



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	13558.000150/2005-81
Recurso nº	148.900 Voluntário
Matéria	IRPF - Exercícios 2000 a 2004
Acórdão nº	102-47.885
Sessão de	20 de setembro de 2006
Recorrente	EUGENILDO ALMEIDA NUNES
Recorrida	3ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-Calendário: 1999, 2000, 2001, 2003

Ementa: IRPF - DECADÊNCIA – AJUSTE ANUAL – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano calendário questionado.

GANHO DE CAPITAL - ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DO CUSTO DE AQUISIÇÃO - A partir de 1º de janeiro de 1996 as bases de cálculo e os tributos e contribuições federais passaram a ser expresso em Reais, revogando-se as disposições legais que versam sobre as atualizações monetárias pela UFIR, inclusive o custo de aquisição de bens (Lei 9.249/1995, art. 1º).

RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO - A receita da atividade rural, decorrente da comercialização dos produtos, por estar sujeito à tributação mais benigna, subordina-se, por lei, à comprovação de sua origem, sob pena de configurar acréscimo patrimonial não justificado. Assim, a receita da atividade rural deve ser comprovada por meio de documentos usualmente utilizados nesta atividade, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada e documentos reconhecidos pela fiscalização estadual.

Preliminar acolhida.

Recurso negado.

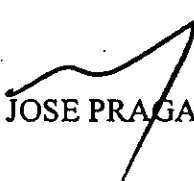
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.



ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de lançar o crédito tributário em relação ao ano-calendário de 1999. Vencido o Conselheiro Nauray Fragoso Tanaka, que rejeitava a preliminar, com base no art. 173, I, do CTN. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
Presidente em exercício



ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA
Relator

FORMALIZADO EM:

20 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA. Ausente, justificadamente, a Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) Salvador/BA, que julgou procedente o auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Física, relativo aos anos-calendário de 1999 a 2003, no valor total de R\$ 2.040.900,27, inclusos os consectários legais até janeiro de 2005.

Consoante o Termo de Verificação Fiscal o lançamento originou-se da ação de busca e apreensão ordenada pela Justiça em estabelecimentos comerciais do contribuinte. Após o início da ação fiscal o autuado apresentou declarações retificadoras (exercício 2000 a 2003) incluindo valores elevados de rendimentos da atividade rural. Apresentou recibos emitidos pelos compradores de cacau e outros assinados por ele próprio. Os primeiros foram considerados como origem de recursos, e os outros não, pois não apresentavam registro em cartório, não sendo suficientes para comprovação das origens, revelando acréscimo patrimonial a descoberto. Quanto aos ganhos de capital, também incluídos no referido lançamento, referem-se a imóveis declarados como doação do autuado às suas filhas, porém com valor superior ao da aquisição.

Inconformado, o contribuinte apresentou em 22/03/2005, a impugnação às fls. 477 a 483, discordando do lançamento e alegando, em síntese que, o artigo 221 do Código Civil foi aplicado de forma incorreta, pois não haveria outra forma de comprovação de recebimento de rendimentos, senão por recibos assinados por ele próprio. Quanto ao ganho de capital, argumentou que não foi considerada a desvalorização monetária entre a data de aquisição e da alienação dos bens e que a Fazenda não tem o direito de efetuar lançamento sobre fato ocorrido há mais de 5 anos.

A seguir, os autos foram encaminhados à DRJ SALVADOR que, em 26/09/2005, proferiu o Acórdão de fls. 490-495, mantendo a exigência com base no seguinte:

- Decadência (artigo 173 do Código Tributário Nacional): a Fazenda tem o direito de efetuar o lançamento tendo como termo inicial para a contagem de decadência o primeiro dia do ano de 2001, concluindo-se o prazo em janeiro de 2005;

- Comprovação dos rendimentos (artigo 221 e 368 do Código Civil): os contratos e recibos apresentados pelo contribuinte não comprovam efetividade dos pagamentos



nem o seu montante. Outra forma de provar seria, por exemplo, ele apresenta cheques ou depósitos bancários efetuados pelas pessoas que assinaram os contratos.

- Ganho de Capital: (artigo 119 e 131 do Decreto 3.000/1999-RIR): a diferença entre o custo de aquisição e o valor declarado do bem, sujeita-se a incidência do imposto de renda a título de ganho de capital, na transferência de propriedade por doação.

Cientificado em 28/10/2005, o contribuinte apresentou recurso voluntário, fl. 502-510, alegando que para a Receita Federal interessa saber se a parceria rural ocorreu ou não, e se a mesma desconsiderou os contratos é porque os teve como inexistentes, sendo que a validade está relacionada à produção dos seus efeitos contra terceiros. Ao Fisco basta o dever de apreciar o fato como componente do fato gerador da obrigação tributária. Quanto ao ganho de capital, argumenta que, se houve, é bem menor do que os valores calculados pelo autuante. Cita jurisprudências desse Conselho, alega decadência do direito de lançamento do AI e requer seja julgado completamente procedente esse recurso.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para julgamento em 12/12/2005, fl. 523. O arrolamento de bens foi realizado conforme nº 13558.000151/2005-26 (cópia às fls. 516-520).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

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

Conforme relatado, o auto de infração refere-se a exigência do Imposto de Renda sobre omissão de rendimentos, em face de acréscimo patrimonial a descoberto - APD, e ganho de capital na alienação de bens.

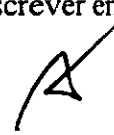
Preliminar de decadência

O contribuinte suscitou preliminar de decadência quanto aos fatos geradores ocorridos antes de cinco anos da ciência do lançamento, que ocorreu em 23/02/2005, devendo o prazo ser contado na forma do artigo 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172 de 1966.

Essa questão, a meu ver, carece do aperfeiçoamento da legislação, tal qual ocorreu com o artigo o artigo 168, inciso I, do CTN que foi objeto de interpretação mediante artigo 3º da Lei Complementar nº 118 de 2005, visando espaçar todas as dúvidas e divergências.

A forma de lançamento do imposto de renda, se por declaração ou homologação, tem sido objeto de diversos debates na esfera administrativa e judiciária. Atualmente é pacífico que todos os tributos administrados pela SRF estão sujeito ao lançamento por homologação. Porém, abstraindo-se dessa discussão, o certo é que, no caso presente, estamos diante do lançamento de ofício, portanto efetuado pela autoridade tributária, por constatação de inexatidão na apuração do Imposto de Renda efetuado pelo contribuinte.

O prazo decadencial é regido pela regra contida no art. 173 do CTN, entendimento que encontra guarida em antigos julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo do Acórdão nº CSRF/01-1.563 de 1993, cujo voto da lavra do ilustre Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber, peço vênica para transcrever em parte:



“(…) Há tributos, como o imposto de renda na fonte (IRF), cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente (CTN - art. 150, caput) ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador (art. 150 - § 4º - CTN).

A homologação, quer expressa, quer tácita, na modalidade de lançamento de que se ocupa o artigo 150, não implica decadência do direito de lançar, mas, ao contrário, traduz o exercício mesmo desse direito. A homologação, sob qualquer de suas duas formas (expressa ou tácita), representa a afirmação administrativa de que o pagamento antecipado condiz com o tributo devido. E que nada mais há para ser exigido. Vê-se, pois, que a homologação é o exercício do direito de lançar e não sua preclusão.

Mas a homologação, expressa ou tácita, para que se dê, pressupõe uma atividade do contribuinte: o pagamento prévio determinado em lei. Sem ele não há fato homologável.

Dai estabelecer o art. 149, V, do CTN que ‘quando se comprove omissão ou inexactidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o art. seguinte’ o lançamento é efetivado de ofício.

Nada mais lógico: Se inexato o pagamento antecipado, nega-se a homologação e opera-se o lançamento de ofício (CTN - 149, V); se omisso na antecipação do pagamento, nada há passível de homologação e a exigência se formalizará por ato de ofício da administração (CTN - 149, V).

Como se vê, não tendo havido pagamento antecipado, não há que se falar em homologação do artigo 150 do CTN prolatável no prazo de 5 anos contados do fato gerador. Ao contrário, sob o amparo do artigo 149, V, a Administração poderá exercer o direito de lançar de ofício, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública na forma do artigo 173 do CTN. (...)”

Todavia, a jurisprudência dominante nesta Câmara e também da Câmara Superior de Recursos Fiscais, vem se consolidando no sentido de que o prazo decadencial do IRPF (rendimentos sujeitos ao ajuste anual) é de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, que se dá em 31 de dezembro do ano da percepção dos rendimentos. Nesse sentido, temos como exemplo os seguintes julgados:

Câmara: Câmara Superior de Recursos Fiscais
Data Sessão: 16/02/2004
Acórdão: CSRF/01-04.860

Ementa: “IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro. Recurso especial negado.”

Câmara: 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes
Data Sessão: 12/09/2005
Acórdão: 102-47.078

Ementa: “DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e

A

independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano calendário questionado."

Ressalvado meu entendimento pessoal, adoto a orientação majoritária, supra-referida, que vem sendo reiterada nos últimos anos.

Portanto, deve ser acolhida a preliminar de decadência quanto ao ano-calendário de 1999.

Ganho de Capital na alienação de bens

O recorrente não contesta as operações, quais sejam, as doações de três imóveis de sua propriedade. Requer, entretanto, seja efetuada atualização monetária do custo de aquisição dos imóveis, adquiridos em maio de 1999, dezembro de 1999 e junho de 2000.

Não há amparo legal para sua pretensão.

A correção monetária para fins tributários vigorou até 31/12/1995, sendo até então realizada pela variação da UFIR (Unidade Fiscal de Referência). A partir de 1º/01/1996 as bases de cálculo de todos os tributos federais passaram a ser expressas em Reais, conforme disposto no artigo 1º da Lei 9.249 de 1995:

"Art. 1º. As bases de cálculo e o valor dos tributos e contribuições federais serão expressos em Reais".

Diversas leis disciplinaram a conversão e atualização dos valores em UFIR para fins tributários, inclusive a própria Lei 9.249/1995, art. 17, que versa sobre galho de capital, a seguir transcrito:

"Art. 17. Para os fins de apuração do ganho de capital, as pessoas físicas e as pessoas jurídicas não tributadas com base no lucro real observarão os seguintes procedimentos.

I - tratando-se de bens e direitos cuja aquisição tenha ocorrido até o final de 1995, o custo de aquisição poderá ser corrigido monetariamente até 31 de dezembro desse ano, tomando-se por base o valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996, não se lhe aplicando qualquer correção monetária a partir dessa data;

II - tratando-se de bens e direitos adquiridos após 31 de dezembro de 1995, ao custo de aquisição dos bens e direitos não será atribuída qualquer correção monetária." (grifei).

A jurisprudência citada pelo recorrente refere-se a julgamento de fato gerador

anterior à vigência da Lei 9.249. Trata-se de processo fiscal formalizado em 1996.

Registre-se, ainda, que não cabe em sede administrativa discutir-se sobre a constitucionalidade ou legalidade de uma lei em vigor. Desde que o diploma legal tenha sido formalmente sancionado, promulgado e publicado, encontrando-se em vigor, cabe seu fiel cumprimento, em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o lançamento e o processo administrativo fiscal. O lançamento tributário, conforme estabelece o art. 142 do CTN, é atividade vinculada e obrigatória, na qual a discricionariedade da autoridade administrativa é afastada em prol do princípio da legalidade e da subordinação hierárquica a que estão submetidos os órgãos e agentes da Administração Pública.

Acréscimo Patrimonial a Descoberto - APD

Conforme descrito no termo fiscal de fls. 454-460, a omissão de rendimentos pela apuração de APD nos anos-calendário de 1999 a 2004, deu-se pela desconconsideração dos rendimentos de atividade rural que o contribuinte incluiu nas declarações retificadoras apresentadas após o início da ação fiscal. Como se trata de tributação beneficiada, o fato de os rendimentos serem procedentes deste tipo de atividade deve ser comprovado mediante documentação hábil e idônea.

O recorrente procura comprovar este fato através de contratos de parceria com trabalhadores rurais e de recibos assinados por ele próprio. A fiscalização descon siderou os contratos de fls. 268-277, bem assim os recibos de fls. 279-441, por entender que tais documentos não são hábeis para comprovar o fato alegado, a saber, o recebimento dos rendimentos como procedentes da atividade rural. A decisão recorrida confirmou esse entendimento.

Aludidos recibos totalizaram R\$ 182.120,00 em 1999 (resumo à fl. 460), R\$ 239.730,00 em 2000 (fl. 461), R\$ 410.622,00 em 2001 (fl. 462), R\$ 341.610 em 2002 (fl. 463) e R\$ 2.169.262,00 em 2003 (fl. 464).

Afasto, de plano, a alegação do recorrente no sentido de que a descon sideração desses valores foi motivada pelo fato de os contratos de parcerias rurais não estarem registrados no Cartório de Títulos e Documentos. Aliás, essa foi uma constatação apenas subsidiária. O tabelião quando dá fé a um documento, escritura ou contrato, diz respeito a conter a expressão da vontade das partes que perante ele comparecem. Portanto, ainda que os

A

contratos fossem registrados em cartório, a autoridade fiscal poderia infirmá-los, mediante procedimento regular e comprovando os eventuais vícios.

No caso de contrato particular a situação pouco muda. Conforme asseverado na decisão recorrida, à luz do parágrafo único do artigo 368 do Código de Processo Civil Brasileiro, *"o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato."*

O fulcro da questão está na natureza dos rendimentos, cuja tributação é beneficiada, qual seja rendimentos oriundos da atividade rural. Nesse caso, as receitas declaradas devem ser comprovadas com os documentos hábeis, conforme artigo 61 e parágrafo 5º do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99). Isso porque, o valor máximo a ser tributado pelo imposto de renda é 20% do montante das receitas, consoante artigo 71 do RIR/99.

No exercício de 2004 (ano-calendário 2003), por exemplo, quando já estava sobre ação fiscal, o contribuinte declarou receitas da atividade rural no montante de R\$ 2.832.005,00 (fl. 122), enquanto suas despesas totalizaram apenas R\$ 206.702,00, mas o resultado tributável não foi a diferença entre esses valores, e sim 20% da receita declarada, ou seja, R\$ 566.401,00. Caso o contribuinte tivesse declarado esses rendimentos em outras atividades, a tributação recairia sobre R\$ 2.625.303,00.

A jurisprudência pacífica no primeiro Conselho de Contribuintes é no sentido de que cabe ao contribuinte fazer prova dos rendimentos da atividade rural e não transferir ao fisco o ônus probante de que o rendimento não seria dessa natureza. A título ilustrativo, vejamos as ementas dos seguintes acórdãos:

"RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL - IRPF - Ex(s): 1994 - O incentivo à atividade rural só é passível de fruição, quando, uma vez intimado o contribuinte, este comprovar a receita declarada com documentos hábeis." 1º CC. / 6a. Câmara / Acórdão 106-11.224 em 11.04.2000.

"ATIVIDADE RURAL - IRPF - EXS.: 1990 a 1992 - Compete ao contribuinte, sujeito passivo da obrigação tributária, provar, quando solicitado pelo fisco, a origem das receitas declaradas e as despesas de custeio efetivamente ocorridas. Preliminares rejeitadas. Recurso parcialmente provido." 1º Conselho de Contribuintes / 2a. Câmara / Acórdão 102-44.071 em 25/01/2000.

"IRPF - RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO - A receita da atividade rural, decorrente da comercialização dos produtos, por estar sujeito à tributação mais benigna, subordina-se, por lei, à comprovação de sua origem, sob pena de configurar acréscimo patrimonial não justificado. Assim, a receita da atividade rural deve ser comprovada por meio de documentos usualmente utilizados nesta atividade, tais como nota

A

fiscal do produtor, nota fiscal de entrada e documentos reconhecidos pela fiscalização estadual." 1º Conselho de Contribuintes / 4a. Câmara / Acórdão 104-16.653 em 14/10/1998.

Compulsando os autos, verifica-se que o recorrente declarou como principal ocupação o exercício de atividades empresariais, conforme declarou à fl. 115, e também por suas diversas participações em empresas, conforme relação de bens à fl. 118. Além disso, é proprietário de diversos imóveis rurais (fls. 116-118). Porém, a totalidade dos rendimentos tributáveis que declarou no exercício de 2004 (ano 2003) foi da atividade rural (fl. 120). Nos demais exercícios fiscalizados, o contribuinte declarou uma pequena parte de rendimentos de outras atividades, a exemplo do exercício de 2003 (fl. 107): R\$ 13.956,00 recebido de pessoas jurídicas e R\$ 108.694,00 da atividade rural.

Analisemos, pois, os documentos apresentados pelo contribuinte para comprovar esses rendimentos da atividade rural, que foram desconsiderados pela fiscalização.

Em 14/10/2004, durante os procedimentos de auditoria, a fiscalização lavrou o termo de fls. 45-50, que foi cientificado ao contribuinte em 18/10/2004, fl. 52. No aludido termo a fiscalização comunicou ao contribuinte que não acatava os contratos de parceria e os recibos apresentados para comprovar as receitas da atividade rural. Em sua resposta, fl. 53-54, ao invés de apresentar outros documentos para corroborar seus recibos, o contribuinte afirmou que toda a documentação que possuía estava em poder da fiscalização, quais sejam, os contratos e os recibos, documentos que teriam validade, à luz da legislação vigente e cujo o registro em cartório seria opcional.

A fiscalização expediu nova intimação em 19/11/2004, fl. 72, solicitando a apresentação de outros documentos, tais como nota fiscal de produtor rural, nota fiscal de entrada dos produtos nas empresas compradoras ou outros usualmente aceitos pelas fiscalizações estaduais. O contribuinte respondeu em 02/12/2004, fl. 74, alegando que não há obrigatoriedade de emissão da nota fiscal de produtor rural, tampouco a Secretaria de Estado de Fazenda da Bahia autoriza a emissão de nota fiscal de produtor para venda de cacau em amêndoas. O próprio Código Civil, artigo 1.410, que trata da parceira agrícola, não estabelece essa exigência. Ao final, reiterou que os recibos por ele emitidos seria comprovação suficiente.

Pois bem. Ainda que a Secretaria de Fazenda da Bahia não autorize a emissão de nota fiscal de produtor rural, as empresas compradoras do cacau produzido pelo recorrente estavam obrigadas a emitir nota fiscal de entrada desse produto. Todos os contratos de parceria



firmados pelo recorrente, fls. 269-277, estabelecem que o parceiro outorgante, no caso o Sr. Eugenildo receberia 50% do valor da venda da produção, ou seja, não há valor fixo, o que caracterizaria a parceria rural. Ora, se não há valor fixo nos contratos e a maioria dos recibos de fls. 279 a 441, assinados pelo próprio recorrente, atestam a venda da produção, o valor dessa venda só poderia ter sido apurada em um documento expedido pelo comprador, no caso a nota fiscal.

Portanto, no presente caso, para que os aludidos recibos possam ser aceitos como prova da obtenção de rendimentos da atividade agrícola faz-se necessária a apresentação das notas fiscais ou documentos equivalentes que atestam a venda dos produtos.

Consoante artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de prova, o julgador tem plena liberdade para firma sua convicção. Na situação versada nos autos estou convencido de que os contratos e recibos apresentados pelo contribuinte são insuficientes para comprovar que os valores informados fazem jus ao tratamento beneficiado de receitas da atividade rural.

Registre-se que o contribuinte teve várias oportunidades para apresentar as provas consideradas hábeis para esse fim, mas nada trouxe aos autos, insistindo que tais documentos (recibos e contratos) bastariam, logo, é descabe a realização de diligência fiscal ou procedimento semelhante para novamente oportunizar a juntada desses elementos aos autos.

Interessante observar que nos meses de janeiro a maio de 2003, os valores que o contribuinte afirma ter recebido de seus parceiros ultrapassou R\$ 2.160.000,00 (fl. 463), sendo que nos anos anteriores esse montante não chegou a R\$ 200.000,00. Afinal, que empresas adquiriram e pagaram mais de R\$ 4.320.000,00 pelo cacau que o contribuinte afirma ter sido produzido e vendido por seus parceiros? Como essas quantias foram pagas? Entendo que, se essas operações realmente foram realizadas, o recorrente poderia ter feito prova nos autos, tal qual fez com as receitas de sua produção própria (que em 2003 foi de R\$ 719.321,00), afinal tudo teria saído de suas propriedade e o recorrente teria pleno interesse em acompanhar e documentar esses valores.

Repito, mais uma vez, que em se tratando de receitas de atividade rural o ônus da prova é do contribuinte.



Diante do exposto, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência para cancelar as exigências do exercício de 2000 (ano-calendário de 1999) e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões- DF, em 20 de setembro de 2006.



ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA