



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16095.000226/2008-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.931 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2023
Recorrente ARMANDO TAVARES FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2004, 2005

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.
OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ART. 42 DA LEI 9.430/96.

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, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.
CONSUMO DA RENDA. COMPROVAÇÃO PELO FISCO.
DESNECESSIDADE.

Nos termos da Súmula CARF Nº 26, a presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. FLUXO FINANCEIRO.
INCLUSÃO DE CHEQUES/DÉBITOS COMO APLICAÇÕES. SÚMULA CARF 67.

Os débitos/cheques compensados ou descontados, registrados em extratos bancários, quando não for comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para cancelar o lançamento relativo ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Gleison Pimenta Sousa, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Trata-se de exigência de Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF) relativa aos ano-calendários de 2004 e de 2005. Conforme Descrição dos Fatos constante do Auto de Infração (fls. 241), o lançamento foi motivado em razão de acréscimo patrimonial a descoberto e de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Conforme bem sumariado no relatório do acórdão recorrido, o qual peço vênia para transcrever (fls. 389 e seguintes):

DA INFORMAÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se relatado nos autos (fls. 223/237), em síntese:

1) O contribuinte foi cientificado, por via postal, conforme AR com data de ciência 19/04/2007, do Mandado de Procedimento Fiscal e intimado, através do Termo de Início de Fiscalização, a apresentar os seguintes elementos:

1.1) Documentos comprobatórios de compra e registro de todos os bens adquiridos no período de janeiro de 2002 a dezembro de 2005;

1.2) Comprovantes de quitação de todas as dívidas lançadas na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física Exercício 2006, relativo ao Ano-Calendário 2005;

1.3) Livros Caixa da Atividade Rural, relativos aos Anos-Calendário 2002 a 2005;

1.4) Documentos comprobatórios de Receitas e Despesas de Custeio e de Investimento da Atividade Rural, relativos aos Anos-Calendário 2002 a 2005;

1.5) Documentos comprobatórios de aquisição dos bens utilizados na Atividade Rural.

2) Em atendimento à referida intimação, o contribuinte apresentou 02 (duas) Escrituras Públicas de Compra e Venda. A primeira referente à aquisição da Fazenda Paraná, de 50 ha, que denominava-se Fazenda Camamu, e após a aquisição passou a se denominar "Fazenda Bom Sossego". Este imóvel foi adquirido de Angelito Ramos de Souza, CPF 236.828.925-91 e Núbia Gama Santos Souza, pelo valor de R\$ 30.000,00, conforme registro datado de 22/07/2005. A outra Escritura Pública se refere à aquisição de um imóvel agrícola denominada "Fazendas Reunidas Vianna", de 192,22 ha, adquirido de Carlos José Galvão Vianna, CPF 000.658.705-49, pelo valor de R\$ 100.000,00, conforme registro datado de 31/10/2005;

3) Apresentou ainda comprovantes de quitação de empréstimos bancários, relativos ao Ano-Calendário 2005, em conformidade com os lançamentos efetuados na DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL SIMPLIFICADA 2006;

4) Foram apresentados ainda um demonstrativo das Receitas e Despesas de Custeio/Investimento, e as Notas Fiscais de Entrada, conforme lançamentos efetuados na DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL SIMPLIFICADA 2006, deixando de apresentar o Livro Caixa, bem como os comprovantes de recebimentos

das receitas e a realização de despesas, sob alegação de que o mesmo fora vítima de ato criminoso praticado em meados de março de 2005, onde sua propriedade fora invadida e saqueada por membros do movimento dos sem terra - MST, que subtraíram todas as documentações, tais como livros caixas, notas fiscais, recibos e outros documentos.

5) Posteriormente, foi o contribuinte intimado, conforme Termo de Intimação Fiscal n.º 001, cuja ciência foi dada por AR, em 22/05/2007, a apresentar diversos documentos, entre eles o comprovante de pagamentos e quitação das aquisições dos 02 (dois) imóveis declarados, a Fazenda Bom Sossego e a Fazenda Reunidas Vianna, cujas escrituras já haviam sido apresentados. Foi solicitado a apresentação dos todos os extratos bancários de conta corrente e de aplicações financeiras, e em especial dos bancos Nossa Caixa, Banco do Brasil e Banco do Estado de São Paulo;

6) Para atender a esta intimação, o contribuinte solicitou um prazo adicional de 30 (trinta) dias, sob a alegação de que apesar de ter sido providenciado a solicitação de extratos bancários junto às instituições financeiras, não haviam sido expedidos os extratos solicitados;

7) Decorrido o prazo para, atendimento às intimações e tendo em vista o atendimento parcial, foi o contribuinte reintimado, conforme Termo de Reintimação, lavrado em 29/08/2007, a cumprir o requerido no Termo de Início da Fiscalização e Termo de Intimação Fiscal n.º 01. Em resposta a esta intimação, o contribuinte apresentou os extratos bancários do Banco do Brasil S/A, Ag. 2180-6, C/C 21.3.95-0; Banco Nossa Caixa S/A, C/C 0463-4 01.017595-0; UNIBANCO União de Bancos Brasileiros S/A, Ag. 859, C/C 110931-2 e Banco do Estado de São Paulo S/A - BANESPA, C/C 0350-01- 016413-6, relativo aos períodos de 2004 a 2005;

8) Paralelamente a esta fiscalização, foram efetuadas diversas diligências junto às demais pessoas físicas e jurídicas, tendo sido constatado que o contribuinte ARMANDO TAVARES FILHO alugou um imóvel residencial no município de Arujá, de Luiz Alves Mendes, CPF 879.000.258-04, pelo prazo de 30 (trinta) meses, sendo o valor da locação fixada em R\$ 2.500,00 mensais, com desconto de 20% se pago no vencimento, estabelecida para o dia 15 de cada mês, conforme contrato datado de 10/08/2005, cópia anexa;

9) Conforme informação prestada pela empresa ARTEZIUM LTDA, CNPJ 05.359.749/0001-43, o contribuinte ARMANDO TAVARES FILHO contratou um serviço de perfuração do Poço Tubular na Fazenda Bom Sossego, conforme contrato datado de 23/02/2005, tendo sido pago RS 25.633,75 pela referida prestação;

10) Da análise dos extratos bancários apresentados, e efetuada a conciliação bancária, foram constatados créditos e depósitos em valores muito superiores aos valores de rendimentos declarados nas Declarações de Ajuste Anual Simplificada do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF), Exercícios 2005 e 2006, relativas ano calendário de 2004 e 2005, pelo que foi o contribuinte intimado, conforme Termo de Intimação Fiscal n.º 03, datado de 24/10/2007, a comprovar as origens dos valores creditados ou depositados em suas contas-corrente, no valor de R\$ 543.460,31, no período de novembro de 2004 a dezembro de 2005, efetuados junto aos Bancos do Brasil S/A, UNIBANCO União de Bancos Brasileiros S/A, Nossa Caixa S/A e Banco do Estado de São Paulo S/A - BANESPA;

11) Em resposta à intimação, o contribuinte esclareceu que alguns créditos/depósitos se referem aos empréstimos obtidos junto às instituições financeiras. Em relação a demais depósitos, o contribuinte se limitou a declarar que os depósitos efetuados foram decorrentes de receitas de vendas decorrentes da Atividade Rural, mas que não teria como apresentar os comprovantes, pelo fato de que foram extraviados, na ocasião da invasão da Fazenda Bom Sossego, pelos membros do movimento dos sem terra - MST;

12) Desta forma, considerada a manifestação do contribuinte e após depuração dos valores, os valores de depósitos e créditos, cujas origens não foram comprovados, totalizaram R\$ 543.460,31.

...

13) Os valores de depósitos e créditos cujas origens não foram efetivamente comprovadas, no valor de R\$ 543.460,31, na forma acima citada, caracterizam Omissão de Rendimentos, nos termos do art. 42, § 4º da Lei nº 9.430/96;

14) Em relação à Atividade Rural, para comprovação das Receitas auferidas foram apresentados as Notas Fiscais de Entrada, abaixo relacionadas, no valor total de R\$ 251.280,00:

... (ver tabela às fls. 393/394)

15) Segundo o contribuinte, as Notas Fiscais acima relacionadas se referem à comercialização de cacau em amêndoas, produzida pela Fazenda Bom Sossego, propriedade esta adquirida em 22/07/2005. Da simples análise das Notas Fiscais emitidas, verificou-se muitas incongruências, senão vejamos:

15.1) A primeira Nota Fiscal de nº 890 foi emitida em 10/06/2005, portanto, antes da lavratura da Escritura Pública de Compra e Venda do imóvel agrícola explorado. Isso só poderia ser justificado se o contribuinte admitisse a aquisição em data anterior à assinatura da escritura, o que não foi feito;

15.2) Com a única venda efetuada em 10/06/05, seria suficiente para pagar os R\$ 30.000,00, referente à aquisição do imóvel Fazenda Bom Sossego, e teria um lucro imediato de R\$ 28.936,00, já antes da assinatura da Escritura Pública de Compra e Venda, em prejuízo do vendedor do referido imóvel. Se considerarmos a Receita Total obtida no ano de 2005, no valor de R\$ 251.280,00, e considerarmos as despesas de custeio/investimento declarada no valor de R\$ 66.045,00, e resultado final declarado no valor de R\$ 185.235,00, e descontado o valor de aquisição do imóvel, de R\$ 30.000,00, veremos que o contribuinte teve um lucro de R\$ 155.235,00, no prazo de 07 (sete) meses, em relação ao imóvel Fazenda Bom Sossego;

15.3) A Fazenda Bom Sossego, adquirida pelo contribuinte, possui uma área de 50,0 ha, e, conforme as Notas Fiscais emitidas, foram comercializados 68.220 kg de cacau. Desta forma, o rendimento por hectare foi de 1.364 kg. Considerando que o rendimento médio por hectare na Bahia foi de 266 kg no ano de 2005 (fonte; IBGE), conclui-se que o contribuinte obteve um rendimento 512,93% maior do que a média registrada na Bahia, no ano de 2005;

16) Desta forma, tendo em vista as incongruências acima citadas, e tendo em vista a falta de apresentação do Livro Caixa da Atividade Rural, bem como a falta de apresentação dos comprovantes de recebimentos de Receitas e pagamentos de Despesas de Custeio/investimentos da Atividade Rural, os referidos lançamentos efetuados na DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL SIMPLIFICADA DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA 2006, relativo ao Ano-Calendário 2005, serão glosados, e desconsiderados para análise da Evolução Patrimonial do contribuinte;

17) Assim, considerando os valores das origens (incluindo-se os valores de rendimentos omitidos apurados pela fiscalização - depósitos bancários de origem não comprovada, conforme apurado no item 12) e aplicações dos recursos efetivamente comprovados, foi elaborado o Fluxo de Caixa Mensal, tendo sido apurada Variação Patrimonial a Descoberto, nos meses de novembro e dezembro de 2005, conforme demonstrativos anexos I e II, e resumido abaixo:

18) Portanto, os valores de variação patrimonial a descoberto constitui rendimentos tributáveis, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, conforme disposto no art. 55, item XIII, do RIR/99:

19) Desta forma, o valor de variação patrimonial a descoberto, no Valor de R\$ 19.654,11 apurado na forma dos itens acima, constitui rendimento tributável, e os valores de depósitos e créditos cujas origens não foram efetivamente comprovadas, no valor de R\$ 543.460,31, apurado na forma do item 12, caracterizam Omissão de Rendimentos, pelo que será constituído o respectivo crédito tributário, mediante lavratura de Auto de Infração, nos termos do artigo 926 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26/03/99.

20) ...

DA IMPUGNAÇÃO

A ciência pelo(a) contribuinte do Auto de Infração ocorreu em 22/04/2008, de forma pessoal. O(a) contribuinte ingressou com a impugnação (fls. 237/291) em 20/05/2008, alegando, em síntese:

• Nulidade das Intimações

O AFRFB está vinculado em seus exames ao que consta no MPF, tributo(s) e período(s), e no RPF - Registro de Procedimento Fiscal (os exames a serem feitos, chamadas de operações fiscais). Caso, entenda o AFRFB a necessidade de ampliar a operação ou solicitar a inclusão de uma outra, deve submeter à autoridade imediata que tomará as medidas cabíveis.

Sem obediência aos procedimentos acima, qualquer intimação ou solicitação de documentos ou informações que fogem ao escopo determinado pelo MPF e RPF é totalmente ilegal, sendo nula, não produzindo nenhum efeito legal.

Em 20/08/2007, a fiscalização intimou o Sr. Luiz Alves Mendes, CPF 879.000.258-04, com ciência por AR (aviso de recebimento) em 23/08/2007, com várias solicitações. Na intimação o Sr. AFRFB somente cita o MPF do fiscalizado, sem citar e dar ciência ao intimado do MPF-Ex, MPF-D ou MPF-F, obrigatório para tal procedimento.

Em 20/08/2007, foi, também, intimado o Sr. Carlos José Galvão Vianna, CPF n.º 000.658.705-49, com ciência por AR (aviso de recebimento) em 10/10/2007, com várias solicitações. Novamente, na intimação, o Sr. AFRFB somente cita o MPF do fiscalizado, sem citar e dar ciência ao intimado do MPF Ex, MPF-D ou MPF-F, obrigatório para tal procedimento.

No mesmo dia enviou intimação à empresa ARTEZIUM LTDA, CNPJ 05.359.749/0001-43, com o mesmo procedimento adotado nas intimações anteriores.

É imperativo reconhecer que todas as intimações citadas acima não apoiadas em MPF's, extensivo, diligência ou fiscalização, estão eivadas de ilegalidade ferindo o Artigo 5º, II, da CF e toda legislação infraconstitucional, tais como Art.121 do CTN e art. 2º, § 5º do Decreto n.º 3.724/2001, na redação que lhe foi dada pelo Decreto n.º 6.104/2007 e o artigo 8º da Portaria n.º 4.066, de 2 de maio de 2007, alterada pela Portaria 10.382, de 29/05/2007.

Por todo exposto requer que sejam declaradas nulas todas as intimações sem obediência à legislação vigente, assim como os seus efeitos legais e o cancelamento do lançamento.

• Da Quebra Do Sigilo Fiscal

Conforme acima citado, o agente fiscal está autorizado a tomar conhecimento de dados sigilosos dos contribuintes, mas deve fazê-lo nos termos da lei e respeitando os direitos e as garantias individuais.

O sigilo fiscal é a proteção às informações prestadas pelos contribuintes ao Fisco, assegurado pelos direitos fundamentais protegidos constitucionalmente, conforme dispõe a Constituição Federal de 1988.

No procedimento fiscal guerreado, o Sr. AFRFB, ferindo a Nossa Carta Magna e toda legislação infra-legal, inseriu as Declarações de Ajuste Anual Simplificada,

dos anos - calendário de 2004 e 2005, exercícios de 2005 e 2006, da Senhora HEROILMA SOARES TA VARES, CPF n.º 060.293.348-08, esposa do fiscalizado o Sr. ARMANDO TAVARES FILHO, CPF n.º 098.263.435-87.

Não existe no processo em questão nenhum MPF emitido para a Senhora HEROILMA SOARES TAVARES, autorizando que o Sr. AFRFB requisitasse tais documentos.

A Senhora HEROILMA SOARES TAVARES apresenta sua declaração em separado de seu marido. Assim, nada tem a ver com o procedimento fiscal instaurado contra ela.

Como já ficou amplamente debatido na preliminar anterior – DA NULIDADE AS INTIMAÇÕES, Sr. AFRFB não observou os mandamentos legais para a requisição das declarações do imposto de renda.

Não existe nenhum MPF autorizando o Sr. AFRFB executar qualquer procedimento fiscal contra a Senhora HEROILMA SOARES TAVARES. Todos os dados obtidos e documentos inseridos no presente procedimento fiscal é totalmente ilegal, sendo portando dados obtidos de uma forma ilícita contaminando todo o procedimento fiscal combatido.

Em uma seqüência de ilegalidades o Sr. AFRFB foi construindo o pretenso crédito tributário, tornando o seu procedimento eivado de atos nulos.

Pelo exposto é totalmente ilegal a exigência tributária, sendo imperioso o cancelamento da exação.

• Do Caso Fortuito ou Força Maior

Por meio do "Termo de Intimação" de 24/10/2007, o Sr. AFRFB intimou o fiscalizado a comprovar as origens dos valores creditados ou depositados em suas contas - correntes, nos anos - calendário de 2004 e 2005, conforme demonstração que acompanha o Termo.

"11) Em resposta à intimação, o contribuinte esclareceu que alguns créditos/depósitos se referem aos empréstimos obtidos junto às instituições financeiras. Em relação a demais depósitos, o contribuinte se limitou a declarar que os depósitos foram decorrentes de receita de vendas decorrentes da Atividade Rural, mas que não teria como apresentar os comprovantes, pelo fato de que foram extraviados, na ocasião da invasão da Fazenda Bom Sossego, pelos membros do movimento dos sem terra - MST;"

Os senhores Julgadores podem constatar que o fiscalizado não teve nenhuma culpa pelo que lhe está sendo imputado.

Ao impugnante nunca poderia ser aplicado o artigo 42 da Lei 9.430/96, pois ele não dispunha de nenhum documento que pudesse obter o benefício previsto no ato legal.

O artigo 42 da Lei 9.430/96, dá ao fiscalizado o direito de demonstrar a legalidade de sua movimentação financeira. Tal direito não foi possível ser exercido em virtude da ocorrência do CASO FORTUITO OU A FORÇA MAIOR.

• Do Ônus da Prova

A chamada tributação dos depósitos bancários é controvertida desde a sua origem.

O lançamento nada mais é do que o procedimento administrativo por meio do qual a autoridade fiscal cumpre o seu dever de demonstrar motivadamente a ocorrência do suporte fático tributário (fato gerador) no mundo fenomênico.

Toda e qualquer atuação administrativa no quadro do Estado Democrático de Direito há de ter esteio na "legalidade motivada", ou seja, não basta apenas ter fundamento formal em lei, deve necessariamente estar acompanhada da efetiva demonstração da ocorrência dos fatos previstos em lei como indispensáveis à sua materialização.

O ônus da prova admite inversão entre os litigantes, uma vez que a sua polaridade é definida pela lei processual. O dever de prova e investigação, por outro lado, constitui uma imposição constitucional derivada dos princípios da legalidade e da motivação, confirmada pela Lei Complementar (art. 142 do CTN), e é insuscetível de flexibilização, temperamentos ou inversões.

Veja-se, agora, a situação examinada: o autuante presumiu uma receita auferida e mantida à margem da tributação, em decorrência do não cumprimento do previsto no artigo 42 da Lei 9.430/96, por impossibilidade do impugnante, como ficou demonstrado à saciedade. Ora, é evidente que essa parcela decorreu da ocorrência dos depósitos bancários oriundo da receita da atividade rural como informado pelo impugnante. Ou seja, é certo que os depósitos bancários constituíram os fatos indiciários de uma provável receita tributável, conforme descreve o Termo de Verificação Fiscal.

A fiscalização em nenhum momento percebeu que caberia a ela, em virtude dos fatos que se apresentavam, a evidenciar, de forma irrefutável, que os esclarecimentos prestados pelo contribuinte não condiz com a verdade.

• Do Lançamento com Base em Depósito Bancário

Com efeito, ao definir o conceito de renda, o legislador não pode chamar de renda o que renda não é, sob pena de subverter todo o alicerce constitucional do sistema tributário.

Assim, o núcleo intangível do conceito de fato gerador do imposto de renda na forma como este foi construído pelo legislador constitucional e complementar reside, ao fim e ao cabo, na idéia de acréscimo patrimonial disponível.

Entre os indícios que a legislação utiliza para captar rendimentos não oferecidos à tributação pelo contribuinte estão os valores creditados em conta corrente bancária.

Desde logo, é preciso observar que o imposto de renda não incide sobre os depósitos bancários, mas sobre os acréscimos patrimoniais.

Alertamos que os valores dos créditos nas contas bancárias podem ter várias origens, tais como: empréstimos, doações, movimentação de recursos que já foram tributados em anos anteriores etc.

Não podemos aceitar que a falta da possibilidade de usufruir o direito previsto no Art. 42 da Lei 9.430/96, por um fato independente da vontade do impugnante, pode ocasionar o aparecimento de uma relação jurídica tributária com ocorrência do fato gerador do imposto de renda sem nenhuma previsão legal.

Ficando impossibilitado o sujeito passivo, sem culpa, para usufruir o direito que o diploma legal lhe oferece, não pode, simplesmente, a autoridade fiscal, desprezando o princípio da legalidade, se apoiar, de forma arbitrária, nos depósitos, sem a procura da verdade material, para fazer o lançamento. Não há previsão legal para tal procedimento.

Compendiando, no tocante à pessoa física, a presunção legal estribada nos depósitos bancários encontra os seguintes óbices: não está calcada na experiência anterior; não é possível estabelecer uma correlação direta entre o montante dos depósitos e a omissão de rendimentos; o encargo probatório é totalmente transferido para o contribuinte, com manifesta impossibilidade dessa prova ser produzida.

Todavia, ainda que se pudesse afirmar que a presunção legal instituída pelo artigo 42 da Lei n.º 9.430/96 resiste a todas as críticas, cabe perguntar se o Fisco terá vantagem em utilizá-la. Como regra, não! Com efeito, na execução da auditoria, se o caminho adotado for simplesmente somar os depósitos e exigir do contribuinte a comprovação da origem dos recursos, é possível prever a lavratura de autos de infração com crédito tributário de montante estratosférico, que no final resultará em simples registros estatísticos, muito úteis para cancelar discursos voluntaristas, mas sem nenhuma efetividade.

O Decreto nº 70.235/72 estabelece que, em regra, a prova documental, de encargo do contribuinte, será juntada à impugnação, e o direito de produzi-la precluirá, a menos que seja caso de força maior.

O caso em questão é de força maior. O fiscalizado está impossibilitado de apresentar os documentos bancários e contábeis solicitados sobre a origem dos recursos, pois os mesmos como já foram esclarecidos, advém de sua receita obtida pela atividade rural, e foram destruídos com a invasão da fazenda pelo MST.

Após todas as ilicitudes já demonstradas da exigência tributária REQUEREMOS o SEU CANCELAMENTO por ferir o ordenamento jurídico vigente.

• Da Base de Cálculo Tributada pela Fiscalização

Pelos demonstrativos acima, podemos observar que a fiscalização utilizou a soma dos depósitos, que foram esclarecidos como oriundos das receitas de produção rural, como base de cálculo em cada mês, não levando em conta a dinâmica da conta.

A base de cálculo da exigência tributária, caso fosse legítima, está equivocada. Vejamos.

A tributação dos valores depositados em um mês, sem comprovar que os mesmos foram consumidos, não pode ser considerada no mês seguinte.

Isto é, o tributado no mês anterior deve ser retirado dos valores do mês seguinte e assim sucessivamente.

Caso fosse legal a exigência tributária, o que não é, assim mesmo a sua base tributária está equivocada por não subtrair o valor do mês anterior.

É um princípio geral de direito consiste, em síntese, na proibição de julgar-se o mesmo fato duas ou mais vezes. Vigora no Processo Civil e no Processo Penal e, a fortiori, no Processo Administrativo.

Ante o que foi acima ventilado, vamos às hipóteses. A Secretaria da Receita Federal do Brasil efetuou o lançamento tributário tendo como objeto de acusação o mesmo fato: depósitos bancários. Superada a fase de identificação do fato, isto é, reconhecido tratar-se do mesmo fato para os meses do ano - calendário de 2004 e 2005. O sujeito puniente é o mesmo - Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Vamos agora analisar quanto ao fundamento. É o mesmo? O fundamento não é o legal, é jurídico, isto por uma decorrência do sistema imperante, que é o da teoria da substanciação. Logo, reitere-se aqui, mesmo fundamento jurídico significa tratar-se da mesma categoria jurídica que qualifica o fato - depósitos bancários.

Assim fica demonstrado que a fiscalização ao não atentar pela não comprovação do total consumido pelos depósitos em um mês sem sua exclusão no mês seguinte incorreu o bis in idem, proibido pela legislação.

Assim, ainda que as presunções erigidas pela fiscalização sejam tidas como verdadeiras, o que se admite apenas a título de argumentação, a cobrança deve ser limitada e tão-somente uma base imponible.

A autoridade julgadora, por todo exposto, pode verificar que em nenhum momento a fiscalização teve elementos concretos para concluir a existência da exação ora guerreada. Assim, de forma simplória, transferiu para o impugnante que produzisse prova impossível. O impugnante não tinha como.

• Da Desconsideração da Receita da Atividade Rural

Como podemos constatar, juntamente com os esclarecimentos foram apresentadas as notas fiscais que comprovavam a receita da atividade rural auferida em 2005.

Entretanto, o Sr. AFRFB não acatou os esclarecimentos desconsiderando as receitas da atividade rural com os argumentos inseridos em seu Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades Fiscais.

Em Termo de Intimação feito à empresa ARTEZIUM LTDA, CNPJ 05.359.749/0001-43, ficou ciente do contrato para perfuração de um poço artesiano datado de 23/02/2005. O dispêndio total pela perfuração do posto está demonstrado nas notas fiscais n.º 445 (R\$ 11.160,00) e 129 (R\$ 8.573,77), emitidas respectivamente em 04/03/2005 e 07/03/2005, no valor total de R\$ 19.733,77, diferente do valor encontrado pela fiscalização de R\$ 25.633,75.

No documento de fls. 134 do processo encontramos as datas dos recebimentos pela empresa ARTEZIUM LTDA: 02/05/2005; 02/06/2005; 02/07/2005 e 02/08/2005.

O fiscalizado às fls. 137 a 140, respondendo aos Termos de Intimação, informa, no subitem 8.1, o seguinte: "(...) Subitem 8.1 : o contribuinte, em verdade, adquiriu os direitos sobre a posse do referido imóvel em 06.04.2004. Essa aquisição se deu através de contrato particular de aquisição de direitos possessórios; não foi registrado, dada a precariedade de sua documentação, o que lhe levou a crer que só estaria obrigado em informar ao Fisco caso obtivesse lucro com a venda de referido imóvel, fato que não aconteceu até a presente data.

A resposta oferecida pelo contribuinte não foi contestada pela autoridade fiscal, pois em seu "Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades Fiscais" nada é referido sobre o assunto. Muito pelo contrário, a autoridade fiscal acatou os esclarecimentos pois considerou como aplicação de recursos o valor, errôneo, de R\$ R\$ 25.633,75, referente à perfuração do poço artesiano cujo contrato foi assinado em 23/02/2005, assim como as notas fiscais emitidas em 04/03/2005 e 07/03/2005.

Quanto às receitas, o ilustre fiscal glosou o valor de R\$ 58.936,00, emitida em 10/06/05, com a motivação que a mesma foi anterior a data (22/07/2005) da escritura lavrada da Fazenda Bom Sossego.

Como poderá constatar os Senhores Julgadores, para o custo foi aceito nas datas anteriores a lavratura da escritura, para a receita não. É uma total incongruência, não podendo concordar o impugnante.

Mas não ficam aí, os erros cometidos pelo Sr. AFRFB ao interpretar os documentos fornecidos pelo fiscalizado. No item 15.3 citado anteriormente, o ilustre fiscal afirma a impossibilidade de haver uma produção, por hectare, de 1.364 kg pela Fazenda Bom Sossego, se a média do Estado da Bahia, em 2005, conforme fonte do IBGE, foi de 266 por hectare.

Em primeiro lugar ao falar em média ele está referindo a unidade estatística em que existe um limite inferior e superior. Estes limites não foram informados pela fiscalização, assim como o endereço do sítio do IBGE onde tais dados foram localizados e nem mesmo qualquer documento expedido pelo órgão que confirmasse o afirmado pela fiscalização. São alegações genéricas sem nenhuma comprovação.

Outro fato gravíssimo foi que pesquisando o sítio do IBGE, não existe estatística, para o ano de 2005, referente a lavoura permanente de cacau. A informação constante do "Termo" do ilustre AFRFB é totalmente impropriedade e descabida.

Mesmo se existisse tal informação, que não é o caso, a mesma não poderia ser base para presunção alguma pois não existe, no ordenamento jurídico brasileiro, tal previsão.

Em virtude dos fatos expostos neste tópico podemos concluir o seguinte:

- 1 - para o dispêndio do poço artesiano, conforme contrato assinado em 23/02/2005, a propriedade era do impugnante;
- 2 - quanto a receita auferida em 10/06/2005, a propriedade não era do impugnante, assim não foi considerada pela fiscalização;
- 3 - com base em informações no sítio do IBGE não existem os dados em que se apoiou o Sr. AFRFB; e,

4 - em nosso ordenamento jurídico não está prevista a presunção em que se apoiou a fiscalização para desconsiderar a receita auferida pelo fiscalizado.

Em virtude do exposto, requeremos o cancelamento da exigência fiscal por não existir base legação para a sua exação.

• **Conseqüência da Falta de Escrituração do Livro Caixa**

Lei nº 9.250/95:

"Art. 18º O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

§ 2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano calendário."

Observamos que a falta de escrituração do livro caixa não acarreta a desconsideração do total da receita comprovada. O parágrafo segundo acima tem o mandamento legal que está vinculado a autoridade fiscal.

• **Improcedente Utilização de Cheques Emitidos Como Aplicação Sem a Devida Comprovação do Seu Consumo.**

Foram considerados como aplicação os cheques emitidos pelo contribuinte, conforme extratos do Banco do Brasil S/A; Banco Nossa Caixa S/A; Unibanco S/A; Banco do Estado de São Paulo S/A, sem as cópias dos mesmos e a devida comprovação de seu consumo.

A jurisprudência do Conselho de Contribuintes é pacífica em afirmar não ser possível considerar como aplicação de recursos, na elaboração do fluxo de caixa aplicação, os valores dos cheques emitidos se a autoridade fiscal não comprovar o seu consumo através de suas cópias.

DA DILIGÊNCIA

Em 03/02/2009 o processo foi baixado em diligência para a fiscalização pronunciar-se a respeito de:

- 1) A aceitação dos gastos com o contrato para perfuração de um poço artesiano datado de 23/02/2005, realizado pela empresa ARTEZIUM LTDA na Fazenda Bom Sossego, a qual só foi adquirida pelo contribuinte em 22/07/2005.
- 2) Explicar porque o valor aceito pela perfuração do citado poço foi de R\$ 25.633,75, enquanto que as notas fiscais nº 445 (R\$ 11.160,00) e 129 (R\$ 8.573,77), emitidas respectivamente em 04/03/2005 e 07/03/2005, totalizam R\$ 19.733,77.
- 3) Explicar porque não foi seguido a determinação da Lei nº 9.250/95, art. 18, § 2º.
- 4) Trazer aos autos a comprovação da fonte de pesquisa para a média de produção de cacau por hectare na Bahia de 266 kg para o ano de 2005.
- 6) Visto que o cerne da questão encontra-se da descaracterização das notas fiscais de venda do cacau pelo contribuinte, apresentar outras provas/índícios que as citadas notas são inidôneas. Inclusive, se possível, diligenciado junto ao emissor das mesmas.

DA RESPOSTA DA DILIGÊNCIA

Em 20/05/2012 a fiscalização pronunciou-se sobre a diligência:

1) Serviços de Perfuração de um Poço Artesiano

Embora os gastos com o contrato de serviços de perfuração do poço artesiano, realizado pela empresa ARTEZIUM LTDA, tenha sido feito na data de 23/02/2005, anteriormente a aquisição da Fazenda Bom Sossego, ocorrida em 22/07/2005, a despesa foi efetivamente realizada, e deste modo deve compor o rol das aplicações para cálculo da variação patrimonial, no ano de 2005. Em relação ao valor efetivo de perfuração, embora tenha sido apresentados as Notas Fiscais de nº 445 e 129,

nos valores respectivos de R\$ 11.160,00 e R\$ 8.573,77, este Auditor entendeu que o valor efetivamente dispendido correspondeu ao valor de R\$ 5.500,00, previsto no contrato assinado em 23/02/2005 (fls.128/129), mais as despesas informadas na planilha, no valor de R\$ 20.133,77(fl.131), totalizando R\$ 25.633,75.

2) Aplicação do art. 18 da Lei nº 9.250/95

Em relação ao previsto no art.18 da Lei nº 9.250/95, que prevê o arbitramento da base de cálculo, na falta de escrituração do livro Caixa, este Auditor entendeu que o dispositivo só se aplica na absoluta falta de condições para recomposição do livro Caixa. Ainda que não tenha apresentado o Livro Caixa, o contribuinte informou os valores de receitas brutas mensais e custos/investimentos, relativa ao Ano-Calendário 2005 (fls.51), valores suficientes para recomposição do livro Caixa;

3) Comprovação da fonte de pesquisa para a média de produção de cacau por hectare na Bahia

Conforme informado na planilha anexa às fls.216 e no Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades Fiscais, os valores baseiam-se em informações publicadas pelo IBGE – Produção Agrícola Municipal.

Para acessar a tabela, entre no site do IBGE, abaixo citado, e digite a palavra "cacau" no primeiro quadro, e em seguida clique em "procurar". Após abrir a página, clique na Tabela 106 – rendimento médio da produção da lavoura permanente. Ao abrir a nova página, selecione cacau no quadro "Lavoura Permanente", 2005 no quadro "Ano" e Bahia no quadro "Unidade Territorial – Unidade da Federação" e clique em "OK" (fls.337/338). Assim teremos a Tabela 106 – rendimento médio da produção (quilogramas por hectare).

Os mesmos dados constam da publicação "Agronegócio Baiano-Informe Conjuntural", de janeiro/2007, disponível no site da Secretaria da Agricultura, Irrigação e Reforma Agrária-SEAGRI, do Estado da Bahia (fls.339/344).

O contribuinte apresentou 05 (cinco) notas fiscais de venda de cacau no ano de 2005 (fls.52 a 56), onde constam a venda de produção de 68.220 kg de cacau, no valor total de R\$ 251.280,00, conforme demonstrativo de fls. 216. Como a fazenda explorada pelo contribuinte, a Fazenda Bom Sossego, possui uma área de 50,0 ha, o rendimento por hectare, no ano de 2005, foi de 1364 kg/ha, um valor 512,93 % maior do que o rendimento médio de 266 kg/ha, apurado pelo IBGE, no Estado da Bahia.

Ao contrário do que afirma o contribuinte, não há limite inferior e superior, para esta unidade estatística. O valor de rendimento médio por hectare, decorre simplesmente da divisão da produção total verificada no ano de 2005, no Estado de Bahia, que foi de 137.459.000 kg, pelo valor total da área colhida, de 517.583 ha, o que resultou no valor de rendimento médio de 265,58 kg/ha, conforme valores publicados no "Agronegócio Baiano –Informe Conjuntural", de janeiro/2007 disponível no site da Secretaria da Agricultura, Irrigação e Reforma Agrária-SEAGRI, tendo como fonte os dados do IBGE –Produção Agrícola Municipal.

Quanto às diligências nas 03 (três) empresas emitentes de Notas Fiscais, ROSIVAL TEODORO DE JESUS, CNPJ 03.957.201/0001-70, GFL DE SANTANA COMPRAS DE CACAU ME, CNPJ 05.142.798/0001-20, e ALBERTO DE JEUS LEAL ME, CNPJ 02.944.948/0001-20, mesmos foram intimados à época, para que fossem apresentados os comprovantes das operações e pagamentos feitos ao Sr. Armando Tavares Filho, mas não houve nenhuma resposta por parte das citadas empresas. Ainda que os procedimentos tenham restado infrutíferas, entendo que cabe ao contribuinte apresentar as documentações hábeis e idôneas, coincidente em datas e valores, dos recebimentos de valores de receitas advindos da citada Fazenda, tais como depósitos, ordens de pagamento ou transferências, que comprovem a efetividade das operações e veracidade das receitas, nos termos do §1º do art.18 da Lei nº 9.250/95.

DA CIÊNCIA DA DILIGÊNCIA

Foi dada ciência ao contribuinte da resposta da diligência e reaberto o prazo para defesa em relação aos novos tópicos/documentos em 05/06/2012.

DA IMPUGNAÇÃO À DILIGÊNCIA

Em 05/07/2012 o contribuinte apresentou a seguinte impugnação à diligência:

1) SERVIÇOS DE PERFURAÇÃO DE UM POÇO ARTESIANO

Novamente o Sr. AFRFB não atentou para o princípio da verdade material. O contrato às fls 128 e 129, em sua cláusula 11. CONDIÇÕES DE PAGAMENTO, dispõe que o valor de R\$ 5.500,00 (cinco mil e quinhentos reais) será pago na chegada da máquina ao local da perfuração.

Na cláusula 12 — A CONTRATADA se compromete a iniciar os trabalhos no prazo estimado de até 20 (vinte) dias a contar da assinatura do contrato. O contrato foi assinado em 23/02/2005.

A primeira nota fiscal de nº 000445 foi emitida em 04/03/2005 no valor de R\$ 11.160,00, conforme documentos de fls . 132 do processo. Observa-se que a primeira parcela foi recebida 9 (nove) dias após assinatura do contrato (dentro do prazo previsto para iniciar os trabalhos), onde se encontra incluso os R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) que o Sr. AFRFB afirma ter entendido que foi pago sem emissão de nota fiscal por parte da contratada.

O Sr. AFRFB não tem nenhuma autoridade legal para presumir fatos não previsto em lei e muito menos a dar entendimento que vai contra os documentos apresentados pelo fiscalizado que não foram contestado sua idoneidade pela autoridade fiscal. A prova de que os documentos apresentados não refletem a realidade deve ser demonstrada pela autoridade fiscal lançadora e nunca dar opinião por ACHAR QUE ACONTECEU. Este procedimento fere os princípios da legalidade, da investigação e da verdade material.

Assim, voltamos a afirmar que a verdade dos fatos está refletida na documentação apresentada.

Também é importante ressaltar que as planilhas informam que os valores são "TOTAIS ESTIMADOS PARA SERVIÇOS COMPLEMENTARES", isto significa que os valores constantes das planilhas poderiam ser maiores ou menores.

Caso prova em contrário, o Sr. AFRFB não está investido de autoridade legal para entender que os valores são outros diferentes dos constantes nos documentos fiscais apresentados. O Sr. AFRFB está vinculado aos fatos reais apresentados e não em possível hipótese do que poderia ter ocorrido.

Outro fato relevante é que os gastos incorridos devem ser alocados à Atividade Rural não ser inserido na apuração da variação patrimonial do fiscalizado.

Finalizando o que deve prevalecer são as notas fiscais apresentadas nºs 445 e 129, nos valores respectivos de R\$ 11.160,00 e R\$ 8.573,77, no total de R\$ 19.733,77 e não o valor informado pela autoridade lançadora no valor de R\$ 25.633,75.

2) APLICAÇÃO DO ART. 18 DA LEI Nº 9.250/95

Novamente não podemos concordar com a afirmação do Sr. AFRFB que analisa o artigo 18 da Lei nº 9.250/95. O Auditor não tem fundamento legal para se apoiar em seu entendimento se deve aplicar a lei ou não. A obrigação de aplicar a lei é um dever vinculado e não discricionário. O art.18, da Lei nº 9.250/95, em seu parágrafo segundo, é claro em determinar que : A FALTA DA ESCRITURAÇÃO PREVISTA NESTE ARTIGO IMPLICARÁ ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO À RAZÃO DE VINTE POR CENTO DA RECEITA BRUTA DO ANO-CALENDÁRIO.

E totalmente conflitantes os esclarecimentos do Sr. AFRFB com a legislação vigente. A autoridade lançadora ou aceita ou não aceita as receitas documentadas do impugnante. Não pode ele, sem comprovação da inidoneidade dos documentos

apresentados, simplesmente não aceitar as notas fiscais de vendas. Se houvesse qualquer impedimento para aceitar o total da receita auferida deveria ter aplicado o art. 18 da Lei nº 9.250/96.

Os esclarecimentos do Sr. AFRFB são totalmente sem fundamentos legais. Não podemos concordar, requerendo o reconhecimento integral da receita da atividade rural comprovada.

3 - COMPROVAÇÃO DA FONTE DE PESQUISA PARA A MÉDIA DE PRODUÇÃO DE CACAU POR HECTARE NA BAHIA

Não iremos nos ater na análise da média pelos seguintes motivos: a) não temos conhecimento da população examinada; b) não temos conhecimento do tamanho da amostra e c) não temos conhecimento do desvio padrão e de outras medidas de dispersão.

É claro que fica evidenciado que o Sr. AFRFB não entendeu o que foi alertado pelo impugnante, pois caso contrário poderia informar todo o conjunto utilizado para análise dos dados para chegar na média pelo IBGE.

A informação do rendimento médio do cacau na Bahia no Banco Agregados do IBGE é um dado indicativo e tem como finalidade, para efeito tributário, de indício e não de prova material concreta da produção de cada estabelecimento.

Se o raciocínio do Sr. AFRFB fosse correto tudo que estivesse diferente do rendimento médio no Banco Agregados do IBGE deveria ser desprezado e somente aquele valor que fosse igual a média poderia ser utilizado. Realmente esta posição não é aceitável por infringir todos os princípios estatísticos e jurídicos.

Também não concordamos com a informação do AFRFB que não existe valor mínimo e máximo na amostra. A autoridade fiscal confunde limite inferior e superior em uma amostra com o valor da média da amostra.

Na análise estatística devemos nos preocupar com a dispersão ou variação dos dados em torno da média para que possamos analisar a amostra.

Entre as medidas estatísticas de dispersão ou variação as mais comuns são as seguintes: 1) amplitude total; 2) o desvio médio e 3) a variância e 4) desvio padrão.

Conceituando temos : 1 - a amplitude total de um conjunto de números é a diferença entre o mais alto e mais baixo número do conjunto; 2 - o desvio médio absoluto (DMA) mede o desvio dos valores em relação à média do grupo, ignorando o sinal do desvio; 3 - A variância de uma amostra quase da mesma forma que o desvio médio, com duas pequenas exceções: (a) os desvios são elevados ao quadrado antes da soma, e (b) toma-se a média dividindo por $n - 1$ em lugar de n porque isso dá uma melhor estimativa da variância populacional e 4 - o desvio padrão é simplesmente a raiz quadrada positiva da variância.

Assim, fica claro que a afirmação do Sr. AFRFB que "ao contrário que afirma o contribuinte, não há limite inferior e superior para esta unidade estatística", evidencia que o ilustre fiscal não entendeu que o alegado pelo impugnante estava adstrito às medidas de dispersão do espaço de prova (amostra).

Assim, cai por terra todo o embasamento do Sr. AFRFB em desconsiderar a produção e venda de cacau do impugnante com base na média rendimento de cacau na Bahia no Banco Agregados do IBG, por falta de rigor técnico científico e legal.

No tocante às diligências nas três empresas informa a autoridade fiscal que foi totalmente infrutífera. Sendo assim, caberia ao impugnante comprovar as vendas efetivadas para que a receita fosse considerada.

Quanto a legalidade das diligências já foi atacada na impugnação onde remetemos os senhores julgadores.

Neste tópico carece combater o afirmando pelo Sr. AFRFB que: "deve apresentar documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, dos recebimentos de valores de receitas advindas da citada Fazenda".

O impugnante apresentou ao Sr. AFRFB, quando do procedimento fiscal, as notas fiscais mencionadas pelo mesmo. Elas não foram desconsideradas pelo Sr. AFRFB por qualquer indício de falsidade ou adulteração.

Ademais, o § 1º do artigo 18 da Lei nº 9.250/5, determina o seguinte:

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

O fiscalizado apresentou ao Sr. AFRFB as notas fiscais com os dados exigidos na legislação acima, identificando o beneficiário e o adquirente. O contribuinte cumpriu com o seu dever legal.

Em tempo, ressaltamos que o próprio Sr. AFRFB afirma que a não apresentação do livro-caixa, em seu entendimento, não impediu a sua análise. Assim, as notas fiscais foram aceitas pois não tem nenhuma contestação de ilegalidade das mesmas pelo Sr. AFRFB. Elas são os elementos de provas que a legislação determina, pois: a) são idôneas; b) identifica o adquirente e o beneficiário; c) o valor e a data da operação e) foram apresentadas ao ilustre AFRFB.

Finalizando, é mister ressaltar que o contribuinte, em sua fazenda de cacau, utiliza-se de todo o pacote tecnológico recomendado pela CEPLAC tendo como objetivo o alcance da melhoria da qualidade de vida nas regiões produtoras de cacau, fortalecendo a geração de empregos e incremento da renda (doc 01), podendo alcançar a produtividade de até 100 arrobas por hectare, conforme afirmações de técnicos da área, vide certidões anexas: Arnaldo Rodrigues de Oliveira - Crea 13.762 - Comissão Executiva do Plano da Lavoura Cacaieira; Cláudio de Oliveira Silva - Técnico em Agropecuária - Crea - BA 42837/AP; Roberto Cesar Batista Santana - Crea/BA 35381-4. Tal afirmação foi fornecida, em documento escrito, pela própria CEPLAC, através do Eng Agrônomo Sr. Arnaldo Rodrigues de Oliveira.

O contribuinte utiliza do pacote tecnológico recomendado pela CEPLAC conforme duas declarações (doc 2 e 3).

A Delegacia de Julgamento Receita Federal em São Paulo (DRJ/SP1) julgou a impugnação improcedente. A decisão restou assim ementada:

INTIMAÇÕES PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS

Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

ORIGEM DOS RECURSOS

A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio.

ÔNUS DA PROVA

O ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabendo a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários por meio de documentação hábil e idônea.

INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE

A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a inconstitucionalidade ou a ilegalidade de lei, matéria reservada ao Poder Judiciário.

FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA

Constitui em fato gerador do imposto de renda, previsto no artigo 42 da Lei 9.430/96, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DISPONIBILIDADE ECONÔMICA

Não há necessidade de que o Fisco comprove a aplicação dos recursos em conta de depósito ou de investimento como renda consumida, mas simplesmente demonstre a ocorrência dos fatos geradores.

DESPESAS DE CUSTEIO. COMPETÊNCIA

As despesas de custeio necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora relativas às aquisições a prazo somente serão consideradas no mês do pagamento de cada parcela.

ART. 18 DA LEI Nº 9.250/95. BASE DA APLICAÇÃO

A aplicação do arbitramento previsto no art. 18 da Lei nº 9.250/95 tem por base a receita bruta informada em documentação hábil e idônea.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão de piso em 9/1/2013 (fls. 422), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 6/2/2013 (fls. 424 e ss), por meio do qual, após relatar os fatos, passa a contestar novamente cada tópico apresentado quando da impugnação, alegando preliminarmente, em capítulo intitulado Da Nulidade das Intimações, que o julgador de piso não enfrentou as questões por ele trazidas na impugnação, de forma que as apresenta novamente.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto que dele conheço.

Trata-se de Auto de infração lavrado com base em i) movimentação financeira, a partir da qual apurou-se a omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito, mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, já na vigência do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, bem como ii) por acréscimo patrimonial a descoberto, uma vez que das origens (incluindo-se os valores de rendimentos omitidos apurados pela fiscalização relativos a depósitos bancários de origem não comprovada) e das aplicações dos recursos efetivamente comprovados, foi apurada Variação Patrimonial a Descoberto nos meses de novembro e dezembro de 2005.

A – Das preliminares

A.1 – Da nulidade das intimações

Preliminarmente alega o recorrente que o julgador de piso não enfrentou todas as questões por ele trazidas na impugnação, de forma que as apresenta novamente, questões essas relativas à irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), pois o Autoridade Fiscal não teria obedecido a legislação para proceder às diligências citadas no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, passando a discorrer sobre a citação de determinadas pessoas no curso da fiscalização nas quais cita o MPF do fiscalizado, mas não cita e nem dá ciência ao intimado do MPF-Ex, MPF-D ou MPF-F, o que afronta a legislação, notadamente a Portaria RFB 4.066, de 2 de maio de 2004, que assim disciplinava:

Art. 8º A diligência para coletar informações e documentos destinados a subsidiar procedimento de fiscalização relativo a outro sujeito passivo será realizada mediante a apresentação de Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo (MPF-Ex), do qual será fornecida cópia ao sujeito passivo diligenciado.

§ 1º O MPF-Ex conterá as informações de que tratam os incisos I, II, IV, V, VI e VIII do MPF originário, observado o modelo aprovado por esta Portaria.

§ 2º A critério da autoridade outorgante, o procedimento de que trata o caput poderá ser realizado mediante a apresentação de MPF-D.

Inicialmente noto que o julgador de piso não se furtou à análise de tal alegação, pois tratou da mesma em primeiro plano, esclarecendo inclusive a questão atinente à intimação de terceiros. Vejamos:

Argumenta o contribuinte que as intimações não apoiadas em MPF's, extensivo, diligência ou fiscalização, estão eivadas de ilegalidade e cita solicitações realizadas junto a terceiros sem esses documentos.

Entretanto, o MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO Nº 08.1.11.00-2007-00129-6, recebido pelo contribuinte em 04/09/2007, nele consta a seguinte orientação ao contribuinte:

“CÓDIGO DO PROCEDIMENTO FISCAL: 52774680 A exatidão das informações contidas neste Mandado poderá ser verificada na Internet, mediante a utilização do código acima informado e do CNPJ/CPF do contribuinte/responsável objeto do procedimento fiscal originário, no endereço: <http://www.receita.fazenda.gov.br>”.

Assim, o contribuinte através da internet tem condições de verificar as seguintes informações do Mandado de Procedimento Fiscal emitido para ele:

VALIDADE DE PRORROGAÇÃO DOS MPF

...

Em relação a intimações para terceiros prestar esclarecimento sobre operações financeiras relacionados com o impugnante, tal procedimento tem amparo no Decreto nº 3.724/01 e no art. 927 Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), bastando que haja procedimento fiscal instaurado para o contribuinte.

RIR/99

Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, Decreto-Lei nº 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 197).

Cabe acrescentar ainda que nos termos da Súmula Carf nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Portanto, sem razão o recorrente neste capítulo.

A.2 – Do sigilo fiscal

Neste capítulo alega o recorrente que a legislação citada pelo julgador de piso para fundamentar seu voto não condiz com suas alegações, pois o que ele contestou foi o fato de haver a quebra do sigilo de sua esposa pela inserção de informações extraídas de suas Declarações de Ajuste Anual, apresentadas em separado do recorrente, sem a existência do MPF-F.

Não há que se falar em quebra de sigilo tendo vista haver procedimento fiscal instaurado para o contribuinte. No curso da fiscalização, o cruzamento de informações é procedimento que pode ser necessário para averiguação dos fatos ocorridos. Ademais, o sigilo fiscal das informações econômico financeiras das pessoas físicas/jurídicas declaradas ao Fisco existe perante terceiros e não perante a própria administração. Nos termos do art. 198 do CTN:

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades.

O sigilo fiscal proíbe a divulgação a terceiros dos dados conhecidos em razão de ofício, implicando que tais dados permaneçam de exclusivo acesso da autoridade fiscal, exatamente como aconteceu no presente caso. Não houve divulgação de dados da esposa, logo não há que se falar em quebra de sigilo.

Por fim, o recorrente não é competente para questionar a quebra de sigilo fiscal de terceiro, no caso a esposa que, caso assim entendesse, deveria ela mesma questionar eventual quebra de seu sigilo fiscal.

B – DO MÉRITO

Do lançamento com base em depósito bancário e a base de cálculo tributada pela fiscalização

Inicialmente, após tecer longas considerações caso fortuito ou força maior, alega o recorrente, em resumo, ser impossível comprovar as informações solicitadas em relação aos depósitos bancários de origem não comprovada pelo fato de ter tido sua propriedade invadida por integrantes do Movimento Sem Terra, que teriam destruído os documentos, pois os valores seriam oriundos de receitas da atividade rural. Discorre sobre o ônus probatório e conclui que o lançamento está contaminado pela falha na obtenção da verdade material, devendo ser cancelado. Alega ainda que não há que se falar em omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, pois o imposto de renda não incide sobre depósitos bancários, mas sobre acréscimo patrimonial. Insiste que suas justificativas para a não apresentação dos comprovantes não foram consideradas e questiona a presunção contida no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Vejamos as constatações da fiscalização:

10) Da análise dos extratos bancários apresentados, e efetuada a conciliação bancária, foram constatados créditos e depósitos em valores muito superiores aos valores de rendimentos declarados nas Declarações de Ajuste Anual Simplificada do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF), Exercícios 2005 e 2006, relativas ano calendário de 2004 e 2005, pelo que foi o contribuinte intimado, conforme Termo de Intimação Fiscal n.º

03, datado de 24/10/2007, a comprovar as origens dos valores creditados ou depositados em suas contas-corrente, no valor de R \$ 543.460,31, no período de novembro de 2004 a dezembro de 2005, efetuada junto aos Bancos do Brasil S/A, UNIBANCO União de Bancos Brasileiros S/A, Nossa, Caixa S/A e Banco do Estado de São Paulo S/A - BANESPA;

11) Em resposta à intimação, o contribuinte esclareceu que alguns créditos/depósitos se referem aos empréstimos obtidos junto às instituições financeiras. Em relação a demais depósitos, o contribuinte se limitou a declarar que os depósitos efetuados foram decorrentes de receitas de vendas decorrentes da Atividade Rural, mas que não teria como apresentar os comprovantes, pelo fato de que foram extraviados, na ocasião da invasão da Fazenda Bom Sossego, pelos membros do movimento dos sem terra - MST;

12) Desta forma, considerada a manifestação do contribuinte e após depuração dos valores, os valores de depósitos e créditos, cujas origens não foram comprovados, totalizaram R\$ 543.460,31, conforme demonstrativo abaixo:

...

Inicialmente, o entendimento deste Colegiado, já sumulado pela Súmula CARF nº 26, é no sentido de que a presunção legal para efetuar o lançamento diante da não comprovação das origens dos créditos depositados em conta bancária dispensa de comprovar acréscimo patrimonial, ou seja:

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

Por meio do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, foi estabelecida uma presunção legal de omissão de rendimentos sempre que o titular da conta bancária regularmente intimado não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos em sua conta de depósito ou investimento, sendo expressamente previsto na lei, ou seja:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os 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.

Diante da presunção legal de omissão de rendimentos, é ônus do contribuinte para elidir a tributação, a comprovação individualizada, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos depositados nas contas, não sendo necessário que se comprove sinais exteriores de riqueza ou acréscimo patrimonial, bastando à autoridade fiscal demonstrar o fato previsto em lei, qual seja a não comprovação da origem dos depósitos, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Acrescento ainda os fundamentos lançados pelo julgador de piso, ou seja:

Assiste razão ao impugnante quando afirma que a movimentação bancária não corporifica fato gerador do imposto de renda. Com efeito, o que se constitui em fato gerador do imposto de renda, previsto no artigo 42 da Lei 9.430/96 e aplicável ao caso em análise, são os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Quanto à base de cálculo do lançamento, sobre a qual argumenta que o depósito realizado em um mês deve ser subtraído daqueles do mês seguinte uma vez que não foi comprovado que o valor do mês anterior foi consumido, caso contrário haveria um *bis in idem*. Ora, totalmente equivocado o raciocínio do recorrente. Os depósitos são autônomos e foram realizados individualizadamente de forma que os depósitos de determinado mês não são

somatório daqueles do mês anterior com os do mês seguintes, matéria já sumulada no âmbito deste Conselho:

Súmula CARF nº 30

Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes.

Quanto a alegação de que a origem dos depósitos seria da receita da atividade rural e de empréstimos bancários, conforme já narrado pela fiscalização,

... o contribuinte esclareceu que alguns créditos/depósitos se referem aos empréstimos obtidos junto às instituições financeiras. Em relação a demais depósitos, o contribuinte se limitou a declarar que os depósitos efetuados foram decorrentes de receitas de vendas decorrentes da Atividade Rural, mas que não teria como apresentar os comprovantes, pelo fato de que foram extraviados, na ocasião da invasão da Fazenda Bom Sossego, pelos membros do movimento dos sem terra - MST;

12) Desta forma, considerada a manifestação do contribuinte e após depuração dos valores, os valores de depósitos e créditos, cujas origens não foram comprovados, totalizaram R\$ 543.460,31, ...

Assim, somente foi considerado no lançamento os valores não comprovados, devendo ser salientado que, quanto às receitas da atividade rural, foram apresentadas algumas notas fiscais de venda, entretanto, os valores das mesmas não coincidem com os depósitos questionados, de forma que não se prestam à sua comprovação.

Cabe frisar que a alegação que não teria os documentos por ter tido sua propriedade invadida também não o socorre. Conforme cópia de processo à fl. 84, tal invasão teria se dado em 18/3/2007, sendo que os fatos gerados em discussão se referem aos anos de 2004 e 2005.

Cabe salientar que cabe ao contribuinte comprovar suas alegações, o que não aconteceu nos autos, de forma que, diante da falta de documentação comprobatória, deve ser mantido o lançamento relativo a depósitos de origem não comprovada.

Da apuração do acréscimo patrimonial a descoberto

Da perfuração de poço artesiano

Na apuração do APD foi considerado o valor de R\$ 25.633,75 como aplicação de recursos. O recorrente alega que comprovou que o valor aplicado foi de R\$ 19.733,77, por meio das notas apresentadas, requerendo a exclusão do valor de R\$ 5.500,00 da base de cálculo do lançamento do APD. Vejamos como se posicionou o julgador de piso:

Na aceitação do dispêndio do poço artesiano, conforme contrato assinado em 23/02/2005, quando a propriedade não era do impugnante, pois a escritura da Fazenda Bom Sossego foi lavrada em 22/07/2005, deve-se verificar que o impugnante informa às fls. 137(147) que o contribuinte, em verdade, adquiriu os direitos sobre a posse do referido imóvel em 06.04.2004. Essa aquisição se deu através de contrato particular de aquisição de direitos possessórios; não foi registrado, dada a precariedade de sua documentação.

Conforme o documento de fls. 134, Resposta da Empresa ARTEZIUM LTDA a RFB, o pagamento da obra ocorreu nas seguintes datas:

1ª parcela do contrato - depósito bancário em 02/05/2005.

2ª, 3ª e 4ª parcelas - Cheques pré-datados para 02/06/2005, 02/07/2005 e 02/08/2005 respectivamente .

Assim, correta a posição da RFB, pois encontra respaldo no art. 62, § 3º do RIR/99, o qual prescreve que as despesas relativas às aquisições a prazo somente serão consideradas no mês do pagamento de cada parcela.

Em relação ao total da obra verifica-se que o valor informado pelo contribuinte, R\$ 19.733,77, constantes nas notas fiscais, tem discrepância com o valor da planilha apresentada pela empresa, R\$ 20.133,77. Portanto, cabe razão ao fiscal quando considera os termos do contrato: R\$ 5.500,00 (cinco mil e quinhentos reais) na chegada da máquina ao local da perfuração e valor restante de R\$ 20.133,77 pagos por após a perfuração do poço.

O preço final estimado do poço, conforme doc. de fl. 139, é de R\$ 20.133,77, preço este composto de R\$ R\$ 11.160,00, a título de serviços a serem executados, e de R\$ 8.973,77 a título de materiais a serem fornecidos. As notas fiscais apresentadas somam R\$ 19.733,17 (diferença de R\$ 400,00 em relação ao preço acordado) e referem-se ao serviço de abertura de poço (R\$ 11.160,00, que coincide com o valor da planilha) e materiais utilizados (R\$ 8.573,77, que destoa em R\$ 400,00 em relação aquele informado na planilha, particularmente no item 3.2 – rede elétrica e hidráulica do poço). Considerando que i) de fato a planilha traz uma estimativa, ii) que os valores dos serviços prestados coincidem e que é razoável haver diferença no preço do material utilizado, iii) que não foi comprovado pela fiscalização o pagamento de R\$ 25.633,75, nem que os R\$ 5.500,00 de entrada previsto em contrato estaria fora dos R\$ 11.160,00 (valor constante da planilha a título de serviços, no qual estaria incluído a entrada de R\$ 5.000,00), iv) que não encontrei nos autos comprovação de que foram realizados 3 pagamento de R\$ 6.711,25 (nem nos extratos bancários), entendo assistir razão ao recorrente, devendo ser afastado da base de cálculo do lançamento do APD o valor de R\$ 5.500,00, valor este considerado como aplicação no mês de maio/2005, conforme planilha de fl. 230.

Improcedente utilização de cheques emitidos como aplicação sem a devida comprovação do seu consumo.

Neste Capítulo argumenta o impugnante que foram considerados como aplicação os cheques por ele emitidos, conforme extratos do Banco do Brasil S/A; Banco Nossa Caixa S/A; Unibanco S/A; Banco do Estado de São Paulo S/A, sem as cópias dos mesmos e a devida comprovação de seu consumo, requerendo a exclusão de tais valores do lançamento relativo ao APD.

Assiste razão ao recorrente. Trata-se de matéria já sumulada no âmbito deste Conselho, ou seja:

Súmula CARF nº 67

Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, registrados em extratos bancários, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal.

No caso foram consideradas como aplicações dos recursos cheques/débitos em conta-corrente, a partir da simples análise dos extratos bancários.

Analisando o teor dos acórdãos que derem origem a aprovação da referida súmula, nota-se que todos concluíram ser essencial que a autoridade fiscal demonstre o efetivo ganho patrimonial do contribuinte, não se admitindo a presunção da sua existência por meio da análise de meras transferências bancárias, recebimento de depósitos e emissão de cheque. O art. 55, XIII, 806 e 807 do Decreto nº 3.000/99 - RIR exige que os lançamentos de APD sejam precedidos pela demonstração da evolução mensal patrimonial do contribuinte com

base no seu 'fluxo de caixa' e ainda que haja outros elementos que corroborem com os indícios 'bancários' apurados pela fiscalização.

Desta forma, procedendo-se às retificações na planilha de Análise da Variação Patrimonial de fls. 306 a 310, o acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de novembro e dezembro fica reduzido a R\$ 0,00.

Da Desconsideração da Atividade Rural

Quanto às receitas provenientes da atividade rural, como já dito alhures, não há como considerá-las para fins de comprovação da origem depósitos bancários. Quanto à considerá-las como origem para fins de apuração do APD, diante das demais alegações trazidas sobre essa matéria já analisadas nos itens anteriores, que por si sós são suficientes para excluir da base de cálculo do lançamento todo o valor lançado a título de Acréscimo Patrimonial a Descoberto, torna-se dispensável sua análise para fins de comprovação de origem de recursos.

E mesmo que assim não fosse, noto que a primeira justificativa para não acatar as notas fiscais juntadas aos autos (15.1) foi afastada pelo julgador de piso. Vejamos:

Afastada a primeira justificativa, data de emissão da nota fiscal n.º 890, 10/06/2005, antes da lavratura da Escritura Pública de Compra e Venda do imóvel, 22/07/2005, pois o impugnante informa às fls. 137(147) que, em verdade, adquiriu os direitos sobre a posse do referido imóvel em 06.04.2004, resta considerar que os demais motivos apontados pela fiscalização são válidos e, por si mesmo, levam a desconsideração das notas fiscais: alto valor da comercialização do cacau em relação ao rendimento médio por hectare na Bahia informados pelo IBGE e o valor da compra do imóvel.

Entretanto, insiste o recorrente que os documentos juntados quando intimado da diligência, que comprovariam suas alegações, não foram considerados pelo julgador de piso, que sobre eles não se manifestou. Tais documentos são:

1 – Certidão da Comissão Executiva do plano da lavoura Cacaueira (CEPLAC) do Minsitério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (fl. 383), datada de 19 de maio de 2008, que informa que *“utilizando todo pacote tecnológico recomendado CEPLAC usando os melhores clones indicados por este órgão e com uma densidade de 1000 (um mil) plantas por hectare a produtividade poderá atingir até 100 arrobas por hectare..*

2 – Declaração de engenheiro agrônomo (fl. 384) datada de 16/5/2008 atestando que a propriedade em questão está bem tratada, com plantio de 1000 pés planta por hectare, sendo utilizado na lavoura enxertia/clones e demais recursos tecnológicos recomendados pela CEPLAC.

3 – Certidão emitida pela Federação dos Trabalhadores na Agricultura no Estado da Bahia (fl. 385), datada de 16/5/2008. que presta as mesmas informações.

Todos esses documentos foram emitidos em maio de 2008, ou seja, após os fatos geradores ora em discussão, de forma que não se constituem em comprovação das alegações apresentadas pelo recorrente. Posto isso, mantenho a decisão recorrida incólume neste particular.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do lançamento o valor de R\$ 19.654,11, relativo ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva