



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

Processo n° 11516.006290/2009-58
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-002.201 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2013
Matéria IRPF
Recorrente ODILSON CASAGRANDE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005, 2006

NULIDADE - CARÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL - INEXISTÊNCIA

As hipóteses de nulidade do procedimento são as elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972, não havendo que se falar em nulidade por outras razões, ainda mais quando o fundamento argüido pelo contribuinte a título de preliminar se confundir com o próprio mérito da questão.

PRELIMINAR - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NORMAS DE CONTROLE INTERNO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

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.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais. A simples alegação em razões defensórias, por si só, é irrelevante como elemento de prova, necessitando para tanto seja acompanhada de documentação hábil e idônea para tanto.

GANHO DE CAPITAL. VENDA DE IMÓVEL

Deve ser tributado o ganho de capital na venda de imóvel, apurado pela diferença entre o valor de venda e o respectivo custo de aquisição.

MULTAQUALIFICADA - CABIMENTO.

Restando comprovadas nos autos condutas que evidenciam o intuito de impedir o conhecimento da Autoridade Fazendária do fato gerador da obrigação principal tributária, é de se manter a qualificação da multa aplicada.

Preliminares rejeitadas

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeito a preliminar e nego provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann.

Relatório

Em desfavor da contribuinte, ODILSON CASAGRANDE, foi lavrado emitido contra o contribuinte acima identificado, através do qual se exige a importância de R\$ 1.490.075,86 a título de Imposto de Renda, acrescido de juros de mora calculado até 30/10/2009, no valor de R\$ 740.652,45 e da multa proporcional, no valor de R\$ 1.828.134,00.

Conforme relatório Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, de fls. 2.084 a 2.087, o contribuinte incorreu nas infrações de **omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e ganhos de capital na alienação de bens e direitos**, sobre os quais fora aplicado a multa de ofício de 75%, bem como **acréscimo patrimonial a descoberto**, com multa qualificada de 150%.

Conforme consta no Termo de Verificação de Fiscal de fls. 2.031 a 2.081, no dia 01/10/08 foi efetuado a lavratura do Termo de Início de Fiscalização e Intimação nº 591/08 (fls. 27 a 29), através do qual deu-se ciência ao contribuinte do início da ação fiscal e solicitou-se a apresentação de diversos comprovantes relativos aos anos-calendário 2004 e 2005. Em resposta, o contribuinte apresentou os documentos de fls. 31 a 104.

Em 17/11/08 foi emitida nova intimação ao contribuinte (Intimação nº 639/08, fls. 105 e 106) solicitando, dentre outras coisas, os comprovantes das receitas e despesas da atividade rural. Foram apresentados os documentos de fls. 108 a 672.

A autoridade aduz que a análise das informações e documentos trazidos ao processo pelo contribuinte ensejou a lavratura de diversas intimações a terceiros (planilha de fls. 2.032 a 2.034) e ao próprio fiscalizado. E que assim sendo, com base nas informações contidas nas Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda (DIRPF) relativas aos exercícios 2005 e 2006 e nos documentos e esclarecimentos apresentados pelo contribuinte e terceiros intimados foi apurado as infrações a seguir discriminadas, as quais, em cumprimento ao disposto no art. 10 da Portaria RFB na 665, de 24 de abril de 2008, também deram ensejo A protocolização do correspondente processo administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

1. RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL

No que tange a essa matéria, do Termo de Verificação Fiscal, de fls. 2.031 a 2.081, se extrai que:

- nas duas DIRPF sob análise, relativas aos anos-calendário 2004 e 2005, o contribuinte informou rendimentos decorrentes da exploração da Atividade Rural (fls. 03 a 13). E que conforme se verifica nos Anexos da Atividade Rural de fls. 08 e 13, em ambos os períodos o contribuinte optou pela tributação com base no arbitramento de 20% sobre a receita bruta, o que lhe é facultado pelo art. 71 do Decreto nº 3.000, de 1999.

- desde o início dos trabalhos de fiscalização pairavam dúvidas quanto As reais atividades desenvolvidas pelo contribuinte. De chofre, chamou a atenção o fato de o contribuinte declarar que desenvolvia a atividade rural, com 100% de participação, na Fazenda Rodeio Velho (fls. 08 e 13), imóvel de propriedade da empresa DIMASA S/A, CNPJ 77.884.393/ 0001-78, da qual o interessado, juntamente com o cônjuge mulher são os únicos sócios. Em virtude deste primeiro fato, por meio do Termo de

Início de Fiscalização e Intimação nº 591/08 (fls. 27 a 29), foi solicitado, entre outros, os documentos abaixo relacionados, todos relativos aos anos-calendário 2004 e 2005:

- Contratos de parcerias, de arrendamentos ou de exploração em condomínio porventura existentes;

- Cópia autenticada do Contrato de Arrendamento celebrado com a empresa Dimasa S/A relativamente à utilização do imóvel "Fazenda Rodeio Velho" para a exploração da atividade rural;

- Comprovantes dos pagamentos à empresa Dimasa S/A dos valores relativos ao arrendamento da "Fazenda Rodeio Velho";

- Cópia autenticada do Contrato de Arrendamento celebrado com a empresa Dimasa S/A referente a utilização de máquinas e equipamentos de propriedade daquela empresa na exploração da atividade rural;

- Comprovantes dos pagamentos a empresa Diniasa S/A dos valores relativos ao arrendamento de máquinas e equipamentos;

- Livros Caixa da atividade rural devidamente assinados pelo produtor, com rubricas em todas as páginas;

- em resposta (fls. 31 e 32), o contribuinte declarou que não existia nenhuma parceria ou exploração em condomínio, bem como, informara que, não celebrou contratos de arrendamento do imóvel ou de máquinas com a empresa DIMASA S/A, em virtude de a referida empresa pertencer, na sua totalidade, ao próprio contribuinte e a sua esposa. Declarou ainda não ter efetuado qualquer pagamento a referida empresa pela exploração da terra ou pelo uso das máquinas pertencentes àquela empresa. O contribuinte apresentou os Livros Caixa conforme requerido pela fiscalização (fls. 35 a 77).

- dando seguimento aos trabalhos de fiscalização, por meio da Intimação nº 639/08 (fls. 105) foi solicitado os comprovantes das receitas da atividade rural (notas fiscais de produtor e respectivas contra-notas, notas promissórias rurais, recibos e demais documentos pertinentes), e os comprovantes originais de todas as despesas da atividade rural incorridas nos anos de 2004 e 2005.

- em retorno o contribuinte apresentou uma quantidade considerável de notas fiscais de entrada de grãos emitidas por diversas cooperativas e empresas voltadas para a atividade agrícola (fls. 121 a 605). Em alguns casos, apresentou como comprovante somente cópia de seu extrato bancário ou então cópia de cheques que teria depositado em sua conta corrente. Não apresentou nenhuma nota fiscal de produtor rural por ele emitida; a fim de justificar as despesas da atividade rural, apresentou somente cópia de comprovantes de pagamento de financiamentos agrícolas junto ao Banco de Lage Landen Brasil S/A (fls. 155 a 162 e outras), alegando que os demais documentos não serão apresentados, pois, considerando se que a opção para tributação escolhida, foi a aplicação do percentual de 20% sobre a receita total, As despesas são dados irrelevantes.

- em um momento seguinte, apresentou planilhas discriminando quais teriam sido as despesas incorridas (fls. 119 e 120), sem, contudo, apresentar qualquer comprovante dessas despesas. Os valores totais planilhados (R\$ 935.705,06 e R\$ 546.160,67)

estão de acordo com os Anexos da Atividade Rural apresentados pelo contribuinte (fls. 08 e 13).

- com relação As divas onde o contribuinte desenvolveria a atividade rural, em sua correspondência datada de 11/03/09 (fls. 110 e 111), volta atrás naquilo que havia informado anteriormente, dizendo agora que em 2004 e 2005 houve parcerias em três imóveis distintos:

(1) na Fazenda Rodeio Velho, de propriedade da DIMASA S/A, cujas parceiras seriam as Sras. Paula Podolan Nicolodi, Fernanda Rocha Podolan e Julianna Rocha Podolan Martins, (2) na Fazenda Boa Vista, com as parceiras Simone Borg e Mariane Borg de Jager e (3) na Fazenda Umburana, de propriedade da referida empresa, com o parceiro Eduardo Zawadzki. Na Fazenda São Joaquim, diz que a parceria deu-se somente a partir de 2007. Adiante, informa que, não houve a celebração de contratos formais de parceria agrícola, em virtude das relações de amizade existente entre as partes.

- em resposta A Intimação nº 333/09 (fls. 1.626), a Sra. Paula Podolan Nicolodi confirmou que efetuou a entrega ao Sr. Odilon Casagrande de 1.080.000,00 kg. De soja em 2004 e mais 1.140.000,00 kg. em 2005 em virtude de parceria agrícola na Fazenda Rodeio Velho (fls. 1.627), de propriedade da DIMASA S/A.

- com relação A Fazenda Boa Vista (esta, sim, de propriedade do contribuinte - fls. 636 a 639), as parceiras seriam as Sras. Simone Borg e Mariane Borg de Jager. No dia 26/06/09 foi efetuado a lavratura das Intimações nº 363/09 e 364/09 (fls. 1.772 e 1.779, respectivamente) solicitando, que as Sras. Simone e Mariane informassem as datas, produtos e quantidades referentes a todas as entregas de produtos agrícolas efetuadas ao interessado, no período de 01/01/04 a 31/12/05, e a que se referiam cada uma dessas entregas.

Em suas respostas (fls. 1.773 e 1.780), ambas afirmam que não efetuaram a entrega de produtos agrícolas ou valores monetários ao contribuinte no período questionado.

- de acordo com informações extraídas do termo de Verificação Fiscal, em não havendo parcerias agrícolas, procurou-se saber qual seria a origem dos produtos comercializados pelo contribuinte. Desta forma, todas as cooperativas e empresas agrícolas que adquiriram produtos do contribuinte no decorrer dos anos-calendário 2004 e 2005, foram intimadas a apresentar: cópia de todas as notas fiscais de entrada de mercadorias e respectivas notas de produtor emitidas pelo contribuinte, no período de 01/01/04 a 31/12/05; as datas e valores de todos os pagamentos realizados para quitação das notas fiscais solicitadas; as datas e valores de todos os demais pagamentos efetuados ao contribuinte no referido período.

- nas respostas As intimações, as empresa apresentaram uma gama enorme de informações e documentos, acostados aos autos As fls. 673 a 1.551, a respeito das atividades comerciais do interessado, dentre as quais não consta nenhuma nota fiscal de produtor rural emitida por parte do contribuinte.

- da análise das informações e dos documentos supracitados, restou claro que os produtos agrícolas comercializados pelo contribuinte, na verdade, advinham de transferências de grãos realizadas por centenas de diferentes produtores rurais. Tudo muito bem documentado, com cópia de notas fiscais de produtor e de entrada em nome desses terceiros, autorizações de transferências de grãos, extratos de movimentações de cereais, romaneios de carga, listagens com os dados completos a respeito das transferências realizadas, etc., dentre tantos outros possíveis, as relações de nomes apresentadas pela COAMO (fls. 631), Dalfétil (fls. 949) e Coasul (fls. 1482 a 1484).

- após tabulação de todas essas informações, por intermédio da intimação nº 332/09 (1.552 a 1.560), o contribuinte foi intimado a informar a que se referiam todas as transferências de grãos observadas ao longo dos anos de 2004 e 2005, com a devida apresentação dos comprovantes de suas alegações. A tabela encaminhada ao contribuinte consta dos autos As fls. 2.043 a 2.051.

- em retorno, documento de fls. 1.565 e 1.566, o contribuinte, preliminarmente, informa que os 2.220.000,00 kg. de soja (1.080.000,00 kg. em 2004 e 1.140.000,00 kg. em 2005) transferidos pela Sra. Paula Podolan Nicolodi decorrem de parceria agrícola na Fazenda Rodeio Velho, assunto este abordado acima. Afirmou ainda que parte das demais transferências de grãos se referiam a sua parceria com as Sras. Simone e Mariane Borg, sem, contudo, apresentar qualquer documento que corroborasse sua assertiva. Em contato com as Sras. Simone e Mariane Borg (fls. 1.772 a 1.782), ambas declaram que, no período de 01/01/04 a 31/12/05, não efetuaram a entrega de produtos agrícolas ou valores monetários ao contribuinte. Tampouco mencionam ter efetuado a transferência de grãos por intermédio de terceiros como assevera o contribuinte.

- o contribuinte, As fls. 1.565, afirmou que grande parte das receitas declaradas nos Livros Caixa não seriam decorrentes da exploração da atividade rural, mas sim de operações de compra e venda de grãos por ele realizadas. Tenta justificar o fato de declarar tais operações como se atividade rural fossem, dizendo que, agindo dessa forma, tributara 20% do valor das vendas dos produtos agrícolas adquiridos.

- por intermédio da Intimação no 332/09 (fls. 1.561 e 1.562), foi solicitado ao contribuinte comprovar a origem dos demais produtos agrícolas por ele comercializados no decorrer dos anos de 2004 e 2005. O contribuinte solicitou prorrogação do prazo para atendimento (fls. 1.566) e não apresentou mais qualquer outro documento.

- tendo em vista a total falta de comprovação das alegadas operações de compra e venda de produtos por parte do contribuinte, vários daqueles produtores rurais que transferiram grãos ao contribuinte foram intimados a informar a que se referiam tais entregas de produtos agrícolas. Analisando as respostas encaminhadas pelos referidos produtores rurais intimados (fls. 1.626 a 1.769), constatou-se que, na realidade, tais transferências se referiam ao pagamento de máquinas e implementos agrícolas adquiridos por esses produtores da

empresa DIMASA S/A. CNPJ 77.884.393/0001-78, pertencente ao contribuinte. Para comprovar o que declararam, apresentaram notas fiscais de compra das máquinas e implementos agrícolas emitidas pela empresa DIMASA S/A (fls. 1.633, 1.668, 1717, etc), cópia das autorizações de transferências de grãos onde se vê que se referem a aquisições de máquinas e tratores (fls. 1.636 a 1.638, 1.645, 1.653, etc), extrato fornecido pelo Detran/PR registrando a transferência de caminhão da empresa DIMASA S/A ao agricultor (fls. 1.648 e 1.649), pedidos e recibos de quitação emitidos pela referida empresa a partir da entrega dos produtos agrícolas ao contribuinte (fls. 1.679 a 1.682 e 1.716), etc.

- a partir das respostas dos agricultores intimados, foi solicitado junto cooperativa (COAMO) onde o contribuinte mais comercializara os produtos recebidos, a apresentação de cópia de todas as Autorizações de Transferências de grãos em favor do contribuinte, ocorridas nos anos de . 2004 e 2005, vez que na resposta A. primeira intimação encaminhada, a COAMO apenas relacionara os produtores que haviam entregado produtos. Nos documentos enviados pela referida cooperativa (fls. 1.863 a 1.924), restou evidenciado que praticamente todas as transferências de produtos se referiam ao pagamento de máquinas e implementos agrícolas.

- assim sendo, em 20/10/09 foi encaminhado a Intimação nº 657/09 (fls. 1.989 e 1.990) à empresa DIMASA S/A para que esta se manifestasse acerca dos repasses supracitados. Em resposta, a empresa informou que não há contratos celebrados diretamente com o contribuinte, tampouco com seus clientes (produtores rurais que adquiriram máquinas e/ou implementos agrícolas da Dimasa). Disse também não haver registro na contabilidade da empresa reconhecendo a participação do contribuinte por ocasião da quitação dos débitos por parte de seus clientes. Explicou que a interveniência do contribuinte nessas operações que envolviam a quitação de débitos com entrega de produtos agrícolas, ocorria simplesmente porque a DIMASA S/A, por questões contratuais, tem sua atuação mercantil limitada comercialização de máquinas e implementos agrícolas, não constando em seu Estatuto Social a atividade de compra e venda de sementes ou produtos agrícolas. Acrescentou que, pelo fato de o contribuinte e sua esposa serem detentores da totalidade do Capital Social da empresa, as entregas dos produtos para quitação das vendas da empresa eram efetuadas em nome do contribuinte, que comercializava os produtos e então repassava os valores à empresa para a baixa do débito dos agricultores. Dizendo ao final que se acaso as operações tivessem sido contabilizadas na empresa não gerariam resultado tributável e que o contribuinte tributou na pessoa física 20% dos valores obtidos na venda dos produtos agrícolas pertencentes DIMASA S/A e que, assim, não teria havido prejuízo algum aos cofres públicos.

- também, foi oportunizado ao contribuinte, por meio da intimação nº 658/09 (fls. 2.009 e 2.010), manifestar-se acerca dos referidos repasses. Em resposta (fls. 2.011), o contribuinte

presta os esclarecimentos e considerações apresentados pela empresa DIMASA S/A.

- a parcela oferecida A. tributação nas DIRPF e Anexos da Atividade Rural relativos aos anos-calendário 2004 e 2005 somam pouco mais de R\$ 1,6 milhão, enquanto que a parte isenta alcança quase a cifra de R\$ 5 milhões.

ATIVIDADE RURAL				
ANO-CALENDÁRIO	RECEITA DA ATIVIDADE RURAL	PARCELA TRIBUTADA	PARCELA ISENTA	FLS.
2004	4.581.233,01	916.246,60	2.729.281,35	08
2005	3.500.770,12	700.154,02	2.254.455,43	13
TOTAL	8.082.003,13	1.616.400,62	4.983.736,78	-

- ao analisar os Livros Caixa da Atividade Rural apresentados pelo contribuinte e as informações prestadas pela COAMO, em atenção à intimação nº 049/09 (fls. 673), acompanhadas dos respectivos documentos fiscais (fls. 675 a 812), verificou-se que as receitas advindas da operação de compra e venda entre as partes, nos meses de outubro de 2004, novembro de 2004 e janeiro de 2005, a fim de poder fazer frente a seus gastos e/ou incrementos patrimoniais, foram registradas em montantes bastante superiores aqueles informados pela cooperativa.

- por intermédio da Intimação nº 602/09 (fls. 1925 e 1926), foi solicitado ao contribuinte informar a verdadeira origem dos rendimentos lançados a maior nos Livros Caixa, juntando comprovantes. Em sua resposta (fls. 1.932), o contribuinte alegou simplesmente que, por um lapso, teria lançado notas fiscais em duplicidade e que as diferenças apuradas pela fiscalização teriam como origem outras vendas não amparadas por emissão de documentário fiscal. Não juntou qualquer documento que pudesse corroborar aquilo que afirmou.

- não bastasse estas receitas frias, há também vários lançamentos de receitas da atividade rural em seus Livros Caixa, cujo comprovante apresentado é apenas a cópia de seu extrato bancário com anotações manuscritas indicando um possível adquirente de produtos agrícolas.

- diante de toda a gama de documentos, depoimentos e informações reunidas no processo, aliado à descrição de suas atividades feita pelo próprio contribuinte, restou claro que os produtos comercializados pelo contribuinte pertenciam, na realidade, empresa DIMASA S/A. Inclusive aqueles decorrentes da parceria agrícola estabelecida na Fazenda Rodeio Velho.

- não há como se aceitar as informações prestadas nos Anexos Atividade Rural da declaração de ajuste anual relativos aos exercícios 2005 e 2006, bem como os rendimentos que o contribuinte declara ter auferido em decorrência dessa atividade econômica, pois, considerando-se que tais recursos na realidade eram da empresa DIMASA S/A, ou nem sequer existiram, como no caso das receitas fictícias oriundas da COAMO, resta comprovado nos autos que o contribuinte não exerce a atividade rural informada nas suas declarações de ajuste de 2004 e 2005.

- embora não se con figurem em rendimentos decorrentes da exploração da atividade rural, para fins de análise da situação patrimonial do contribuinte não se pode deixar de levar em consideração os valores efetivamente tributados em suas declarações de ajuste.

- a parcela isenta da atividade rural, por óbvio, não podem ser admitidas como recursos, vez que, desde o principio, o objetivo do contribuinte era justamente valer-se de rendimentos indevidamente declarados como isentos para fazer frente a seus gastos incrementos patrimoniais.

2. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

2.1 Depósitos bancários sem origem comprovada — segundo autoridade fiscal, em primeiro lugar, há que se esclarecer que em ambos os períodos (anos-calendário 2004 e 2005) o somatório dos créditos bancários sem origem comprovada de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 não atingiu o montante anual de R\$ 80.000,00 previstos no inciso II, do §3º, do art. 42 da Lei nº 9.430 de 1996 e, portanto, tais créditos bancários, mesmo sem sua origem integralmente comprovada, não foram objeto de tributação.

Seguindo, a fiscalização aduz que:

- a partir do expurgo dos créditos bancários de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 mencionados anteriormente, daqueles cuja origem foi devidamente identificada, relativos aos benefícios recebidos do INSS, créditos decorrentes da comercialização de produtos agrícolas pertencentes A empresa DIMASA S/A, liberação de financiamento e valores recebidos da empresa DIMASA S/A (itens 2.3.1, 2.3.2, 2.3.4 e 2.3.5 do Termo de Verificação Fiscal), restaram, consoante demonstrativo abaixo, vários créditos que foram considerados omitidos nos moldes do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, vez que o contribuinte, embora devidamente intimado, documentos de fls. 105, 1.925 a 1.927, não logrou comprovar, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, a origem desses recursos creditados em suas contas bancárias.

- embora no relatório apresentado pelo contribuinte (fls. 1.932 a 1.937), conste outras indicações de créditos bancários relativos à aludida operação comercial, tendo em vista que, comprovadamente, o contribuinte fez uso do registro de receitas fictícias pretensamente advindas da COAMO em seus Livros Caixa, diante da não apresentação de notas fiscais, recibos, comprovantes com indicação do responsável pelo depósito, etc., não se pode admitir que uma simples indicação manuscrita sirva de prova da origem dos recursos.

2.2 Juros sobre o Capital Próprio — de acordo com Termo de Verificação Fiscal, os valores líquidos lançados a este título estão de acordo com a conta corrente contábil junto à empresa DIMASA S/A (fls. 661), apresentado pelo contribuinte para atender a Intimação nº 639/08 (fls. 105): R\$ 170.000,00 em abril de 2004, R\$ 127.500,00 em maio de 2004, R\$ 127.500,00 em agosto de 2004 e R\$ 170.000,00 em outubro de 2004. Valor total líquido: R\$ 595.000,00 (R\$ 700.000,00 - IRRF de R\$ 105.000,00 = R\$ 595.000,00), os quais também foram lançados como empréstimos a DIMASA S/A nos períodos mencionados, uma vez

que, de acordo com informação do próprio contribuinte, foram efetivamente pagos somente por ocasião do pagamento dos R\$ 3.000.000,00, ocorrido em outubro de 2004 (fls. 661).

2.3 Conta corrente contábil — DIMASA S/A — a fiscalização, a respeito deste tópico aduz que os pagamentos efetuados pela empresa ao contribuinte foram admitidos exatamente como registrado na sua contabilidade. Em alguns casos, restou identificado o recebimento dos valores pelo contribuinte. Ex., o ingresso de R\$ 3.000.000,00 no Livro Caixa do contribuinte em 30/10/04 (fls. 54) e também os R\$ 450.000,00 creditados em 30/06/05 na conta corrente n° 0299.12.399-4 junto ao Banco do Brasil S/A (fls. 627).

- quanto aos valores lançados como dispêndios para o contribuinte, também foi efetuado os lançamentos nos demonstrativos de fls. 2.029 e 2.030 exatamente como registrado na contabilidade da empresa, porém, julga necessário tecer um pequeno comentário sobre as importâncias abaixo:

- em atenção ao item 3 da Intimação n° 657/09 (fls. 1.989), a empresa DIMASA S/A informou que o crédito de R\$ 1.021.428,00 lançado no conta corrente contábil em nome do contribuinte em 31/01/04 (fls. 661) refere-se A. liberação de financiamento para a aquisição de máquinas agrícolas em nome deste, as quais foram devolvidas à empresa (fls. 1.992). Segundo a empresa, o financiamento não foi cancelado e as parcelas ficaram sob responsabilidade de pagamento do devedor. Como o negócio foi desfeito mas o financiamento continuou ativo, os valores recebidos do Banco de Lage Landen foram considerados como um empréstimo advindo do contribuinte. Juntou cópia dos contratos de financiamento, das notas fiscais de venda e respectivas notas fiscais de devolução (fls. 1.995 a 2.008). Intimado para se manifestar acerca dos valores citados anteriormente, o contribuinte apresentou os mesmos documentos e esclarecimentos fornecidos pela DIMASA S/A. Deste modo, a liberação do financiamento pelo Banco de Lage Landen também foi admitida como recurso para o contribuinte no demonstrativo de fls. 2.029.

- conforme descrito pelo próprio contribuinte as fls. 111, o valor de R\$ 1.962.745,98 lançado no conta corrente contábil em outubro de 2004 (somados aos R\$ 170.000,00 relativos aos Juros sobre o Capital Próprio resultam nos R\$ 2.132.745,98 lançados no demonstrativo de fls. 2.029) refere-se a empréstimo efetuado por ele A empresa DIMASA S/A para que esta adquirisse a Fazenda Umburana, no município de Buritis/MG. Juntou cópia da Escritura Pública de Compra e Venda relativa à transação efetuada pela empresa (fls. 652 e 653).

3. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Inicialmente, segundo autoridade lançadora aduz, há que se esclarecer que, considerando-se o que dispõe a Solução de Consulta Interna n° 39, de 2008, e que o casal, nos anos-calendário sob análise não apresentaram declaração em conjunto, a tributação do acréscimo patrimonial a descoberto, aplicado na aquisição de bens comuns do casal, foi procedida em separado, na proporção de 50% do valor da variação para cada cônjuge.

Seguindo, a fiscalização informa que da análise das planilhas "Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial" constantes das declarações de ajuste dos anos-calendário 2004 e 2005, e dos documentos apresentados por terceiros e pelo contribuinte no decorrer da ação fiscal restou evidenciado que em diversos meses ao longo do período fiscalizado houve renda auferida e não oferecida A tributação pelo contribuinte. Operações descritas a seguir:

3.1 Aquisição da Fazenda Boa Vista - Conforme estabelecido na cláusula terceira do Contrato de Compra e Venda celebrado com Hinderikus Jan Borg e sua esposa Jamie Noordegraaf Borg em 21/08/01 para a aquisição da Fazenda Boa Vista (fls. 636 a 639), tanto a sexta quanto a sétima parcelas de pagamento do imóvel (vencíveis em 31/05/04 e 31/05/05) tiveram seus valores fixados em 32.969 sacas de 60 kg. de soja ao preço do dia do vencimento pela Sociedade Cooperativa Castrolanda (preço de balcão).

Em atenção ao expediente encaminhado em 27/10/09 (fls. 2.027), a Cooperativa Castrolanda Ltda. informa que o preço do balcão nas datas questionadas pela fiscalização foi equivalente a R\$ 40,00 em 31/05/04 (o último dia útil do mês de maio de 2004 foi 28/05/04) e R\$ 32,00 em 31/05/04 (fls. 2.028). Desta forma, foi efetuados o lançamento nas planilhas do valor de R\$ 1.318.760,00 em maio de 2004 ($32.969 \times R\$ 40,00 = R\$ 1.318.760,00$) e R\$ 1.055.008,00 em maio de 2005 ($32.969 \times 32,00 = R\$ 1.055.008,00$).

3.2 Aquisição da Fazenda São Joaquim - No dia 17 de setembro de 2003 o contribuinte assinou o Contrato de Compra e Venda de Imóvel Rural para a aquisição da Fazenda São Joaquim dos contribuintes José Olímpio de Paula Xavier e Ione Schwab de Paula Xavier (fls. 640 a 651). O preço da transação foi de R\$ 24.000.000,00 pagos de forma parcelada. Em 2004 foram pagos R\$ 3.000.000,00 e em 2005 R\$ 2.334.000,00, tudo conforme estabelecido na cláusula 6' daquele contrato (fls. 643 644).

Tanto em suas DIRPF (fls. 05 e 11) quanto em seus Livros Caixa (fls. 54 e 69), o contribuinte registrou os referidos pagamentos como empréstimos concedidos ao Sr. José Olímpio de Paula Xavier. Porém, em resposta ao item 3 da Intimação nº 332/09 (fls. 1562), o contribuinte esclareceu que os pagamentos diziam respeito, na verdade, à aquisição da Fazenda São Joaquim (fls. 1.566). Declarou também que, por sua iniciativa, informara indevidamente os pagamentos como empréstimos concedidos, mas que na sua próxima Declaração do Imposto de Renda fará as devidas correções, ou seja, registrará a operação da forma como ela realmente o 6: aquisição de bem imóvel

De acordo com o Livro Caixa do contribuinte (fls. 54) e o conta corrente contábil em seu nome junto à empresa DIMASA S/A (fls. 661), os R\$ 3.000.000,00 relativos a 2004 foram pagos em outubro daquele ano. Em resposta à Intimação nº 366/09 (fls. 1802), a viúva e inventariante do Sr. José Olímpio de Paula Xavier confirmou o recebimento dos R\$ 3.000.000,00 em 2004 (fls. 1.803). Na mesma correspondência de fls. 1.803, a Sra. Ione

Schwab de Paula Xavier disse que os R\$ 2.334.000,00 relativos a 2005 foram recebidos conforme demonstrativo de fls. 2.030, ou seja, R\$ 2.323.510,34 em junho, R\$ 3.713,00 em julho e R\$ 6.776,66 em novembro de 2005, totalizando os R\$ 2.334.000,00 previstos em contrato.

3.3 Aquisição da Fazenda Gleba Viaduto - Em resposta A. Intimação nº 365/09 (fls. 1.783), o Sr. Anor Ajuz Issa apresentou cópia do Contrato de Compra e Venda de fls. 1.786 a 1.790 relativo à venda da área de terras denominada "Gleba Viaduto" ao contribuinte na data de 30 de dezembro de 2001. Apresentou também cópia de Escritura Pública com Cláusula Resolutiva Expressa (fls. 1.791 a 1.794) e declaração de dívida firmada pelo contribuinte (fls. 1.795), nas quais há o reconhecimento por parte deste de um débito remanescente de R\$ 200.000,00 ou 8.000 sacas de soja no final do ano de 2003 e recibos referentes aos pagamentos realizados (em soja e em dinheiro) no decorrer do ano de 2004 (fls. 1.796 a 1.799).

Em sua DIRPF do exercício 2005, ano-calendário 2004, o contribuinte informou essa operação como se fosse um empréstimo concedido ao Sr. Anor Ajuz Issa.

Porém, em resposta ao item 3 da Intimação nº 332/09 (fls. 1562), esclareceu que os pagamentos dizem respeito, na verdade, à aquisição de imóvel (fls. 1.566) e que por sua iniciativa, informara indevidamente os pagamentos como empréstimos concedidos, mas que na sua próxima Declaração do Imposto de Renda fará as devidas correções, ou seja, registrará a operação da forma como ela realmente o é: aquisição de bem imóvel

Analisando toda a documentação apresentada pelo Sr. Anor Ajuz Issa (fls. 1.784 a 1.799), verificou-se que a quitação desses R\$ 200.000,00 deu-se através da entrega de 6.817 sacas de soja e de um único pagamento de R\$ 50.000,00 em moeda corrente (fls. 1.785), equivalente a 1.183 sacas de soja ($6.817 + 1.183 = 8.000$ sacas de soja). Efetuado, então, apenas o lançamento do pagamento de R\$ 50.000,00

3.4 Pagamentos de Financiamentos junto ao Banco de Lage Landen S/A - Os pagamentos foram lançados nas planilhas de acordo com as informações prestadas pelo Banco de Lage Landen em atenção A Intimação nº 399/09 (fls. 1.807 e 1.808). Os valores informados pela instituição financeira estão em consonância com os vários comprovantes de pagamento apresentados pelo próprio contribuinte, juntados as fls. 1.584 a 1.625.

3.5 Pagamentos de Financiamento junto ao Banco Bradesco S/A - Os pagamentos lançados nas planilhas estão de acordo com os valores debitados na conta corrente nº 0424-48.470-9, em nome do contribuinte, no Banco Bradesco S/A (fls. 635).

3.6 Pagamentos de Financiamentos junto ao Banco do Brasil S/A - Os pagamentos lançados nas planilhas estão de acordo com os valores debitados na conta corrente nº 0299-12.399-4, em nome do contribuinte, no Banco do Brasil S/A (R\$ 31.022,51 + R\$ 15.615,36 + R\$ 31.230,72 = R\$ 77.868,59), (fls. 627).

3.7 Empréstimo a Herbran Agropecuária Ltda. - Nas duas Declarações de Rendimentos sob análise, o contribuinte informou o empréstimo de valores a Herbran Agropecuária

Ltda., CNPJ 82.444.779/0001-07. Na DIRPF do exercício 2005, ano-calendário 2004, o empréstimo declarado foi de R\$ 127.764,17 (item 16 da Declaração de Bens e Direitos - fls. 05) e na DIRPF do exercício 2006, ano-calendário 2005, o valor foi de R\$ 98.258,00 (item 16 da Declaração de Bens e Direitos - fls. 11). Analisando os Livros Caixa do contribuinte,

Como a Herbran, embora devidamente intimada não se manifestou acerca do assunto, foi efetuado o lançamento dos valores nas planilhas de fls. 2.029 e 2.030 de acordo com as informações registradas nas DIRPF e Livros Caixa do contribuinte.

3.8 Empréstimo A Simone Borg - Nas duas Declarações de Rendimentos sob análise, o contribuinte informou o empréstimo de valores a Sra. Simone Borg, CPF 926.713.819-72. Na DIRPF do exercício 2005, ano-calendário 2004, o empréstimo declarado foi de R\$ 500.000,00 (item 08 da Declaração de Bens e Direitos - fls. 05) e na DIRPF do exercício 2006, ano-calendário 2005, o valor foi de R\$ 350.000,00 (item 08 da Declaração de Bens e Direitos - fls. 11).

Em atenção ao item 1 da Intimação nº 363/09 (fls. 1.772), a Sra. Simone Borg confirmou o recebimento das quantias declaradas pelo contribuinte (fls. 1.773) e junta cópia dos recibos relativos aos empréstimos concedidos pelo Sr. Odilon Casagrande (fls. 1.774 a 1.778).

3.9 Empréstimo a Mariane Borg de Jager - Nas duas Declarações de Rendimentos sob análise, o contribuinte informou o empréstimo de valores a Sra. Mariane Borg de Jager, CPF 468.689.339-91. Na DIRPF do exercício 2005, ano-calendário 2004, o empréstimo declarado foi de R\$ 150.000,00 (item 09 da Declaração de Bens e Direitos - fls. 05) e na DIRPF do exercício 2006, ano-calendário 2005, o valor foi de R\$ 359.671,00 (item 09 da Declaração de Bens e Direitos - fls. 11).

Em atenção ao item 1 da Intimação nº 364/09 (fls. 1.779), a Sra. Mariane Borg de Jager confirmou o recebimento das quantias declaradas pelo contribuinte (fls. 1.780) e junta cópia dos recibos relativos aos empréstimos pelo contribuinte (fls. 1.781 e 1.782).

Posto isto, a fiscalização concluiu que a variação patrimonial a descoberto nos anos-calendário 2004 e 2005, a ser lançada no CPF do contribuinte, resultou, em síntese, nas importâncias abaixo relacionadas.

VARIAÇÕES PATRIMONIAIS A DESCOBERTO APURADAS EM 2004

PERÍODO	VALOR TRIBUTADO (50%)	PERÍODO	VALOR TRIBUTADO (50%)
Janeiro	0,00	Julho	8.145,20
Fevereiro	0,00	Agosto	8.270,58
Março	0,00	Setembro	8.601,11
Abril	0,00	Outubro	989.941,57
Maio	477.488,38	Novembro	236.867,38
Junho	90.481,80	Dezembro	0,00
TOTAL TRIBUTADO			819.796,00

VARIAÇÕES PATRIMONIAIS A DESCOBERTO APURADAS EM 2005

PERÍODO	VALOR TRIBUTADO (50%)	PERÍODO	VALOR TRIBUTADO (50%)
Janeiro	0,00	Julho	21.704,47
Fevereiro	0,00	Agosto	0,00
Março	0,00	Setembro	0,00
Abril	0,00	Outubro	0,00
Maio	211.931,96	Novembro	0,00
Junho	1.391.790,00	Dezembro	0,00
TOTAL TRIBUTADO			1.625.426,43

4. DA OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS

De acordo com Termo de Verificação Fiscal:

- Tendo em vista que a soja que serviu de pagamento a aquisição da Fazenda Gleba Viaduto, relacionada no item 3.3 deste relatório pertencia, na realidade, à empresa DIMASA S/A e que, intimado a apresentar os comprovantes relativos as aquisições de produtos agrícolas da referida empresa (Intimação nº 658/09 - fls. 2009) o contribuinte nada apresentou, foi atribuído custo de aquisição "zero" as 6.817 sacas de soja entregues ao Sr. Anor Ajuz Issa em 2004.

Com relação ao valor de alienação da soja, o art. 123, inciso II, do Decreto ns 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR199), estabelece que nas operações não expressas em dinheiro, que é o caso em tela, o valor de alienação da mercadoria é o seu preço de mercado. Não custa dizer que, como o custo de aquisição equivale a zero, o valor de alienação da soja se configura no próprio ganho de capital auferido pelo contribuinte.

Assim sendo, verificado que, em consulta ao sitio do CEPEA - Centro de Estudos Avançados em Pesquisa Aplicada na internet (<http://Zwww.cepea.esalq.usp.br/soja>), o valor de mercado médio da saca de soja de 60kg no Estado do Paraná, nas datas em que houve a transferência dos grãos ao Sr. Anor Ajuz Issa, era o especificado na coluna "COTAÇÃO DA SOJA" da tabela abaixo, considerou-se como ganho de capital do contribuinte a importância de R\$ 167.458,94, ou seja, 50% do valor da alienação, visto que nas transações efetuadas na constância da sociedade conjugal cada cônjuge deve considerar 50% dos rendimentos decorrentes do ganho de capital relativo aos bens comuns.

DATA DA TRANSFERÊNCIA	QUANTIDADE DE SACAS	COTAÇÃO DA SOJA	VALOR DE ALIENAÇÃO	FLS.
30/04/2004	2.713	R\$ 53,53	145.226,89	1796
20/05/2004	3.185	R\$ 47,11	150.045,35	1797
03/06/2004	919	R\$ 43,14	39.645,66	1799
TOTAL	6.817	-	334.917,90	-

DA MULTA QUALIFICADA

Segundo esclarece a autoridade fiscal, a partir do registro de receitas que, na realidade, são da empresa DIMASA S/A e também da declaração de receitas fictícias pretensamente advindas da COAMO Agroindustrial Cooperativa, restou clara e manifesta a intenção do contribuinte de beneficiar-se da tributação favorecida de 20% da receita bruta da Atividade Rural. Dessa forma, diante da realidade fática não restou alternativa ao fisco a não ser a de proceder ao lançamento da omissão de rendimentos decorrente dos Acréscimos Patrimoniais a Descoberto, apurados nos demonstrativos de fls. 2.029 e 2.030, aplicando a multa de 150% prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, em virtude da inequívoca tentativa de FRAUDE levada a efeito pelo contribuinte para eximir-se do pagamento de tributo de sua responsabilidade.

A autoridade lançadora informa também que efetuou o lançamento do Desconto Simplificado aproveitado nas DIRPF do contribuinte e de seu cônjuge mulher no mês de dezembro de cada ano por ser mais benéfico ao contribuinte.

Insurgindo-se contra o lançamento, o interessado interpôs impugnação de fl. 2.100 a 2.110, alegando, em breve síntese, que:

- é de se anular o presente lançamento vez que inexistia prévia autorização por escrito do Delegado ou do Superintendente da Receita Federal do Brasil autorizando realização de uma segunda ação fiscal relativo ao período já fiscalizado anteriormente; de acordo com inciso II, art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, o contribuinte deveria ter sido cientificado da referida ordem;

- além disso a autoridade fiscal, procedimento anterior, com base em todos os contratos e documentos pertinentes A atividade econômica do impugnante, afirmou que restou comprovado que o total das receitas declaradas pelo contribuinte eram decorrentes da atividade rural;

- que os valores lançados a título de acréscimo patrimonial a descoberto contêm equívocos numéricos, vez que não foram consideradas todas as receitas declaradas pelo contribuinte como oriunda da atividade rural, outrossim, os valores de R\$ 1.318.760,00 e R\$ 1.055.008,00, referentes aos anos-calendário 2004 e 2005, sucessivamente, considerados como dispêndios/aplicações foram obtidos unilateralmente pela autoridade fiscal, sem apoio em documento firmado entre as

partes e sem ser apurado o efetivo valor transacionado na aquisição da Fazenda Boa Vista;

- também não foram incluídos como recursos/origens, no mês 10/2004, o valor de R\$ 1.926.745,98, relativo a compra do imóvel em Buritis/MG pela empresa DIMASA S/A, cujo pagamento foi efetuado pelo contribuinte, logo após reembolsado pela referida empresa; também deve ser computado como recursos/origens a importância de R\$ 29.700,00, referente a juros de capital próprio, vez que a autoridade lançadora considerou apenas o valor de R\$ 595.000,00;

- considerando-se que na alienação de bens imóveis, como é o caso da soja, recebidos como pagamento em operações imobiliárias, configura uma nova operação de alienação, cabia ao fisco ter atribuído aos referidos bens, como custo de aquisição, seu respectivo valor de mercado, logo, não seria apurado nenhum ganho de capital;

- ante sólida jurisprudência e doutrina que repelem a incidência fiscal sobre os depósitos bancários é ilegítima a cobrança de tributo que tenha por base esta operação, vez que é dever da fiscalização demonstrar o nexo causal entre o fato e cada um dos créditos bancários; além disso a autoridade fiscal deveria ter deduzido do valor apurado a título de depósitos bancários, os valores já declarados pelo contribuinte, este é o entendimento do Conselho de Contribuintes — Acórdão nº 104-19984, de 13/05/2004;

- a simples apuração de omissão de receita ou rendimentos, por si só, não autorizam a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo; tanto a intervenção na comercialização de produtos agrícolas, quanto os lapsos na contabilização de notas fiscais emitidas pela COAMO não caracterizam "evidente intuito de fraude".

A DRJ julga a impugnação improcedente, nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005

REEXAME DE PERÍODO FISCALIZADO. AUTORIZAÇÃO PRÉVIA. CIÊNCIA DESNECESSÁRIA.

Não se faz necessário, para reexame do período fiscalizado, dar ciência ao contribuinte da autorização prévia emitida pela autoridade administrativa competente, antes ou durante o novo procedimento fiscal.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas 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.

ATIVIDADE RURAL.

As receitas e despesas decorrentes da atividade rural deverão ser comprovadas mediante documentação hábil e idônea, a qual será mantida em poder do contribuinte, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição

DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Por disposição legal, caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, de forma individualizada.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Estão sujeitos A. tributação os acréscimos patrimoniais apurados pelo fisco, quando o contribuinte não os justifica com rendimentos já tributados, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

GANHO DE CAPITAL. ARBITRAMENTO.

Não sendo possível determinar o custo de aquisição dos bens não declarados pelo contribuinte na declaração de Ajuste Anual e para os quais não existem documentos relativos à transação de compra, cabe o arbitramento pelo valor zero na forma da legislação tributária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se na hipótese tipificada no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964.

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Intimado do acórdão proferido pela DRJ, o contribuinte interpôs recurso voluntário, onde reitera argumentos da impugnação. Dentre as quais cabe destacar:

- que o contribuinte não foi intimado da autorização de reexame dos anos de 2004 e 2005, para ter conhecimento do seu conteúdo e da autoridade emissora. Nesse contexto a ausência dessa intimação acarreta a invalidade do processo administrativo fiscal;

- o reexame de período fiscalizado com negação de conclusões positivas anteriormente afirmadas representa violação do artigo 149 do CTN.

- que não foram considerados corretamente as receitas da atividade rural declaradas pelo contribuinte.

- que não estão corretos os valores de R\$ 1.318.760,00 em maio de 2004 e R\$ 1.055.008,00 em maio de 2005;

- Equivocou-se a autoridade fiscal ao deixar de incluir no mês de outubro de 2004, a importância de R\$ 1.962.745,98 creditado referente a negociação de imóvel em Buritis – MG.

- Também deve ser computada a importância de R\$ 29.700,00 referente a juros sobre o capital próprio indicados pelo contribuinte como rendimentos sujeitos a tributação exclusiva.

- No cálculo do ganho de capital deveria o recorrente ter utilizado o valor corrente na data de aquisição, tal como prescreve ao Inciso V da Art. 129 do RIR/99.

- Dos depósitos bancários, indica que a fiscalização e o acórdão recorrido não apontam o nexo causal.

- Informa que deveria ser deduzido dos depósitos bancários a renda já declarada, no caso deveriam ter sido considerados as receitas da atividade rural;

- Indica ser inadmissível se admitir a exigência de tributo com base em mera presunção

- Da irregular aplicação da multa qualificada;

- Posteriormente adita razões ao recurso indicando que teria ocorrido a quebra do sigilo bancário se prévia ordem judicial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

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 Turma de Julgamento.

Da Preliminar de Nulidade

Nos presentes autos, não ocorreu nenhum vício para que o procedimento seja anulado, como bem discorreu a autoridade recorrida, os vícios capazes de anular o processo são os descritos no artigo 59 do Decreto 70.235/1972 e só serão declarados se importarem em prejuízo para o sujeito passivo, de acordo com o artigo 60 do mesmo diploma legal. A autoridade fiscal ao constatar infração tributária tem o dever de ofício de constituir o lançamento.

O contribuinte argüiu, como preliminar de nulidade, da suposta incompetência da fiscalização para determinar a continuidade da fiscalização, bem como a prorrogação do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal.

Ocorre, no entanto, como já decidiu este Conselho em outra oportunidade (Acórdão nº. 104-21.690, Sessão de Julgamentos em 23/06/2006, Relator: Pedro Paulo Pereira Barbosa) as normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

Na realidade no caso concreto não se percebe qualquer nulidade que comprometa a validade do procedimento adotado. Diante disso, é evidente que tal preliminar carece de sustentação fática, merecendo, portanto, a rejeição por parte deste Egrégio Colegiado.

No que toca ao reexame do período já fiscalizado, assim se pronunciou a autoridade recorrida:

O sujeito passivo alega que restou descumprido o disposto no art. 906 do Decreto nº 3.000, de 1999, em virtude da inexistência de ordem por escrito do Delegado ou Superintendente da Receita Federal autorizando o referido procedimento, e do que dispõe o inciso II, art. 59 do Decreto 70.235, de 1972, vez que o contribuinte não foi cientificado da referida ordem antes do início do procedimento fiscal.

Vejamos o que dispõe o mencionado artigo:

Art. 906. Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (Lei nº 2.354, de 1954, art. 72, §22, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 34).

Como se vê, é bem verdade que a legislação transcrita acima, em se tratando de reexame de período já fiscalizado, obriga a expedição de ordem escrita por parte do administrador da

unidade ou da Regional para que seja realizada uma nova ação fiscal, abrangendo período anteriormente fiscalizado. Ocorre que tal ordem, expedida em 13/08/2008, consta As fls. 02 dos autos, anteriormente, portanto, A ciência pessoal pelo sujeito passivo do Termo de Início de Procedimento Fiscal As fl. 27 a 29, que somente ocorreu em 13/10/2008.

Há que se considerar, então, que a condição para o reexame, qual seja, autorização prévia da autoridade administrativa, foi plenamente atendida. Sendo que, ao contrário do que pretende o impugnante, do dispositivo acima não consta A exigência para ciência da autorização pelo fiscalizado, seja antes ou depois de iniciado o procedimento fiscal.

Uma vez que não há reparos no arrazoado da autoridade recorrida, rejeito a preliminar de nulidade.

Dos Rendimentos da atividade rural

No que toca aos receitas da atividade rural declaradas pelo recorrente, do seguinte modo se pronunciou a autoridade recorrida:

O contribuinte, na tentativa de ver mantido os valores declarados como receita oriunda da atividade rural, alega que na ação fiscal procedida anteriormente, relativa aos anos-calendário em discussão, a autoridade fiscal concluiu que os rendimentos declarados, efetivamente, decorriam da atividade rural. Logo, a base de cálculo da receita de R\$ 4.581.233,01, por se tratar de atividade rural, corresponde a R\$ 916.246,60, equivalentes a 20% do seu montante, na forma da legislação vigente e que, sobre esse valor é que incidiria o imposto de renda devido.

Entretanto, os rendimentos em discussão, independente da conclusão que chegou a autoridade fiscal na ação fiscal anterior, por corresponderem, segundo alega o contribuinte, a rendimentos provenientes de atividade rural, além da obrigação de oferecê-los tributação na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda na forma acima citada pelo impugnante, o resultado da exploração da atividade rural exercida pela pessoa física é apurado mediante a escrituração do Livro Caixa, quando a receita bruta for superior, no ano-calendário de 2004 e 2005, a R\$ 56.000,00 (Instrução Normativa SRF nº 83, de 2001-art.22, § 3º) ou mediante prova documental das receitas e das despesas, quando a receita bruta for inferior a tal valor.

Isto porque, as receitas decorrentes da atividade rural são beneficiadas com um tratamento especial pela legislação do Imposto de Renda — o máximo que se tributa é 20% da receita, sendo o restante considerado rendimento isento - sendo cercadas de cuidados igualmente peculiares, de que é exemplo a obrigação de comprovar os rendimentos e as despesas por parte do contribuinte.

No desenvolvimento do seu entendimento, a autoridade recorrida complementa:

Da análise do Termo de Verificação Fiscal às fls. 2.031 a 2.081, e diante de toda a gama de documentos, depoimentos e informações reunidas nos autos, não restam dúvidas que os produtos comercializados pelo contribuinte pertenciam, na

realidade, A empresa DIMASA S/A, inclusive aqueles decorrentes da parceria agrícola estabelecida na Fazenda Rodeio Velho. Tanto é que a referida empresa é o próprio contribuinte declararam que o resultado da venda dos produtos eram entregues a empresa para quitação dos débitos de seus clientes. Aliás, como não poderia deixar de ser, uma vez que recursos advindos da venda de uma coisa, só podem ser de titularidade do proprietário desta coisa, no caso, a DIMASA S/A. E esta separação entre o patrimônio da pessoa jurídica e o da pessoa física não permite sofismas !! O que é de um, não pode passar a ser de outro pelo simples fato de este ser seu sócio proprietário. Logo, em que pese As alegações da defesa resta cristalino que o contribuinte nunca exerceu a atividade rural informada nas suas declarações de ajuste de 2004 e 2005.

Mais uma vez não identifico qualquer reparo a realizar nas considerações promovidas pela DRJ. A situação fática é clara, evidenciada por documentação incontestada, nesse caso não há como dar provimentos aos argumentos do recorrente.

Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto

Cabe registrar que a omissão rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto a recorrente, questiona que a mesma foi baseada tão somente em presunções e conjecturas, indicando que possuía os recursos para efetivar a aquisição do imóvel.

Como explicado na decisão recorrida, o meio utilizado, no caso, para provar a omissão de rendimentos é a presunção. É o meio de prova admitido em Direito Civil, consoante estabelecem os arts. 136, V, do Código Civil (Lei nº 3.071, de 01/01/1916) e 332 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11/01/1973), e é também reconhecido no Processo Administrativo Fiscal e no Direito Tributário, conforme art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e art. 148 do CTN.

Tendo sido evidenciado pelo fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados. Isto é, a prova ex ante, de iniciativa do Fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte.

A Lei nº 7.713/88 estabeleceu uma presunção legal ao definir que os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados constituem rendimentos omitidos e, portanto, sujeitos à tributação. De modo geral, toda presunção é a aceitação como verdadeiro de um fato provável. Na maioria das vezes, a presunção é simples ou relativa (praesumptio iuris tantum) e seu efeito é a inversão do ônus da prova, cabendo à parte interessada a produção de prova contrária para afastar o presumido. É o que ocorre no presente caso. A presunção legal aqui enfocada é relativa, impondo ao agente público o lançamento de ofício do imposto correspondente sempre que o contribuinte não justifique, por meio de documentação hábil e idônea, o acréscimo patrimonial a descoberto.

Deste modo deve a recorrente evidenciar a origem de recursos que possibilitem cobrir as aplicações apontadas.

- Dos valores de R\$ 1.318.760,00 em maio de 2004 e R\$ 1.055.008,00 em maio de 2005;

Nesse ponto assim pontua a autoridade recorrida:

Também não merece prosperar os argumentos da defesa quando aduz que os valores de R\$ 1.318.760,00 e R\$ 1.055.008,00, referente aos anos-calendário 2004 e 2005 sucessivamente,

considerados como dispêndios/aplicações foram obtidos unilateralmente pela autoridade fiscal, sem apoio em documento firmado entre as partes - Cooperativa Castrolândia LIDA e contribuinte -, e sem ser apurado o efetivo valor transacionado na aquisição da Fazenda Boa Vista, pois, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal e do Contrato de Compra e Venda, as fls. 636 a 639) tanto a sexta como a sétima parcela de pagamento do referido imóvel foi fixado em sacas de soja, a ser convertido em R\$ no dia do vencimento, levando-se em consideração o preço de balcão praticado na data. Portanto, o contribuinte, ao discordar do preço informado pela cooperativa, deveria ter trazido aos autos algum documento demonstrando que não era este o valor da saca de soja praticada naquela data.

- Do equívoco da autoridade fiscal ao deixar de incluir no mês de outubro de 2004, a importância de R\$ 1.962.745,98 creditado referente a negociação de imóvel em Buritis – MG.

Nesse aspecto assim se pronuncia a autoridade recorrida:

em relação à alegação do contribuinte de que deveria ser considerada a importância de R\$ 1.962.745,98, como recursos/origens, por primeiro cabe esclarecer que, de acordo com informações da fiscalização constante do Termo de Verificação Fiscal, considerando declaração do próprio contribuinte As fls. 111, tal rendimento, embora no histórico do razão da DIMASA S/A deixar a impressão de que se trata de transferência de imóvel, na realidade trata-se de empréstimo do contribuinte para a empresa, foi considerado como dispêndios/aplicações nos meses correspondentes.

- Da importância de R\$ 29.700,00 referente a juros sobre o capital próprio indicados pelo contribuinte como rendimentos sujeitos a tributação exclusiva.

Por esse ponto a DRJ em seu relatório consigna:

O argumento da defesa pertinente ao fato da autoridade fiscal não ter computado como recursos/origens a importância de R\$ 29.700,00, indicado pelo contribuinte como "Rendimentos Sujeitos à Tributação Definitiva" na declaração de ajuste do ano-calendário de 2004, referente a juros de capital próprio, não merecem acolhida. Isto porque, o art. 806 do Decreto nº 3.000, de 1999 dispõe que a autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem

Não identificando argumentos novos e baseados em provas idôneas que invalidem o lançamento, não há como afastar o lançamento de acréscimo patrimonial a descoberto.

Da Presunção baseada em Depósitos Bancários

Parte do lançamento fundamenta-se em depósitos bancários. A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras, ou seja, pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer

outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada. Neste caso, ao Fisco cabe provar tão-somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos).

No texto abaixo reproduzido, extraído de “Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas” (Justec-RJ; 1979:806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

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

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9430/1996 cuida de presunção relativa (juris tantum) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção. Nesse passo, como a natureza não-tributável dos depósitos não foi comprovada pelo contribuinte, estes foram presumidos como rendimentos. Assim, deve ser mantido o lançamento.

Antes de tudo cumpre salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte poder: se provar o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

Assim, não cabe ao julgador discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito 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 (art. 42, caput, da Lei nº 9.430/1996).

É inadmissível aceitar alegações quando desacompanhadas de provas. Assim, a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Verificada a ocorrência de depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada pelo contribuinte, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irrealidade das imputações feitas. Ausentes esses elementos de prova, resulta procedente o feito fiscal em nome do contribuinte.

Ainda que o recorrente tenha argumentado que a origem dos recursos seriam de atividade empresariais, cabe ao recorrente demonstrar o que alega. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

Importante destacar, que não considero os rendimentos da atividade rural declarados pois o mesmo, foram considerados da pessoa jurídica. Acrescente-se por

pertinente, que no contexto geral é necessário demonstrar os depósitos individualizadamente.

Do Ganho de Capital

No que tange aos valores lançados a título de ganho de capital, o contribuinte pautou sua defesa na tese de que, na alienação de bens imóveis, como é o caso da soja, recebidos como pagamento em operações imobiliárias, configura uma nova operação de alienação, cabia ao fisco ter atribuído aos referidos bens, como custo de aquisição, seu respectivo valor de mercado, logo, não seria apurado nenhum ganho de capital

Quanto ao arbitramento do custo de aquisição das commodities como "zero", em que pese as alegações da defesa, importa registrar que o art. 129, do Decreto nº 3.000, de 1999 dispõe acerca do custo de aquisição dos bens ou direitos para fins de apuração do ganho de capital.

Art. 129. Na ausência do valor pago, ressalvado o disposto no art. 120, o custo de aquisição dos bens ou direitos será, conforme o caso (Lei nº 7.713, de 1988, art. 16 e §4º).

I - o valor atribuído para efeito de pagamento do imposto de transmissão; - o valor que tenha servido de base para o cálculo do imposto de importação acrescido do valor dos tributos e das despesas de desembaraço aduaneiro;

III - o valor da avaliação no inventário ou arrolamento;

IV - o valor de transmissão utilizado, na aquisição, para cálculo do ganho de capital do alienante;

V - o seu valor corrente, na data da aquisição;

VI - igual a zero, quando não possa ser determinado nos termos dos incisos anteriores.

Inobstante o fato descrito não há referência de qual seria o valor corrente da soja naquela data de aquisição. Uma vez que este não consegue demonstrar o custo, não cabe a fiscalização realizar em proveito do recorrente.

Da Multa Qualificada

Da análise dos elementos nos autos, e com base na conduta adotada pelo recorrente, Restam comprovadas nos autos condutas que evidenciam o intuito de impedir o conhecimento da Autoridade Fazendária do fato gerador da obrigação principal tributária, é de se manter a qualificação da multa aplicada.

O Termo de Constatação Fiscal demonstra de modo claro as razões para a qualificação da multa.

Da Quebra do Sigilo Bancário

No meu entendimento, os agentes do Fisco podem ter acesso a informações sobre a movimentação financeira dos contribuintes, sem que isso constitua violação do sigilo bancário, uma vez que se trata de exceção prevista expressamente em lei.

Ante ao exposto, rejeito a preliminar e nego provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez

Processo nº 11516.006290/2009-58
Acórdão n.º **2202-002.201**

S2-C2T2
Fl. 14

CÓPIA