só poderia ser utilizada pela Uniao Federal para fins tributários, acaso existisse lei estabelecendo explicitamente os critérios para a sua apuração. In casu, verifica-se que o art. 13 da Lei nº 9.065/95, apenas detenninou a aplicação da Taxa Selic, não tendo explicitado os critérios para a sua apuração.

Conforme brilhantemente destacado pelo Ministro Domingos Franciulli Neto, ao discorrer especificamente acerca da inconstitucionalidade da Taxa Selic para fins tributários.

Realmente, a partir do momento em que inexiste qualquer legislação tributária definindo os critérios para o cálculo da Taxa Selic, o ente fiscal não pode calcular os juros moratórios para os débitos tributários com base nessa indigitada taxa, sob pena de ferimento ao principio da legalidade, da anterioridade, da segurança jurídica e da indelegabilidade de competência tributária.

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS, igualmente, reconhece a inconstitucionalidade da Taxa Selic para fins tributários.

Ademais, a Taxa Selic nao pode ser usada como juros moratórios, eis que possui nítido caráter remuneratório,

tendo sido criada para apurar rendimento de títulos federais. Assim, a Taxa Selic não pode ser utilizada como juros de mora para fins tributários, eis que os juros remuneratórios caracterizam-se como contrapartida devida pela utilização de um bem econômico de propriedade alheia, já os juros moratórios visam recompor o patrimônio ofendido pela mora do devedor, não podendo por isso ser substituído por juros cuja função é remunerar o capital emprestado.

Resta, assim, perfeitamente demonstrada a inconstitucionalidade da utilização da Taxa Selic para a apuração dos juros moratórios para fins tributários frente a violação cometida ao princípio da legalidade, da segurança jurídica e da indelegabilidade de competência tributária, eis que a Taxa Selic é estabelecida por circulares do Comitê de Política Monetária do Bacen, podendo esse índice ser alterado até mesmo antes do prazo previsto para a sua vigência.

Por tudo, cumpre reconhecer a impossibilidade dos juros de mora referenciados pela Taxa Selic serem aplicados na constituição do crédito tributário consubstanciado no auto de infração aqui impugnado.

XI. DA NECESSIDADE E DAS JUSTIFICATIVAS PARA A REALIZAÇÃO DA PERÍCIA

A realização de uma completa perícia, no presente caso, é imprescindível, quando deverão ser compulsadas todas as obrigações relacionadas no auto de infração e cotejadas com todos os documentos apresentados pelo Impugnante, inclusive e, especialmente, os acostados junto à presente Impugnação.

A justificativa da perícia, no caso concreto, deve-se, principalmente, ao grande número de documentos contábeis juntados aos autos, documentos estes que exigem análise pormenorizada e realizada por profissional técnico.

Dada a complexidade da matéria e o conjunto de pedidos formulados, é impossível o deslinde do caso, sem a realização de perícia, sendo que qualquer manifestação imprecisa poderá acarretar ao Impugnante sérios e irreversíveis prejuízos.

Ainda, em face da natureza da matéria ora discutida, especialmente com relação à eventual necessidade de comprovação dos valores indevidamente inseridos no auto de infração impugnado, bem como da ilegalidade do auto de infração em razão da impropriedade dos cálculos realizados e da inconstitucionalidade dos juros e da multa aplicada, configura-se imprescindível a realização de perícia contábil.

Diante do exposto, o Impugnante requer a produção da prova pericial, imprescindível e indispensável para a verificação completa e final dos fatos. Isto porque, lhe é direito claro e inequívoco usar todos os meios de prova ao seu alcance, como forma de demonstrar exatamente o equívoco da autuação lavrada.

Assim, plenamente justificada a necessidade da realização da perícia no caso concreto, cujo pedido e exposição o Impugnante faz com respaldo no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/1972.

Nesse sentido, ressalta-se a perfeita plausibilidade e a efetiva necessidade da perícia contábil, mormente por depender a prova dos fatos de conhecimento técnico específico. Ainda mais que os fatos narrados pelo Impugnante na presente Impugnação, demonstram a verossimilhança de suas alegações, inclusive no que diz respeito às inconsistências dos cálculos elaborados pela agente fiscal.

À interpretação dos fatos e ao cotejo das listas elaboradas pela agente fiscal e dos documentos juntados pelo Impugnante, fundamental que se realize análise técnica específica e minuciosa, do que se infere a efetiva necessidade da produção de prova pericial.

E mais: no caso concreto, os documentos presentes nos autos não permitem, por si só, o deslinde da demanda, dependendo este, sim, de um cotejo analítico, técnico e específico, acerca dos cálculos apresentados pela agente fiscal e dos valores equivocadamente apontados como devidos com os documentos juntados com a Impugnação.

Ademais, a perícia no presente caso, justifica-se plenamente em virtude do grande volume de documentos contábeis acostados aos autos, o que, por si só, exige a análise de um profissional técnico habilitado.

Para tanto, o Impugnante, desde já, indica como assistente técnico o:

Dr. Rafael Viegas, brasileiro, contador, inscrito no CRC/RS sob nº 065969/O-7, com endereço profissional na cidade de Porto Alegre (RS), na Avenida Carlos Gomes nº 141, sala 1202, CEP 90.480-003.

Complementarmente, desde já, o Impugnante relaciona os seguintes quesitos a serem respondidos:

a. Quais os valores considerados como receitas pela autoridade fiscal que correspondem a empréstimos tomados pela Impugnante ou seus parceiros?

b. Quais os valores considerados como receitas pela autoridade fiscal que correspondem a lançamentos de estomos em conta corrente?

c. Quais os valores considerados como receitas pela autoridade fiscal que correspondem a cheques que foram devolvidos?

d. Quais os valores considerados como receitas pela autoridade fiscal que correspondem a transferências entre contas correntes do próprio contribuinte e seus parceiros rurais?

e. Quais os valores considerados como receitas pela autoridade fiscal que correspondem a resgates de aplicações financeiras e previdência privada?

f. Podem ser considerados como omissão de rendimento todos os depósitos/créditos existentes nas contas correntes da impugnante?

g. As Notas Fiscais acostadas à Impugnação referem-se à atividade agropecuária desenvolvida pela Impugnante e por seus parceiros rurais? Qual o valor total das receitas decorrentes da atividade rural da impugnante nos anos de 2004, 2005 e 2006?

h. Existem valores cujas receitas forma apontadas em duplicidade pela agente fiscal? Qual o valor total dos valores tributados em duplicidade?

i. Quais as despesas efetuadas pelos parceiros rurais que deveriam ter sido consideradas pela agente fiscal? Qual o valor total das despesas da atividade agrícola da parceria rural da impugnante nos anos de 2004 a 2005?

j. O cotejo entre os cálculos apresentados pela agente fiscal e os documentos juntados pela Impugnante apresenta alguma divergência? Se positivo, correspondente a qual valor?

k. Qual é o montante da renda tributável auferida pela Impugnante na Atividade Rural no período dos anos calendários de 2004 a 2006? Há algum tributo a ser pago relativo à atividade rural da impugnante?

Assim, pelas justificativas supramencionadas, vê-se plenamente amparado o pedido e a necessidade da realização de ampla e profunda perícia, na qual o Impugnante demonstrará que não está inadimplente e que, todas as receitas e movimentações financeiras objeto do

auto de infração ora impugnado, representam o fruto do trabalho e da dedicação do Impugnante e de seus parceiros à atividade agropecuária, sendo que sua origem e movimentação são devidamente comprovadas.

XII. DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por meio da presente Impugnação, verifica-se que o auto de infração ora impugnado, está eivado de equívocos e ilegalidades que implicam, necessariamente, na desconconsideração do mesmo e, por corolário, na desconstituição TOTAL do crédito tributário.

Assim, cumpre sintetizar todos os argumentos opostos aos auto de infração:

Preliminarmente, a nulidade do arrolamento dos bens em virtude da violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa e, ainda, em face da ausência de constituição definitiva do crédito.

No mérito, a necessidade de ser desconstituído o auto de infração, em virtude:

a.da inadmissibilidade de auto de infração lavrado apenas com base nos extratos bancários da Impugnante;

b.da impossibilidade de serem considerados como rendimentos os depósitos/créditos efetuados nas contas correntes da impugnante;

c.da impossibilidade de serem considerados como rendimentos os empréstimos/mútuos havidos pela Impugnante;

d.da impossibilidade de serem considerados como rendimentos os valores referentes a estornos, reapresentação de cheques devolvidos, transferência entre contas correntes dos próprios parceiros, resgate de aplicações financeiras e previdência privada depositados/creditados na conta-corrente do impugnante.

e.do equívoco cometido pela fiscalização ao considerar receita decorrente da atividade rural como receita sem origem;

f. da impossibilidade de tributação em duplicidade de uma única receita;

g.das despesas relacionadas à atividade rural, efetuadas pelos parceiros agrícolas, não consideradas pela fiscalização;

- h. do decréscimo do patrimônio do contribuinte;*
- i. do caráter confiscatório da multa aplicada;*
- j. da impossibilidade da aplicação da Taxa Selic.*

Salienta-se, ainda, houve apenas um erro de preenchimento da declaração de renda e não omissão de receitas.

Frente aos argumentos expostos, e documentos comprobatórios juntados à Impugnação, a defesa ilustra as receitas consideradas pela Fiscalização como omitidas (NT), ajustadas pelo Impugnante, de acordo com a documentação juntada e também em relação às receitas da atividade rural:

XIII. DO PEDIDO

Diante do exposto e, com base em todos os documentos juntados, a Impugnante requer que seja julgado TOTALMENTE IMPROCEDENTE o auto de infração ora combatido, determinando-se, assim, a desconstituição do crédito tributário lançado contra a Impugnante, a título de Imposto de Renda, uma vez que, além de divergir do entendimento da própria Administração Fiscal, contraria as regras previstas na legislação aplicável a matéria, especialmente do próprio Regulamento do imposto de Renda.

Contudo, caso entenda o ilustre Julgador que não deva ser acolhido o pedido de desconstituição total do crédito tributário, o que se admite apenas para fins de argumentação, requer:

I. Preliminarmente, que seja anulado o arrolamento dos bens da Impugnante, diante da violação ao devido processo legal e ao direito de ampla defesa, bem como da inexistência de constituição definitiva do crédito tributário em questão.

II. No mérito:

a. Que seja desconsiderado o auto de infração ora impugnado, porquanto baseado na presunção de que todos os depósitos/créditos existentes nas contas correntes bancárias da Impugnante configuram-se como omissão de rendimento;

b. Que seja desconsiderado o auto de infração ora impugnado, em virtude de que a Autoridade Administrativa considerou todos os "depósitos efetuados nas contas correntes do contribuinte, cuja origem e finalidade não foi comprovada" como se rendimentos omitidos fossem, sem se preocupar se os mesmos representaram ou não acréscimo

no patrimônio da Impugnante, desconsiderando os empréstimos efetuados e as receitas em duplicidade;

c. Que seja excluído da base de cálculo para a apuração do Imposto de Renda, o valor total de R\$ 2.277.991,20 (dois milhões, duzentos e setenta e sete reais, novecentos e noventa e um reais e vinte centavos), referente aos empréstimos tomados pela Impugnante;

d. Que seja excluído da base de cálculo considerada pela Agente Fiscal o valor total de R\$ 370.004,67, relativo a estomos, reapresentação de cheques devolvidos, transferência entre contas correntes dos próprios parceiros, resgate de aplicações financeiras e previdência privada e transferências entre contas correntes do próprio impugnante, depositados/creditados na sua conta-corrente e indevidamente considerados como omissão de rendimentos.

e. Que sejam consideradas como receitas oriundas da atividade rural, na proporção de 25 %, a totalidade das receitas comprovadas nos DOC. 5-A, DOC. 5-B, DOC. 5-C, DOC. 5-D, DOC. 5-E, DOC. 5-F, DOC. 5-G, DOC. 5-H, indevidamente consideradas como receitas sem origem pela Fiscalização. Ainda, que seja declarado como originário da atividade rural, TODO E QUALQUER crédito/depósito existente nas contas correntes do Impugnante, cuja tributação deverá ser limitada a 20% da receita bruta, na hipótese de existência de lucros, o que, efetivamente, não há no presente caso.

f. -Que seja excluído da base de cálculo do imposto de renda, constante no auto de infração ora impugnado, o valor total de R\$ 2.946.073,25 (dois milhões, novecentos e quarenta e seis mil, setenta e três reais e vinte cinco centavos), eis que se refere a receitas já oferecidas à tributação pelo Impugnante, ou seja, receitas que foram tributadas em duplicidade.

g. Que sejam consideradas todas as despesas efetuadas pelo Impugnante e seus parceiros rurais, declarando-se inexistente a renda a ser tributada na atividade rural do Impugnante e seus parceiros, diante do prejuízo comprovado pelos documentos juntados à presente Impugnação.

h. Que seja declarado o caráter confiscatório das multas aplicadas, em virtude da violação ao princípio da vedação do confisco.

i. Que seja declarada a impossibilidade da aplicação dos juros de mora pela Taxa Selic, em virtude da ausência de adequada previsão legal.

j. Que sejam excluídos da base de cálculo das multas e juros todos os valores indevidamente tributados.

k. Que seja deferido o pedido de prova pericial em virtude da necessidade de uma análise técnica e especializada, acerca dos argumentos trazidos pelo impugnante e dos documentos contábeis acostados aos autos;

l. Que seja deferida a juntada de novos documentos, com fulcro no artigo 16, §§ 4º e 5º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

m. Que seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário com fulcro no artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional.

2 - A decisão da DRJ julgou procedente em parte exonerando boa parte do crédito tributário, conforme decisão ementada abaixo:

*ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Ano-calendário: 2004, 2005, 2006*

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 inconstitucionalidade 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.

INCONSTITUCIONALIDADE.

O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário. JUROS SELIC. A utilização dos percentuais equivalentes à taxa referencial do Selic para fixação dos juros moratórios está em conformidade com a legislação vigente.

ARROLAMENTO DE BENS. O arrolamento de bens não pode ser analisado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, haja vista não figurar no rol de suas competências regimentais.

PEDIDO DE PERÍCIA.

A perícia é prova de caráter especial, cabível nos casos em que a interpretação dos fatos demanda juízo técnico. Todavia, ela não integra o rol dos direitos subjetivos do autuado, podendo o julgador, se justificadamente entendê-la prescindível, não acolher o pedido.

EMPRESTIMO. COMPROVAÇÃO.

Para a comprovação do mútuo, é necessário, além da indicação na declaração de rendimentos, da capacidade financeira do mutuante e da comprovação da efetiva entrega do numerário à pessoa física, a existência de contrato de mútuo que, por ser instrumento particular, para que possa valer como elemento de prova oponível a terceiros, é imperativo que seja esteja registrado no Registro de Títulos e Documentos.

ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS.

As despesas que se autoriza excluir das receitas para apuração do resultado tributável, além de necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, devem estar devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS 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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

3 - Cientificado da decisão de piso o contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. (10.477/10.538) volumes 47/48 dos autos, mantendo praticamente os mesmos argumentos da impugnação e ao final requer o provimento do recurso com o cancelamento do auto de infração.

4 – É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

5 - O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

6 - O recurso será julgado de acordo com as matérias apresentadas em sua sequência.

DO CERCEAMENTO DO DIREITO À AMPLA DEFESA E DA NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

7 - O Recorrente pleiteia que os autos sejam baixados em diligência pois entende que o deslinde da demanda necessite de perícia contábil, mormente por alegar que a prova dos fatos depende de conhecimento técnico específico pois depende de interpretação dos fatos e o cotejo das listas elaboradas pelo agente fiscal e documentos juntados pelo recorrente necessitaria de produção minuciosa de prova pericial.

8 - O acórdão *a quo* indeferiu o pedido de diligência ao seguinte fundamento (fls. 399/400):

No presente processo, o pedido de perícia é prescindível por ser do contribuinte a obrigação de comprovar o valor correto da receita e da despesa da atividade rural e a origem dos depósitos bancários questionados pela administração, somando-se ao fato de que foi dada ao impugnante, pela via de intimações e ainda na própria impugnação, a oportunidade de trazer documentos hábeis e idôneos que comprovassem a origem dos depósitos bancários, bem como a receita e a despesa da atividade rural, objetos da autuação, ocasiões em que ele poderia ter recorrido a profissional de sua confiança para que esse produzisse a prova para contrapor a autuação.

Assim, cabe afastar o pedido de perícia requerido pelo impugnante, posto se tratar de medida absolutamente prescindível, já que constam dos autos todos os elementos necessários ao julgamento.

9 - Entendo que a decisão do Colegiado de primeira instância não merece reparo, pois de acordo com o artigo 18 do Decreto nº 70.235/72 dispõe que a realização de diligências ou perícias é uma prerrogativa da autoridade julgadora, e não do impugnante, o que afasta a alegação de que o indeferimento de diligência consubstanciaria o cerceamento de defesa:

“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”.

10 - Posto isso, alinho -me à posição de primeira instância administrativa no sentido de que a diligência pretendida pelo contribuinte seria prescindível. A avaliação da necessidade de se realizar a diligência participa da esfera da discricionariedade do julgador. Nessa esteira de entendimento os seguintes precedentes do E. CARF:

PROVA PERICIAL. DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de perícia ou de diligência quando o julgador administrativo, após avaliar o caso concreto, considerá-las prescindíveis para o deslinde das questões controvertidas.

(CARF, 2ª Seção de Julgamento, 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Acórdão nº 2401004.612, Rel. Conselheiro Cleberson Alex Friess, Sessão 08/02/2017)

PROVA PERICIAL. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

O indeferimento do pedido de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa, quando demonstrada a desnecessidade da produção de novas provas para formar a convicção da autoridade julgadora. (CARF, 3ª Seção de Julgamento, 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Acórdão nº 3201000.617, Rel. Conselheiro Daniel Mariz Gudino, Sessão 02/02/2011)

PERÍCIA. REQUISITOS. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido, por demonstrar intenção protelatória, o pedido de perícia para obter informações sem a demonstração da sua necessidade. (CARF, 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 10323.470, Rel. Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, Sessão 28/05/2008)

11 - Assim, pelas justificativas acima descritas, dadas as circunstâncias do caso concreto, com base no artigo 18 do Decreto nº 70.235/72 e nos precedentes ora referenciados, voto por negar provimento ao pedido de diligência e entendo, ademais, neste particular, não ter havido qualquer prejuízo à ampla defesa do Recorrente.

DA NECESSIDADE DE SEREM OBSERVADOS OS PRECEDENTES ADMINISTRATIVOS E JUDICIAIS PELA ADMINISTRAÇÃO

12 - Afasto tal matéria por ser meramente argumentativa, pois as observações de tais matérias arguidas são de competência do julgador na análise do caso concreto, sendo meros argumentos retóricos em que nada contribuem para a resolução da lide, restando afastada como matéria recursal de defesa.

Mérito

DA IMPOSSIBILIDADE DE SE CONSIDERAR COMO RENDA OS DEPÓSITOS/CRÉDITOS EM CONTA CORRENTE. DA NECESSIDADE DE SEREM EXCLUÍDAS AS RECEITAS CUJA ORIGEM FOI COMPROVADA. DA IMPRESTABILIDADE DA MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA COMO BASE PARA LANÇAMENTO FISCAL

13 - As matérias acima arguidas por terem um ponto em comum, serão analisadas e julgadas em conjunto.

14 - A defesa nessa parte alega de forma genérica que o contribuinte em sua peça recursal teria comprovado todas as origens dos depósitos indicados pela fiscalização ao afirmar que:

Ao contrário do que entendeu a turma julgadora, devem ser excluídos do auto de infração todos os depósitos bancários cuja origem foi comprovada. O ora recorrente nos anexos ao auto de infração, comprovou, através de documentos idôneos, os depósitos cuja origem foram:

- empréstimos (DOCS. 3A e 3B);
- estornos, reapresentação de cheques devolvidos, transferências entre contas dos próprios parceiros, resgate de aplicações financeiras e previdência privada (DOCS. 4A, 4B, 4C, 4D e 4 E);
- as receitas decorrentes da atividade rural (DOCS. 5A, 5B, 5C, 5E, 5 F, 5G e 5 H);
- as receitas consideradas em duplicidade (DOCS. 6A, 6B e 6C);
- todas as despesas tidas com a atividade agrícola (DOCS 7-A, DOC. 7-B, DOC. 7-C e DOC 7-D).

15 - Alega a recorrente que a DRJ afastou pequena parte dos depósitos como ficou indicado na decisão de piso e afirma que devem ser excluídos a totalidade pois em tese não foi considerada conforme alega os seguintes pontos indicados de forma genérica:

OU SEJA, FOI IRREGULARMENTE MANTIDOS COMO RENDIMENTOS OMITIDOS TODOS EMPRÉSTIMOS NÃO BANCÁRIOS TOMADOS E COMPROVADOS DOCUMENTALMENTE (DOCS. 3A E 3B), A GRANDE MAIORIA DAS VENDAS DE PRODUTOS DE TERCEIROS E DAS RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL (DOCS. 5A, 5B, 5C, 5E, 5 F, 5G E 5 H), BEM COMO OS VALORES RECEBIDOS EM ADIANTAMENTO DA VENDA DA PRODUÇÃO RURAL (6A, 6B E 6C).

NÃO FOI CONSIDERADA, TAMBÉM, NENHUMA DAS DESPESAS DA ATIVIDADE AGRÍCOLA COMPROVADAS DOCUMENTALMENTE (DOCS 7-A, DOC. 7-B, DOC. 7-C E DOC 7-D), AS QUAIS SÃO PROVAS INEQUÍVOCAS QUE OS DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO PODEM SER PRESUMIDOS COMO RENDA.

16 - Contudo, em que pese o esforço argumentativo do contribuinte, nesse ponto quanto à questão do lançamento por omissão de rendimento caracterizado por depósito bancário de origem não comprovada, de acordo com art. 42 da Lei 9.430/96 o contribuinte deve comprovar, individualizadamente, a origem dos depósitos bancários feitos em sua conta corrente, caso a caso, por meio de documentação hábil e idônea que identifique a operação e justifique os valores depositados, conforme previsão do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

17 - Tal ônus cabe ao contribuinte, sendo desta forma, 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 das contas bancárias 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 9.430/96, fato que ocorreu.

18 - O contribuinte, não obstante tivesse ampla oportunidade de fazê-lo, não logrou comprovar totalmente, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados relacionados aos demais valores não considerados pela fiscalização e pela DRJ, apenas afirmando de forma genérica na peça recursal que as provas se encontram-se nos autos, contudo sem fazer qualquer tipo de cotejo analítico e fundamentado de suas razões.

19 - Verifica-se no relatório fiscal que foi dado por diversas vezes ao contribuinte a possibilidade de entregar a documentação para comprovação e esclarecimentos de tais depósitos, sendo que houve a consideração de parte pelo agente fiscal e outra pela DRJ, contudo, nesses casos de presunção relativa, cujo *onus probandi* é do contribuinte a juntada de inúmeros documentos por parte do mesmo, arrasta para si o ônus de identificar, em cada um desses documentos, os dados que lhe forem favoráveis e ao mesmo tempo proceder a uma acurada análise de natureza técnica do conjunto desses dados e, finalmente, cotejar, de maneira circunstanciada, os seus resultados e conclusões para serem avaliados pelos dados trazidos pela Fiscalização ao julgador.

20 - O julgador não pode ser visto como patrono da contribuinte ou do Fisco, nem seu assistente técnico, motivo pelo qual não lhe cabe pesquisar, nos autos, dentre mais de 40 (quarenta volumes), os dados que poderiam, em tese, ser favoráveis a ela. E sabe-se que é ônus do contribuinte afastar a presunção legal por meio de documentos que comprovem da origem dos depósitos tomados pela Fiscalização, conforme sistema de repartição do ônus probatório adotado pelo Decreto nº 70.235/1972, norma que rege o processo administrativo fiscal, no seu artigo 16, inciso III, e de acordo com o artigo 373 do Novo Código de Processo Civil, aplicável à espécie de forma subsidiária.

21 - Com efeito, não basta que o Contribuinte apenas rebata o lançamento, devendo rechaça-lo de forma coerente por meio de provas que visem confirmar suas alegações, valendo destacar que o exercício de atividade empresarial e/ou rural, a míngua de provas e elementos que ilidam a ausência da comprovação da origem dos depósitos bancários, não são suficientes para a descaracterizar a omissão de rendimentos. Infere-se que a presunção de omissão diz respeito a um ou mais valores específicos creditados em conta bancária, exigindo-se do contribuinte a explicação de origem para cada um dos depósitos, vedada, desse modo, a justificação dos lançamentos a crédito de forma genérica. Neste sentido é pacífico o entendimento do E. CARF:

Ementa(s) Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2010 APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA PRONUNCIAMENTO

As autoridades administrativas estão obrigadas a aplicar a legislação vigente na época de suas decisões, sendo incompetentes para se pronunciarem acerca de constitucionalidade e legalidade de leis.

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. ILEGALIDADE INEXISTENTE.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 601.314/SP, submetido à sistemática da repercussão geral prevista no art. 543-B do CPC/73, concluiu pela constitucionalidade do artigo 6º da Lei Complementar nº 105/01. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL

Para o caso de recursos contestados pela autoridade administrativa, ainda que se tratando de atividades rurais, deve o contribuinte comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, presumindo-se como omissão de rendimentos aqueles não comprovados, nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/96, aplicável para os fatos geradores ocorridos após 01/01/1997.

(CARF, 2ª Seção de Julgamento, 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Acórdão nº 2401-005.217, Rel. Conselheira LUCIANA MATOS PEREIRA BARBOSA 18/01/2018, Sessão 18/01/2018)

22 - Quanto aos argumentos relacionados com a questão da imprestabilidade da movimentação bancária e as decisões administrativas colacionadas pelo recorrente referem-se a períodos anteriores à Lei nº 9.430, de 1996, com base em dispositivos já revogados, o mesmo contexto dos precedentes que fundamentaram o entendimento da Súmula nº 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos, pois a partir do ano de 1997, com o advento do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o agente fazendário está dispensado de demonstrar a existência de sinais exteriores de riqueza ou acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados pelo contribuinte, tampouco há necessidade de mostrar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada, de acordo com a Súmula 26 do CARF:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

23 - Desta forma, nego provimento ao recurso nesse tópico.

DO DECRÉSCIMO DO PATRIMÔNIO DO RECORRENTE

24 - Tal argumento em nada acresce e auxilia para afastar o entendimento adotado pelo Acórdão da DRJ, pois, é o mesmo que considerarmos a *contrario sensu* os termos da Súmula nº 26 do CARF. Além disso, não se discute no referido processo evolução patrimonial do contribuinte, restando portanto afastado tal argumento.

DA IMPOSSIBILIDADE DE SEREM CONSIDERADOS COMO RENDIMENTO DOS EMPRÉSTIMOS

25 - Nesse tópico, melhor sorte não socorre o recorrente, pois a decisão da DRJ avaliou os documentos de empréstimos, contudo, não afastou a necessidade legal em decorrência da presunção legal do art. 42 da Lei 9.430/96 da comprovação pelo contribuinte da existência da operação em si alegada como de empréstimo. O mero fato indicado nas razões de decidir da DRJ mais como uma forma de argumentação que tais contratos necessitam de declaração de rendimentos, da capacidade financeira do mutuante e comprovação da efetiva entrega do numerário à pessoa física, e para se valer contra terceiros necessitaria do seu registro público.

26 - Não afastando a necessidade e o *onus probandi* do contribuinte em decorrência da presunção legal, não há para a comprovação da operação de empréstimo toda

essa formalidade, contudo, necessário que haja a comprovação da entrega efetiva do numerário e que haja a respectiva comprovação de pagamento dos valores ao credor, contudo, essas formalidades indicadas pela DRJ não conduzem automaticamente na comprovação de que os contratos indicados pela recorrente às fls. 3789 a 3942 e 3978 a 4012, comprovam a existência de depósitos bancários considerados como rendimentos omitidos, pois pela análise por amostragem em tais contratos, ao contrário do que afirma a recorrente de que os valores foram depositados na conta corrente do contribuinte, não há o devido batimento entre valores, datas e crédito nas referidas contas, cujo ônus mais uma vez caberia ao contribuinte demonstrar.

27 - Portanto, nesse tópico, nego provimento ao recurso.

DA IMPRESTABILIDADE DE SEREM CONSIDERADOS COMO RENDIMENTOS OS VALORES DEPOSITADOS NA CONTA CORRENTE DO RECORRENTE ORIGINADOS DE: ESTORNOS, REAPRESENTAÇÃO DE CHEQUES DEVOLVIDOS, TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS CORRENTES DOS PRÓPRIOS PARCEIROS, RESGATE DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS E PREVIDÊNCIA PRIVADA.

28 - Nesse ponto, tais matérias serão julgadas em conjunto e valendo-me dos fundamentos indicados nos itens 14 a 22 do voto, mais uma vez não há por parte do contribuinte o devido cotejo analítico indicando nos documentos as razões necessárias para que haja a reforma da decisão da DRJ para exclusão de mais parcelas além das já consideradas como comprovadas pela decisão de piso.

DA COMPROVAÇÃO DAS RECEITAS DA ATIVIDADE AGRÍCOLA. DA PARCERIA AGRÍCOLA. DA NECESSIDADE DE SEREM CONSIDERADAS AS DESPESAS RELACIONADAS À ATIVIDADE RURAL COMPROVADAS MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA. DAS DESPESAS NÃO CONSIDERADAS PELA FISCALIZAÇÃO

29 - O Recorrente prossegue no sentido de que a Fiscalização não considerou os valores declarados como receita da atividade rural. Afirma que apesar das reiteradas informações prestadas pelo Recorrente de que exerce atividade rural, nestas condições efetuou as suas movimentações financeiras, o Auditor não observou nenhuma das particularidades e efetuou o lançamento da maneira mais gravosa ao contribuinte.

30 - Nesse ponto entendo que, pelo fato de ser uma tributação mais favorecida, demanda a comprovação, mediante documentação hábil e idônea, de que as receitas auferidas indubitavelmente correspondem à exploração da atividade rural pela pessoa física, cabendo o ônus da prova a quem alega o fato.

31 - Com efeito, destaco trecho do voto condutor de primeira instância, o qual analisou precisamente a matéria em debate e concluiu que o sujeito passivo, não comprovou todos os depósitos efetuados em suas contas bancárias, caracterizando a omissão de rendimentos. Confira-se:

O impugnante alega que, no auto de infração, foram considerados como rendimentos não tributados (NT), ou seja, depósitos sem origem, inúmeras receitas que, nos termos das notas fiscais juntadas nos documentos 5A, 5B, 5C, 5D, 5E, 5F, 5G e 5H, na verdade, são decorrentes da atividade rural.

Após o exame de toda a documentação juntada com os mencionados demonstrativos, foram considerados como comprovados os depósitos constantes dos anexos I a 8 (Demonstrativo dos depósitos bancários comprovados) aos quais foram atribuídos os números 7 e 8, cuja justificativa dos depósitos foi:

7 – Venda de Produtos de Terceiros

8 – Receita da atividade rural

Esclarece-se que, na análise das notas fiscais, para que o depósito bancário indicado pela defesa seja considerado comprovado é necessário que seja satisfeita uma das seguintes condições:

1. Haja coincidência de data e de valor entre o depósito a ser comprovado e a(s) nota(s) fiscal(is);
2. Não havendo coincidência de data, mas havendo de valor(ou muito aproximado), seja o depositante identificado como o emitente da(s) nota(s) fiscal(is);
3. Não havendo coincidência de valor, mas de data(ou muito aproximada), seja o depositante identificado como o emitente da(s) nota(s) fiscal(is).

Saliente-se as seguintes observações:

1. Não são considerados documentos hábeis as notas fiscais ilegíveis;
2. Recibos de depósito em dinheiro no Banco do Brasil, preenchido pelo depositante, sem a autenticação bancária, não são válidos para identificar o depositante;
3. Valores parciais de notas fiscais, ou mais de uma nota fiscal, para justificar um depósito, somente são considerados se as notas fiscais forem emitidas na mesma data do depósito e identificado o depositante como o emitente das notas fiscais.

Constata-se que os valores comprovados na impugnação como receitas da atividade rural e venda de produtos de terceiros não foram tributados pelo autuado, no entanto, tendo em vista que falece a esta Delegacia de Julgamento competência para efetuar o lançamento do crédito tributário, referente ao valor não tributado, deixa-se de efetuar o competente lançamento referente a estas parcelas.

Atividade rural – Tratamento mais benéfico

As atividades agropecuárias, beneficiadas com um tratamento especial pela legislação do Imposto de Renda, são cercadas de cuidados igualmente peculiares, de que é exemplo, a obrigação de comprovar os rendimentos e as despesas por parte do contribuinte.

Os documentos hábeis para comprovação da origem dos rendimentos da atividade rural são a nota fiscal de produtor, a nota fiscal avulsa, a nota fiscal de entrada, a nota promissória rural vinculada à nota fiscal de produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais ou por documentos hábeis e idôneos, inclusive recibos, onde necessariamente deverão constar as informações do adquirente, preço, a data de operação e as condições de pagamento.

Os valores mantidos como depósitos bancários sem comprovação de origem referem-se àqueles que, no procedimento fiscal e na impugnação, o contribuinte não justificou a origem.

Portanto, não há como todos os créditos nas contas bancárias do contribuinte serem considerados como rendimentos da atividade rural, e tributados na proporção de 25% para cada um dos parceiros, como quer o impugnante.

32 - Da mesma forma que os itens 14 a 22 do voto, compulsando os autos, verifica-se que a relação apresentada com número de notas fiscais de produtor rural e seus valores não apresentou especificamente a vinculação com nenhum depósito bancário de forma que cabia ao recorrente refutar a presunção contida na lei, pois a previsão legal em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos créditos bancários. No entanto, não o fez.

33 - A respeito do tema alguns excertos desse E.CARF, sem grifos no original, *verbis*:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 1999

RENUNCIA ÀS INSTÂNCIA ADMINISTRATIVAS.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial (Súmula CARF nº 1).

CAPITULAÇÃO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se a contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ALEGAÇÃO DE QUE SE TRATA DE RECEITA DECORRENTE DE ATIVIDADE RURAL NÃO COMPROVADA. AUTUAÇÃO MANTIDA.

Somente mediante a comprovação pelo contribuinte de que os depósitos efetivados em conta bancária são decorrentes de atividade rural, é que se pode aplicar a tributação favorecida prevista no art. 5º, da Lei 8.023/90. No caso dos autos, tendo havido mera alegação de que o contribuinte exercia exclusivamente atividade rural sem qualquer comprovação de tal fato, assim como, sem comprovar às origens dos depósitos, deve ser mantida a tributação dos rendimentos omitidos com base no art. 42, da Lei 9430/96.

MULTA QUALIFICADA

A simples omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, devendo a autoridade fiscal fundamentar a caracterização do

evidente intuito de fraude do sujeito passivo. Por essa razão, afasta-se a qualificação da multa aplicada.

TAXA SELIC

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 CARF nº 4)” (Acórdão nº 2202-002.657, Processo nº 10925.001777/2001-11, Relator Cons. FABIO BRUN GOLDSCHMIDT, 2ª TO/ 2ª CÂMARA/ 2ª SEJUL/ CARF/MF, Data de Publicação: 10/09/2014 - grifamos);

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2005, 2006

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. SÚMULA CARF Nº 26.

A Lei nº 9.430 de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, dispensando o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada, somente a partir do ano-calendário de 1997.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL. SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento, por presunção legal juris tantum 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.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte desfazer a presunção legal com documentação própria e individualizada que justifique os ingressos ocorridos em suas contas correntes de modo a garantir que os créditos/depósitos bancários não constituem fato gerador do tributo devido, haja vista que

pela mencionada presunção, a sua existência (créditos/depósitos bancários), desacompanhada da prova da operação que lhe deu origem, espelha omissão de receitas, justificando-se sua tributação a esse título.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ATIVIDADE RURAL

Para que a origem dos depósitos bancários seja considerada como atividade rural, é necessário que haja prova inequívoca de que a renda auferida decorreu em face do exercício dessa atividade.” (Acórdão nº 2201-002.405, Processo nº 10120.002591/2009-93, Relatora Conselheira NATHALIA MESQUITA CEIA, Data de Publicação: 30/07/2014).

34 - Em relação às despesas alegadas como não consideradas adoto como razões de decidir as razões da DRJ que bem fundamentaram esse ponto:

Inicialmente, esclarece-se que os demonstrativos citados e elaborados pela defesa referem-se a receitas da atividade rural e receitas provenientes da venda de produtos de terceiros e se prestam à comprovação de depósitos bancários e não de despesas da atividade rural.

As alegadas despesas da atividade rural encontram-se relacionadas nos DOC 7A, 7B, 7C e 7D.

Quanto à inclusão de novas despesas de custeio e investimento da atividade rural, o artigo 60 do Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, Decreto nº 3.000, de 1999, assim dispõe:

Art. 60. O resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18).

§ 1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 1º).

§ 2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 2º).

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de cinquenta e seis mil reais faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o Livro Caixa (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 3º).

§ 4º É permitida a escrituração do Livro Caixa pelo sistema de processamento eletrônico, com subdivisões numeradas, em ordem seqüencial ou tipograficamente.

§ 5º O Livro Caixa deve ser numerado seqüencialmente e conter, no início e no encerramento, anotações em forma de "Termo" que identifique o contribuinte e a finalidade do Livro.

§ 6º A escrituração do Livro Caixa deve ser realizada até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente ano-calendário.

§ 7º O Livro Caixa de que trata este artigo independe de registro.

O objetivo da escrituração em livro Caixa é demonstrar a receita e a despesa e sua veracidade deve ser comprovada mediante documentação idônea. Essa escrituração é indispensável para que o contribuinte possa deduzir as despesas permitidas pela legislação.

Assim, mesmo que o contribuinte disponha dos comprovantes das despesas é necessário por Lei, que mantenha a escrituração em livro Caixa. Essa escrituração deve ser feita de forma regular e com apontamentos individualizados, não devendo conter rasuras, emendas ou borrões, de maneira clara guardando perfeita relação do escriturado com os documentos que serviram de base para a escrituração.

Do exposto, conclui-se que a escrituração da despesa utilizada em Livro Caixa é condição primordial para a admissibilidade de sua dedução na declaração.

No caso presente, confrontando-se as despesas que o contribuinte trouxe aos autos no momento da impugnação e o livro Caixa da atividade rural, com cópia às fls. 57 a 214 dos autos, constata-se que os novos documentos não foram escriturados no livro Caixa e portanto, não podem ser aceitos.

35 - Assim, entendo que não merece reforma a decisão de piso nesse tópico negando provimento ao recurso.

DA IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO EM DUPLICIDADE DE UMA ÚNICA RECEITA

35 - Nesse tópico, nego provimento utilizando como razões de decidir os fundamentos da decisão de piso que fez as seguintes considerações:

O impugnante alega que a fiscalização erroneamente utilizou-se de critério em que não considerou a circunstância legal para a materialização do conceito de receita da atividade rural na venda de produtos agrícolas com entrega futura.

Argumenta que, para apurar o valor que considerou omissão de receita da atividade rural, a fiscalização confrontou o excedente dos créditos constantes nos extratos bancários, caracterizados como oriundos dessa atividade, com o valor de emissão das notas fiscais.

Todavia, quando o valor da efetiva emissão de notas fiscais foi superior aos créditos em conta corrente, tal diferença não foi excluída do valor tributado excedente aos depósitos no ano, implicando em duplicidade de tributação da mesma receita.

Saliente-se que as vendas decorrentes dos contratos de compra com pacto de entrega futura foram consideradas receitas da atividade rural no mês da efetiva entrega do produto rural, conforme determina o Decreto nº 3.000, de 1999, no artigo 61.

Para apuração do valor a tributar decorrente desses contratos, foram efetuados os seguintes procedimentos:

- Calculada a receita bruta das vendas oriundas dos depósitos efetuados nas contas dos parceiros agrícolas (valor líquido do depósito + funrural – 2,3%), discriminada por empresa depositante (adquirente);

- Comparada a receita bruta apurada com base nos blocos de produtor com a receita bruta apurada com base nos depósitos bancários efetuados na conta dos parceiros agrícolas, sendo que se esta for maior que aquela, houve omissão de receita da atividade rural.

Verifica-se que não procede a alegação da defesa, de excluir o valor das notas fiscais emitidas no que for superior aos créditos em conta corrente, pois, não se pode presumir que o contribuinte tenha depositado em contas bancárias todo o produto de suas vendas para as empresas em questão.

DA OBRIGATORIEDADE DA ADMINISTRAÇÃO EM RECONHECER VÍCIO DE INCONSTITUCIONALIDADE E

36 - Sem maiores delongas nesse ponto sendo aplicável os termos da Súmula nº2 do CARF negando provimento ao recurso.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA

37 - Nesse tópico por envolver aspecto constitucional alegado pelo recorrente de acordo com a súmula Carf nº 02 resta desprovido tal ponto.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DA INAPLICABILIDADE DA TAXA SELIC

38 - Resta afastado tal tópico com a aplicação da Súmula CARF nº 04:

Súmula CARF nº 4: 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.

Conclusão

39 - Diante do exposto, conheço do recurso e afastando as preliminares arguidas nego provimento ao recurso.

assinado digitalmente

Marcelo Milton da Silva Risso- Relator