



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

Processo nº 15940.000125/2006-91
Recurso nº 159.865 Voluntário
Acórdão nº 3301-00.119 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de junho de 2009
Matéria IRPF - Depósitos bancário - Atividade rural
Recorrente Celso Adriano Facholi
Recorrida 3a. Turma/DRJ-São Paulo II/SP

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física

Exercício: 2002.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. RECEITAS PROVENIENTES DE ATIVIDADE RURAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Havendo demonstração, *in casu*, de que os recursos movimentados pelo contribuinte originam-se de atividade rural exercida em conjunto com seus irmãos, não procede a lavratura de auto de infração com base na presunção de rendimentos decorrentes de depósitos de origem não comprovada.

Tratando-se o órgão julgador de mero revisor do ato formal de lançamento, não compete a ele alterar os fundamentos do auto de infração lavrado em desconformidade com a atividade exercida pelo contribuinte.

Preliminares afastadas.

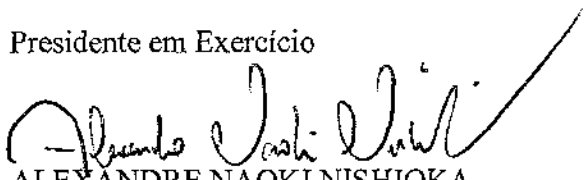
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em afastar as preliminares. No mérito, por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa e, por maioria de votos, em AFASTAR a exigência do crédito tributário contido no item 2 do auto de infração, nos termos do voto do relator Vencidos parcialmente os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Eduardo Tadeu Farah e Rubens Maurício Carvalho (Suplente convocado) que, em relação ao item 2, reduziam a base de cálculo para 20%.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Presidente em Exercício


ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

FORMALIZADO EM:

Participaram ainda, do presente julgamento os Conselheiros Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura e Vanessa Pereira Rodrigues Domene. Fez sustentação oral o Dr. Luiz Felipe Bulus Alves Ferreira, OAB/RS 15229.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1723/1751) interposto, em 08 de junho de 2007, contra o acórdão de fls. 1706/1719, do qual o Recorrente teve ciência em 10 de maio de 2007 (fl. 1722), proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II (SP), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 1650/1653, lavrado em 15 de dezembro de 2006 (ciência em 20 de dezembro, fl. 1658), em decorrência de omissão de rendimentos da atividade rural e de omissão de rendimentos caracterizada por créditos bancários com origem não comprovada, verificadas no ano-calendário de 2001.

O relatório contido no acórdão recorrido resume as infrações apontadas e as alegações do Recorrente da seguinte forma:

“Contra o contribuinte em questão foi lavrado o auto de infração (fls. 1650/1657) com o lançamento de imposto de renda relativo ao ano-calendário 2001 de R\$ 255.527,21, de multa de ofício de R\$ 313.462,03 e de juros de mora calculados até 30/11/2006 de R\$ 201.943,15.

2- A presente ação fiscal contra o contribuinte foi iniciada, em 24/10/2006, com a ciência do Termo de Início de Fiscalização de fls. 03/04, em que o contribuinte foi intimado a apresentar extratos de suas contas correntes e a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos que possibilitaram a realização de depósitos efetuados em contas mantidas no exterior e créditos em conta mantidas em instituições financeiras nacionais, nos anos-calendário 2001/2004.

3- Conforme se depreende do Termo de Verificação Fiscal (fls.1642/1648), o contribuinte apresentou os extratos solicitados e, após novamente intimado, justificou a origem dos créditos apresentando planilhas contendo notas fiscais do produtor, cópias de contrato de arrendamento e de parcerias. Realizada a auditoria, a

ação fiscal é encerrada com a lavratura do auto de infração, tendo em vista que foram apuradas as seguintes infrações à legislação tributária:

3.1- Omissão de Rendimentos da Atividade Rural. Omissão apurada de acordo com os documentos apresentados: talões de notas do produtor, planilhas e etc. Enquadramento legal: artigos 1º ao 22, da Lei 8.023/90; artigos 9, 17, 18, §§ 1º e 2º, da Lei 9.250/95; artigo 59, da Lei 9.430/96, artigo 57 c/c §2º, do artigo 60, do RIR/99; artigo 58, incisos I, II e III e artigo 59, do RIR/99; artigo 1 da Lei 9.887/99.

3.2- Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários sem Origem Comprovada. Omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea, conforme descrição dos valores tributáveis e respectivas datas dos fatos geradores, no citado auto de infração, e sob o seguinte fundamento legal: artigo 42 da Lei 9.430/96; artigo 4º da Lei 9.481/97; artigo 21 da Lei 9.532/97.

4- O contribuinte toma ciência do auto de infração (em) 20/12/2006, e, inconformado com o lançamento, apresenta impugnação, em 19/01/2007 de fls. 1661/1695, em que alega, em síntese, que:

Preliminares.

4.1- a infração descrita como omissão de rendimentos provenientes da atividade rural indica como enquadramento legal, dentre vários outros dispositivos, infração aos artigos 1º a 22, da Lei 8.023/90. A indicação ampla e profusa não autoriza chegar a uma conclusão lógica acerca da real infração cometida, não lhe permitindo identificar qual delito fiscal lhe está sendo imputado. Dentre estes artigos, há vários revogados, outros enunciam normas de estrutura;

4.2- especificamente, o art. 59, da Lei 9.430/96, indicado no auto de infração, trata de assunto que não possui nenhum nexo causal com a infração descrita;

4.3- se para o fato narrado no auto não há a correta indicação da capitulação legal aplicável, o lançamento tributário é absolutamente nulo;

4.4- a indicação de norma inexistente, revogada, excessivamente ampla e difusa, impede o autuado de elaborar sua defesa, implicando em cerceamento de defesa;

4.5- na data do lançamento a Fazenda Pública já havia perdido o direito de constituir o crédito tributário dos períodos de janeiro a novembro de 2001, por ter-se operado a decadência, conforme artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, uma vez o imposto de renda pessoa física enquadrar-se na modalidade de lançamento por homologação;

4.6- a lei é clara quanto ao termo inicial da contagem do prazo decadencial na modalidade de lançamento por homologação, que é a data da ocorrência do fato gerador;

4.7- no caso em questão houve antecipação de pagamento, devido a apresentação da DIRPF do correspondente ano;

4.8- o auditor fiscal informou como fato gerador o mês em que os rendimentos foram percebidos (fundamento nos arts. 1º ao 3º e 8º, da Lei 7.713/88,

ou §§1º e 4º, do art. 42, da Lei 9.430/96, assim entendeu que o fato gerador é mensal;

4.9- pode-se concluir que se as autoridades julgadoras considerarem que as datas estão erradas, há erro de fato que levará todo o lançamento à nulidade. Se considerarem corretas, deverá ser cancelado o lançamento, relativamente aos períodos de janeiro a novembro de 2001, por decadência ocorrida;

Mérito.

4.10- os valores encontrados pelo auditor fiscal para o lançamento de omissão com base em depósitos bancários estão errados, uma vez que a autoridade fiscal considerou, no demonstrativo de fls. 1260, como créditos não comprovados aqueles que já havia sido comprovada a origem (fls. 425);

4.11- a somatória dos totais comprovados incluídos no demonstrativo de fls. 1260 e seguintes somam valores superiores aos R\$ 334.863,73 que se diz crédito sem comprovação. Na realidade todos estes créditos estão comprovados;

4.12- o valor da receita bruta declarada, no valor de R\$ 448.731,05, também deveria ser utilizado para justificar os depósitos bancários;

4.13- a Lei 9.430/96 exige a comprovação da origem dos depósitos bancários e não a coincidência de datas e valores, assim a receita bruta declarada deve ser integralmente utilizada para comprovação;

4.14- a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários deve ser tributada à razão de 20%, haja vista ser a atividade rural sua atividade preponderante, conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes;

4.15- a multa de ofício qualificada não foi corretamente aplicada, pois não ficou demonstrado o intuito de fraude;

4.16- se todas as vendas ocorreram com a emissão de notas e todas as notas emitidas foram apresentadas ao fisco, não há que se falar em ocultação;

• o lançamento dos juros também é improcedente, pois já havia ocorrido a decadência, uma vez se tratar de modalidade por homologação” (fls. 1708/1710).

A Recorrida julgou procedente o lançamento, através de acórdão que teve a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA.

Nos casos de lançamento de ofício, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - FATO GERADOR.

Os rendimentos presumidamente omitidos com base no artigo 42, da Lei 9.430/96, estão sujeitos ao ajuste anual e, por isso, o fato gerador é anual e ocorre no dia 31 de dezembro do correspondente ano. Trata-se de rendimentos cuja origem é

desconhecida e, dessa forma, não podem ser considerados de tributação exclusiva ou definitiva, únicas hipóteses, no caso do IRPF, de ocorrência de fato gerador mensal.

CAPITULAÇÃO LEGAL - IMPRECISÃO - CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA - NULIDADE.

É somente em face de prejuízos causados à parte que irregularidades no enquadramento legal podem levar à nulidade do lançamento. Assim, contendo a peça impositiva perfeita descrição dos fatos, ao contribuinte foi oferecido amplo direito de defesa, ainda mais que este foi exercido em sua plenitude. A capitulação legal, cuja precisão foi prejudicada pela generalidade, tendo apresentado perfeito enquadramento do tipo fiscal, é suficiente para validar o lançamento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Após 1º de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, os depósitos junto a instituições financeiras, quando o contribuinte, regularmente intimado, não logra comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados, identificando a fonte do crédito, o valor, a data e demonstrando de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ATIVIDADE RURAL.

Por tratar-se de tributação mais benéfica ao contribuinte, as receitas advindas da atividade rural devem ser comprovadas. O fato de o contribuinte ter auferido no ano-calendário rendimentos, preponderantemente, desta atividade não permite concluir que os depósitos existentes em sua conta referem-se a esta mesma atividade.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - APLICAÇÃO.

Correta a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% quando restar evidenciado nos autos o intuito de fraude.

TAXA SELIC - INCIDÊNCIA.

Os débitos, decorrentes de tributos, não pagos nos prazos previstos pela legislação específica, são acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento" (fls. 1706/1707).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 1723/1751, no qual reiterou os argumentos apresentados na impugnação, bem como requereu o provimento do recurso, para acolher a preliminar de decadência e anular o auto de infração, ou, no mérito, reformar a decisão recorrida, para julgar improcedente o auto de infração.

É o relatório.

Voto



Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Alega o Recorrente, em apertada síntese, que (i) os fatos geradores de 31/01/2001 a 30/11/2001 já estariam alcançados pela decadência; (ii) teria havido erro na elaboração da planilha de fls. 1260 e seguintes, eis que teria o auditor fiscal considerado como depósitos de origem não comprovada o somatório diário dos valores que teriam sido justificados pelo contribuinte, gerando, por conseguinte, um erro no montante do tributo devido; (iii) os depósitos de origem não comprovada, por serem receita advinda da atividade rural, deveriam ter sido tributados à razão de 20%, e não em sua integralidade, como foi feito *in casu*; (iv) os valores declarados pelo contribuinte em sua declaração de ajuste como receita de atividade rural deveriam ter sido considerados como origem dos depósitos, independentemente de sua correspondência em valores e datas com aqueles apontados pelo agente fiscal; (v) as receitas advindas da cobrança de juros pelo contribuinte, no que toca ao período entre 01/2001 e 11/2001 teriam sido alcançadas pela decadência; e, por fim, (vi) não havendo sido demonstrados os pressupostos jurídicos para majoração da multa, deveria ela ser reduzida ao patamar de 75%.

(i) Decadência

Sustenta o Recorrente, em seu arrazoado, que uma interpretação sistemática do disposto pela Lei Federal 7.713/89 e dos parágrafos 1º a 4º do artigo 42 da Lei 9.430/96 levariam ao entendimento de que o fato gerador do IRPF seria mensal e, por conseguinte, estariam os valores referentes aos meses de janeiro a novembro de 2001 alcançados pela decadência.

Em que pese todo o esforço do ora Recorrente, é cediço que o imposto de renda é tributado em base anual, muito embora haja antecipação do devido, mensalmente, no sistema conhecido como de bases correntes. Com efeito, a despeito da discussão que pretendeu o Recorrente trazer à baila a respeito da existência de fatos geradores complexivos e instantâneos, fato é que a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já pacificou o entendimento de que o aspecto temporal da hipótese de incidência deste tributo ocorre no dia 31/12 de cada ano, à exceção dos casos em que a legislação determina o recolhimento definitivo na fonte, como é o caso dos ganhos de capital na alienação de bens e direitos, na forma disposta pelo art. 21 da Lei 8.981/91.

Nesse sentido, cumpre trazer à baila o seguinte acórdão proferido por esta colenda câmara, *in verbis*:

“IRPF - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - O prazo para a autoridade fiscal constituir o crédito tributário é aquele fixado no parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. Exceto nos casos de tributação exclusiva de fonte, o fato gerador do IRPF ocorre no dia 31/12 do respectivo ano-calendário, sendo este o termo inicial da contagem quinquenal, quando não há hipótese de dolo, fraude ou simulação. Preliminar acolhida.”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário 153.546, Relatora Conselheira Vanessa Pereira Rodrigues Domene, julgado em 05/11/2008)

Nesse passo, sendo certo que o aspecto temporal do IRPF refere-se ao dia 31/12 de cada ano, o prazo final para lavratura do auto de infração referente ao ano-calendário de 2001 seria o dia 31/12/2006, tomando-se por critério a aplicação do art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo sido intimado o contribuinte em 20/12/2006, não há que se falar em decadência.

(ii) Alegação de Erro na Planilha dos Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada

Aduz o Recorrente que teria havido um equívoco do auditor fiscal ao elaborar a planilha de depósitos de origem não comprovada, de forma a computar não apenas os depósitos que não teriam sido justificados em coincidência de valores e datas, mas também o somatório referente àqueles que o contribuinte teria logrado êxito em demonstrar a origem.

Acosta aos autos, igualmente, planilha que evidenciaria o equívoco perpetrado pela autoridade fiscal, apontando apenas os valores que não teriam sido comprovados pelo Recorrente.

Pois bem. Movendo-se ao exemplo dado pelo contribuinte em sua impugnação, afirma este que *"ao verificar quais créditos do Bradesco não estavam justificados", para ser transportada para a planilha de fls. 1260, logo na primeira linha (R\$ 21.836,65) não havia a complementação de dados, entendendo assim o elaborador da planilha de fls. 1260, que aquele valor (R\$ 21.836,65) era um dos "não justificados". Ledo engano, todavia* (fl. 1677).

Cotejando-se os argumentos expendidos pelo Recorrente com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 1643/1649, o que se percebe é que os depósitos efetivamente comprovados pelo contribuinte não foram considerados pelo agente fiscal na elaboração do cálculo do tributo devido.

Com efeito, basta olhar para o próprio exemplo do contribuinte para chegar-se a esta conclusão. Nesse passo, o valor apontado como crédito em conta do contribuinte no Bradesco, no valor de R\$ 21.836,65, referente ao dia 02/01/2001, chega a ser superior do que todo o montante apurado pelo auditor fiscal para o mês em referência.

Nesse sentido, verifica-se que o valor total dos depósitos de origem não comprovada apurados na planilha de fls. 1646 para o mês de janeiro foi de R\$ 21.690,85, montante inferior àquele que o contribuinte se referiu, atinente ao dia 02/01/2001, no valor de R\$ 21.836,65.

Assim, ao contrário do que possa ter parecido ao Recorrente, o auditor fiscal não considerou como depósito de origem não comprovada o somatório dos montantes justificados pelo contribuinte. Tanto isto é verdade que o exemplo destacado pelo Recorrente possui valor inclusive superior ao montante total imputado ao contribuinte no mês de janeiro como de origem não comprovada.

Sendo assim, não restando comprovado o erro mencionado pelo Recorrente, não há que se fazer qualquer reparo ao montante apurado pela fiscalização a título de depósito bancário de origem não comprovada.

(iii) Alegação de Utilização da Base Presumida de Renda da Atividade Rural no que toca aos Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada

Assevera o Recorrente que, por serem as receitas percebidas pelo contribuinte decorrentes do exercício da atividade rural, os depósitos de origem não comprovada deveriam ter sido tributados sobre a base presumida de 20%, e não sobre o montante total creditado em sua conta-corrente.

Para a apreciação do argumento expendido pelo Recorrente, cumpre esclarecer os aspectos fáticos subjacentes à alegação, sem os quais impossível será a análise de sua veracidade.

Inicialmente, cumpre referir que o presente auto de infração, lavrado em face do Sr. Celso Facholi, tem origem no MPF n. 08.1.05.00-2006-00177-5, expedido em virtude de fiscalização efetuada em face do Sr. João Carlos Facholi, irmão do Recorrente. No curso daquele procedimento, observou-se, a partir dos ofícios encaminhados pelas instituições financeiras, que parte das contas-correntes do primeiro fiscalizado, no Banco do Brasil, Banco Santander Banespa, Bradesco, Itaú e HSBC, era de titularidade conjunta com seus três irmãos, Ademilson Marcos Facholi, José Luiz Facholi e Celso Adriano Facholi.

De posse dessas informações, foram lavrados autos de infração distintos em face de cada um dos irmãos, considerando-se como receita individual de cada um o montante de 25% daquelas quantias apuradas como omissão de rendimentos pela fiscalização.

Igualmente foi apurado pela fiscalização, consoante se extrai do Termo de Verificação Fiscal, o seguinte:

“O contribuinte, juntamente com seus irmãos (vide item 3), exploraram diversos imóveis rurais como proprietários (atividade principal pecuária, vide anexo da atividade rural, fl. 1636) e também na condição de parceiros e arrendatários (produtores de sementes de capim);

(...)

“Pelo visto, a maior parte dos créditos bancários teve sua origem justificada em receita decorrente da exploração da atividade rural e que parte significativa dessa receita não foi transcrita no anexo da atividade rural (fl. 1636), conforme demonstrativo de fls. 945 a 950” (fls. 1644 e 1646).

Nesse sentido, consoante se observa dos documentos acostados às fls. 695 a 778, efetivamente o Recorrente e seus irmãos firmaram uma série de contratos agrícolas de parceria, de arrendamento e de comodato, para o cultivo de determinadas sementes, especialmente a brachiária, recebendo pela atividade determinada receita, repartida entre os irmãos.

No exercício da atividade agrícola, movimentaram os quatro irmãos, conjuntamente, montante comprovadamente superior a R\$ 12.000.000,00, valor este significativamente superior ao total apontado como depósito de origem não comprovada, referente a pouco mais de R\$ 1.300.000,00, isto é, aproximadamente R\$ 350.000,00 para cada irmão.

A partir do conjunto probatório trazido aos autos, pode-se perceber, com hialina clareza, que as contas detidas em conjunto pelos irmãos junto ao Banco do Brasil, Bradesco, HSBC, Itaú e Santander Banespa foram abertas com o nítido intuito de movimentar os valores decorrentes do exercício da atividade rural exercida pelos irmãos em conjunto. Esta conclusão não apenas decorre do que o próprio auditor fiscal deixou consignado no Termo de Verificação Fiscal, mas, igualmente, afigura-se como decorrência lógica do fato de estarem todas as contas abertas no nome dos quatro irmãos.

Por outro giro, sendo certo que os irmãos exercem, efetivamente, em conjunto, a atividade rural, e que as contas objeto do presente auto de infração têm titularidade conjunta destes, tem-se que existe um fortíssimo indício de que referidas contas foram abertas com o escopo de movimentar valores decorrentes das atividades por eles exercidas. Referido indício, após a juntada de diversos documentos pelo contribuinte, subiu ao patamar de prova jurídica, eis que devidamente demonstrado que a quase totalidade dos depósitos guardava correlação com as notas fiscais emitidas pelos irmãos.

Com fundamento neste aspecto, no sentido de que efetivamente as contas-correntes em referência eram utilizadas pelo Recorrente e por seus irmãos para movimentar os valores percebidos pelo exercício da atividade rural, tenho para mim que todos os depósitos eventualmente não comprovados com coincidência de datas e valores deveriam ter sido tributados como oriundos da atividade rural.

Com efeito, analisando o quanto disposto pelo artigo 42 da Lei 9.430/96, já tivemos a oportunidade de salientar que referido dispositivo legal introduziu a presunção de que depósitos feitos em conta-corrente de titularidade do contribuinte, quando não devidamente comprovados, seriam considerados renda deste. Trata-se, como se vê, da equiparação, pelo ordenamento, quando atendidos os pressupostos legais exigidos, do conceito de receita bruta e de renda.

No entanto, referida presunção, especialmente porque o direito tributário é regido pelo princípio da legalidade estrita, é relativa, ou *juris tantum*, cabendo ao contribuinte afastá-la mediante produção de prova em contrário.

Nesse passo, no que toca à apreciação da prova, a legislação referente ao processo administrativo fiscal federal, Decreto 70.235/72, incorporou a teoria do livre convencimento motivado, isto é, a corrente já consagrada no Código de Processo Civil em seu art. 131, segundo a qual a autoridade julgadora formará livremente o seu convencimento à luz dos elementos contidos nos autos. Nesse sentido, cumpre trazer à baila o disposto pelo art. 29 do Decreto 70.235/72, *in verbis*:

“Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Com supedâneo no aduzido, entendo que, à vista dos documentos acostados aos autos e diante do próprio entendimento exarado pelo auditor fiscal no Termo de Verificação Fiscal, conforme trazido à colação, os depósitos bancários realizados nas contas-correntes objeto do presente auto de infração referem-se às receitas obtidas pelo exercício da atividade rural, mesmo porque não faria sentido que outras receitas do contribuinte, não relacionadas ao exercício conjunto com seus irmãos da atividade rural, fossem creditadas em contas conjuntas com estes.

Nesse passo, tenho para mim que, muito embora não tenha o contribuinte produzido prova correlacionando, minuciosamente, os depósitos efetuados com notas fiscais por ele emitidas, tais valores relacionavam-se com o exercício da atividade rural, de maneira que deveriam, portanto, ter sido tributados à razão de 20% e não em sua totalidade, em estrita consonância com o disposto pelo 5º da Lei 8.023/90.

Não o tendo feito, não compete a este órgão fazê-lo. Senão vejamos.

Com efeito, como se sabe, o direito pátrio, no que toca à possibilidade de revisão dos atos administrativos de lançamento tributário, estabeleceu uma profunda diferença entre as atribuições do agente fiscal, a quem incumbe lançar o crédito tributário de ofício no caso de constatar a ocorrência da hipótese de incidência do tributo, e as dos órgãos julgadores (Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento e Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), aos quais incumbe o mister de aferir a validade da constituição do crédito tributário pelo lançamento.

Note-se, por oportuno, que a competência dos órgãos julgadores limita-se a aferir a validade do lançamento, não cabendo a eles, acaso verifiquem alguma incorreção, efetuar lançamento complementar ou acertar vícios constantes do ato administrativo apreciado. Incumbe aos órgãos julgadores, pois, com fulcro no direito de petição constitucionalmente estabelecido (art. 5º, XXXIV, 'a', da CF), a prática de atos secundários, reapreciando os termos do lançamento.

Para que se compreenda o exposto, cumpre colacionar, muito embora extensa, a lição de Alberto Xavier, *in verbis*:

“Nesse contexto, reveste-se de especial relevância no Direito Tributário brasileiro a distinção entre órgãos de lançamento e órgãos de julgamento; os órgãos de lançamento têm competência exclusiva ou reservada para a prática dos atos primários em que o lançamento se traduz; os órgãos de julgamento têm competência exclusiva reservada para a prática dos atos secundários, de reapreciação dos primeiros.

“No processo de impugnação administrativa de tributos federais, a lei atribui a competência para o julgamento a órgãos destituídos do poder de praticar o lançamento (as Delegacias da Receita Federal especializadas em julgamento e os Conselhos de Contribuintes) e, como veremos, não é admissível a ‘reformatio in pejus’, pelo que a decisão do processo se reduz às alternativas da anulação ou da confirmação, não podendo jamais revestir a modalidade de substituição (na forma de lançamento suplementar).

“Pode, pois, afirmar-se que no processo administrativo de impugnação se exerce uma cognição restrita, visando exclusivamente a anulação do lançamento e não a sua reforma ou substituição. Trata-se, porém, de figura distinta da cassação, pois nesta a reapreciação do ato impugnado é restrita a questões de direito, enquanto a revisão abrange igualmente questões de fato.

(...)

“Pode, pois, concluir-se que o recurso de revisão pelo qual se opera a impugnação administrativa do lançamento entra nos moldes de um processo constitutivo de anulação” (XAVIER, Alberto. *Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1999. pp. 311-313).

Exatamente por esta razão, não se pode pretender alterar, em sede recursal, o enquadramento legal conferido pelo agente fiscal, como no caso em tela. Efetivamente, se restou comprovado que os valores depositados na conta-corrente do Recorrente referem-se a receitas da atividade rural, deveria o auto de infração ter sido lavrado com fundamento no artigo 5º da Lei 8.023/90, sendo inviável, por não ser de competência desta Câmara modificar os fundamentos do lançamento.

A este respeito, cumpre colacionar breve excerto do voto vencedor do Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, proferido nos autos do Recurso Especial do Procurador n. 104-142.441, *in verbis*:

“Ao avaliar a prova dos autos, a Douta Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes identificou que não se tratam de depósitos bancários de origem não justificada, mas sim de rendimentos provenientes da atividade rural que foram omitidos.

“Em sendo rendimentos provenientes da atividade rural, por evidente que a matéria tributável em nada se identifica com aquela que foi descrita no auto de infração. Em sendo outra a matéria tributável, por consequência, a norma de incidência tributária também é outra, no caso o artigo 5º da Lei n. 8.023, de 1990.

“Não posso concordar com a decisão da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no ponto em que, verificando que a matéria tributável não é aquela que foi descrita no auto de infração, ao apreciar o recurso, faz uma verdadeira alteração da descrição dos fatos e da norma de incidência tributária para exigir o imposto com base nos fatos jurídico-tributários que efetivamente ocorreram, aplicando sobre eles o artigo 5º, parágrafo único, da Lei n. 8.023, de 1990. Tal modo de agir constitui, na verdade, um novo lançamento, procedimento que a autoridade julgadora não tem competência para tal. Quem julga não pode fazer lançamento e quem faz lançamento não pode julgar. Ao agir da forma como atuou no acórdão, a Quarta Câmara fez um novo lançamento e ao mesmo tempo proferiu julgamento em relação ao seu próprio lançamento” (Câmara Superior de Recursos Fiscais, Quarta Turma, Recurso Especial do Procurador n. 104-142.441, Relator Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, sessão de 07/10/2008).

Assim é que, tendo em vista que não compete a este órgão administrativo corrigir o fundamento legal utilizado pelo agente fiscal para lavrar o auto de infração, faz-se mister a anulação do crédito tributário lançado *in casu*, à luz de todo o aduzido.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DAR provimento ao presente recurso, para julgar improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, em 02 de junho de 2009


ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

