



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.001038/2010-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.764 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de abril de 2023
Recorrente PERCIVAL DIAS PEREIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL. SÚMULA CARF Nº 26.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada e, para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, autoriza o lançamento com base nos valores depositados em contas bancárias para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem e a natureza dos recursos utilizados nessas operações (Súmula CARF nº 26).

É dever do autuado comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, de forma individualizada, a origem e natureza dos depósitos mantidos em contas bancárias de sua titularidade.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TITULARIDADE.

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros (Súmula CARF nº 32).

ALEGAÇÕES. MOMENTO PROCESSUAL OPORTUNO. NÃO APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

Alegações de defesa devem ser apresentadas no início da fase litigiosa, considerado o momento processual oportuno, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo posteriormente, salvo a ocorrência das hipóteses que justifiquem sua apresentação posterior.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeito vinculante, não se constituem normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

PROCESSUAIS NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 1972 e comprovado que o procedimento fiscal foi

feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do mesmo Decreto, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo e tampouco cerceamento de defesa.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

INTIMAÇÃO PATRONO. INCABÍVEL. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. Súmula Carf nº 110.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sônia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (relator).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 03-51.209 da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF- DRJ/BSB (e.fls. 269/277), que julgou procedente em parte a impugnação ao lançamento de Imposto sobre a Renda Pessoa Física (IRPF) relativo ao ano-calendário de 2006, exercício/2007, no valor total, consolidado em 10/02/2010, de R\$ 170.803,69, com ciência por via postal em 22/02/2010.

O lançamento tributário decorre da apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, correspondente ao montante dos valores creditados em contas de depósito ou de poupança mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme descrito no “Termo de Verificação de Infração”.

Consoante a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do Auto de Infração (AI), após análise dos extratos bancários, apresentados pelo contribuinte em procedimento de auditoria fiscal, foi elaborado Termo de Intimação Fiscal onde o então fiscalizado é intimado a justificar e comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem de cada um dos depósitos/créditos bancários, ano 2006, listado em planilha denominada "Demonstrativo dos Depósitos/Créditos do Banco do Brasil para ser Comprovada a Origem". Em atendimento ao referido Termo de Intimação, o contribuinte apresentou contrato de constituição do "Condomínio Agropecuário Entre Serras", composto por oito participantes, além do livro "Razão" do ano de

2006 relativo ao condomínio e planilha com justificativas acompanhadas de documentos comprobatórios de parte da movimentação financeira. Também compareceu à sede da Administração Tributária o contador do referido Condomínio Agropecuário Entre Serras, apresentando os extratos do Banco do Brasil S.A. dos condôminos Ricardo (*omissis*), Adalvina (*omissis*) e Edgar (*omissis*), com o objetivo de auxiliar na identificação dos créditos decorrentes de transferência entre os referidos condôminos e o contribuinte sob ação fiscal. Os créditos não justificados, os justificados como "Parte do cheque" ou "transferência" de outro condômino sem a clara identificação nos extratos bancários e os justificados como sendo "cheques descontados de terceiros", conforme planilhas elaboradas pela fiscalização, foram considerados fiscalização como rendimentos de origem não comprovada, dando origem ao presente lançamento.

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, documento de e.fls. 88/100, onde argui preliminar de nulidade da autuação por insegurança na determinação da infração. Suscitada assim a nulidade do AI, por vício formal, sob argumento de que não constaria dos autos: cópias das Declarações de IRPF do autuado, nem dos seus sócios no condomínio formado para o exercício de atividade rural, assim como, cópia do Livro Caixa da atividade rural também do mesmo condomínio. Afirma o contribuinte que tal situação demonstraria, no mínimo, descaso para com os documentos apresentados durante a fiscalização, que permitiriam a apreciação do objeto do lançamento de forma mais prudente e precisa. Os principais argumentos de defesa apresentados na peça impugnatória encontram-se sumariados no relatório do Acórdão recorrido nos seguintes termos:

DA IMPUGNAÇÃO.

Inconformado, o contribuinte apresenta impugnação em 24/03/2010, com as seguintes alegações:

Insegurança Jurídica na Determinação da Infração.

Argumenta que a Fiscalização não pode exigir tributos sem ter os elementos necessários para a aferição exata do lançamento, principalmente quando estes foram disponibilizados para ele.

Menciona que não constariam dos autos suas declarações de ajuste anual, nem as de seus sócios no condomínio formado para atividade rural, nem o livro caixa deste condomínio, o que caracterizaria, no mínimo, descaso com os documentos apresentados durante a fiscalização, uma vez que todos estes documentos teriam sido disponibilizados aos autuantes.

Sustenta que somente os valores que não tenham origem em contas do próprio contribuinte, de seus condôminos ou de operações bancárias feitas para suprimento de caixa podem ser tributados nos termos da Lei nº 9.430/96.

Acrescenta que restaria claro, da observação dos extratos de fls.05 a 32, que os valores lançados teriam origem em operações de desconto de cheques obtidos na atividade rural, conforme documentos anexos, além de operações de pequena monta e normais em se tratando de produtores rurais.

Adita que, tendo em vista o fato de que administra as fazendas em regime de condomínio, transitariam por suas contas, recursos dos demais condôminos, além dos seus próprios.

Aponta o fato de que os autuantes não teriam comprovado que os depósitos considerados como injustificados implicaram em omissão de receita, e transcreve, na impugnação, ementas de jurisprudência administrativa do CARF, os quais acredita corroborarem sua defesa.

Solicita que o lançamento seja declarado nulo pelo fato de que a fiscalização teria elaborado seus trabalhos com imperfeição de forma e alcançado conclusão fora da realidade dos fatos.

Mérito.

Repete os argumentos, já usados na preliminar, no sentido de que lançamentos com base, exclusivamente, em depósitos bancários não poderiam tributar transferências entre contas do mesmo titular ou descontos de cheques provenientes da atividade rural.

Assegura que a legislação em que se fundamenta a autuação determina que os depósitos sejam justificados, mas isso não quer dizer que devam ser apontados um a um para a fiscalização, mas dar a conhecer as origens dos recursos, como foram feitas as operações. Isso teria sido feito durante as investigações, mas não foi acatado pelo auditor.

Explica estar juntando informações acerca de descontos de cheques, e que solicitou outros documentos aos bancos envolvidos, mas até o momento da impugnação não teria obtido resposta, mas fará ajuntada deles aos autos assim que os receber.

Reitera exercer atividade rural em condomínio com outros sete parentes, cada um, inclusive ele, com participação de 12,5%, e que a atividade conjunta teve receitas que somadas às operações de crédito montaram a R\$6.652.333,13, que teriam transitado por sua conta corrente, e justificariam, com sobras a movimentação financeira.

Solicita o cancelamento do lançamento ou, alternativamente, que seja excluído 80% (oitenta por cento) dos valores tidos como não comprovados, uma vez que a totalidade dos rendimentos deriva da atividade rural e o rendimento deve ser arbitrado em 20% sobre a receita bruta.

Requer que o lançamento seja declarado nulo devido à preliminar levantada, que seja concedido o direito de juntar novos documentos aos autos, caso não seja acatada a preliminar, que seja tributado no percentual de 20% sobre o total dos depósitos eventualmente mantidos como injustificados, e que o teor da Decisão seja comunicado ao impugnante por meio de seu procurador devidamente qualificado na impugnação.

A impugnação foi considerada tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, sendo julgada procedente em parte. Foi decidido no julgamento de piso pelo exclusão da base de cálculo do lançamento dos valores relativos aos depósitos abaixo de R\$ 12.000,00, cuja soma não ultrapassou a R\$ 80.000,00, nos termos do art. 42, § 3º, inc. II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. O acórdão exarado apresenta a seguinte ementa:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97 a Lei 9.430/96 no seu art. 42 autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O autuado interpôs recurso voluntário (e.fls. 283/295), onde principia reiterando a preliminar de nulidade por insegurança na determinação da infração. Afirma que a autoridade julgadora de piso, ao apreciar tal preliminar teve o entendimento de tratar-se de questão de mérito e, como tal, seria analisada naquele momento. Porém, o recorrente discorda da referida interpretação e volta a abordar tal questão, por entender que deva ser apreciada como preliminar, em função de suposto erro de fato enfocado na mesma. Nessa linha, alega que, não obstante todos os documentos por ele apresentados, a fiscalização concluiu que os créditos lançados nas contas bancárias seriam de omissão de rendimentos; porém, o lançamento teria sido confeccionado com vício formal, ante a ausência de todos os elementos necessários, além de atribuir definição a operações de empréstimos (desconto de cheques) como sendo depósito bancário, caracterizando vício insanável. Entende o recorrente que não poderiam ser considerados como omissão de receitas quaisquer valores lançados em conta corrente, mas

somente aqueles que não tenham sua origem em conta do próprio contribuinte, de seus condôminos ou de operações bancárias feitas para suprimento de caixa e justificada pela sua movimentação financeira, além do que, estas últimas seriam meras operações bancárias e não se vinculariam a renda. Complementa que, observados os extratos de e.fl.s. 08 a 35, todos os lançamentos tidos como “Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada” ou “Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem Não Comprovada”, teriam suas origens em operações de descontos de títulos (cheques pré-datados), obtidos da atividade rural, depósitos em dinheiro e outras transferências de pequenos valores; operações essas regulares dentro do cenário brasileiro, especialmente em se tratando de produtores rurais, que não possuem outros mecanismos de vendas a crédito, só podendo utilizar-se do lançamento dos cheques pré-datados, que se encontrariam totalmente suportados pelas suas movimentações agropastoris. Afirma ter comprovado que os valores movimentados em conta-corrente teriam como origem a gestão das fazendas administradas no regime de condomínio, de copropriedade com seus filhos. Destarte, além dos recursos declarados em sua Declaração do IRPF, também teria havido recursos que seriam dos seus sócios nas fazendas, conforme entende comprovado pelos documentos anexados à peça impugnatória e aqueles já juntados aos autos pela própria fiscalização. Conclui restar fartamente comprovado que suas operações bancárias, estariam de acordo com suas receitas declaradas, além dos empréstimos movimentados durante o ano-calendário. Citando julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho, afirma não ter havido qualquer prova em sentido contrário de que tais depósitos fossem omissão de receitas, ônus que caberia à autoridade fiscal lançadora, além de que, a quase totalidade dos valores apontados não se configurariam depósitos bancários e sim operações de crédito (desconto de cheques). Aduz que o que se busca com a análise de depósitos bancários deve ser mais abrangente, não como se deram, e sim, qual a sua origem e se esta origem estaria de acordo com os rendimentos declarados, o que não teria sido verificado na presente autuação, estando assim, eivada de vício e passível de anulação. Acresce que:

Como se vê, a utilização de simples extratos bancários para quantificar a matéria tributável do imposto de renda, agride o conceito de renda e proventos de qualquer natureza, contanto no art. 43 do CTN,, pois exige lei específica nos termos do art. 97, inciso III e IV, inquinando de nulidade o lançamento fiscal por ofensa ainda ao artigo 142 todos do Código Tributário Nacional.”

De consequência, pela insegurança na determinação da infração, em virtude de falta de segurança e, principalmente, pela cobrança indevida de Imposto de Renda, com base em erro material, quando tratou de operações de descontos de títulos bancários (cheques) como sendo depósitos bancários, assim Recorrente requer, desde já, seja declarado nulo *ab initio* o processo pertinente a toda matéria, uma vez que a fiscalização elaborou o seu trabalho com imperfeição de forma e alcançou uma conclusão fora da realidade dos fatos, implicando que o lançamento do crédito tributário, objeto da presente impugnação nasceu nulo.

Em continuidade, em tópico intitulado “II - Fundamentos de Fato e de Direito”, alude o autuado que o Auto de Infração se deu exclusivamente baseado em supostos depósitos bancários de origem não comprovada, o que não seria a verdade dos fatos, e que não poderia concordar com o lançamento por presunção, tratando-se inclusive, de presunção de omissão de receitas relativa, que teria sido desconstituída com as provas trazidas aos autos. Nesse sentido apresenta os seguintes argumentos:

Na verdade, os meios utilizados pelo nobre Auditor, não foram precisos e eficazes para a conclusão que se pretende chegar, porquanto, efetuou o lançamento do crédito tributário sem a fundamentação legal, pois as operações ventiladas por ele, como sendo depósitos bancários, tratam-se em sua quase totalidade de descontos de cheques pré-datados obtidos pelas vendas de seus produtos, basta ver os valores das receitas na

planilha ora anexada, na cópia do livro caixa, elaborado na totalidade do condomínio, cujas transações financeiras também passam parte pela conta-corrente do Recorrente, além de várias delas se tratar de transferência de contas dos outros condôminos, feitos pela simples transferência de cheques de terceiros em seu poder.

No enquadramento legal, adotado para fundamentar o Auto de Infração, adotou como embasamento legal o Artigo 849 do RIR/99. Vejam n. Julgadores que no próprio dispositivo adotado como fundamentação legal, em seu §2º, Inciso I, dispõem que em caso de transferências de contas de mesma titularidade não serão considerados para a apuração como de origem não comprovada, senão vejamos:

(...)

Desse modo, a tipificação do presente artigo determina que os depósitos sejam justificados, todavia isso não quer dizer que deva o contribuinte apontar uma documentação que retrate o valor em sua integralidade um a um para a fiscalização, **mas levar a ele conhecimento de suas origens**, de como foram feitas as operações e isso é o que o Recorrente fez durante a fiscalização, todavia, por preciosismo não foram totalmente acatados pelo n. Auditor, mas que está clara a comprovação nos presentes Autos e pode ser verificada por este Conselho.

A fim de comprovar que as operações trataram de desconto de cheques pré-datados, **obtidos de clientes pelas vendas dos produtos agropastoris foram anexados cópias extraídas junto ao Banco do Brasil S/A e planilha elucidativa, que comprovam as referidas operações, fls. 94/103 dos autos físicos e 105/114 dos autos digitais.**

Permissa venia, pecou também a 3ª Turma de Julgamento da DRJ/BSB, no Acórdão 0351.209 ao "...Não comprovada a origem dos recursos aportados na conta corrente do sujeito passivo...", a documentação pertinente, conforme colocado também pela 3ª Turma de Julgamento, que disse "...ser provadas por meio de documentos usualmente utilizados, tais como notas fiscais do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais (§ 5º, do art. 61, do Decreto nº 3.000/99)... Ora, n. Julgadores, a documentação falada é exatamente a que foi apresentada quando da fiscalização para a aferição da escrituração do Livro Caixa do Condomínio "Condomínio Agropecuário Entre Serras", formado pelo Recorrente, seus irmãos e sua mãe. Embora o n. Auditor não tenha juntado cópia dessa documentação quando da fiscalização, o Recorrente juntou cópia do Livro Caixa escriturado regularmente comprovando sua atividade Rural.

O Recorrente é nascido em 10 de dezembro de 1947, à época dos fatos possuía 59 (cinquenta e nove) anos, e referidas colocações lançadas no Auto de Infração não são condizentes com pessoa de ilibada postura, pois em toda sua vida jamais teve qualquer mancha e de qualquer ordem.

É de conhecimento público e notório que no Brasil é regular operar com cheques pré-datados e, nessas operações, além de se obter cheques pré-datados dos próprios clientes, eles repassam também cheques de terceiros, até a devida compensação dos mesmos.

Para esclarecer referidos fatos ocorridos juntamos cópias conseguidas junto ao Banco do Brasil S/A onde provam as operações de desconto de cheque, podendo assim comprovar as operações.

Também a esse propósito juntamos as informações de descontos de cheques que podem justificar a planilha de fls. 44, como no caso dos seguintes valores: R\$ 27.665,99; R\$ 27.444,96; R\$ 28.116,72; R\$ 28.194,33 e R\$ 28.080,28.

Requeru também o Recorrente outros documentos junto aos bancos, mas como tratavam-se de operações de cheques de terceiros fomos informados pelo Banco que não possuem registros dos referidos documentos, mas ainda estamos tentando obter mais informações e em caso positivo fará sua juntada a *posteriore*.

Por estas operações, forçoso é concluir que não se tratam omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários com origem não comprovada, mas sim de

operações regulares no cenário brasileiro e que não pode o Recorrente abrir mão em detrimento do mercado.

Como já dito anteriormente, o Recorrente administra propriedade rural pertencente a ele à razão de 12,50% (doze vírgula cinquenta por cento) juntamente com sua mãe Adalvina Dias Pereira — CPF: 058.975.721-00 e seus irmãos Ricardo Dias Pereira — CPF: 221.550.231-20 — 12,50%; Rafael Dias Pereira — CPF: 129.040.581-68 — 12,50%; José Jascinto Neto — CPF: 058.975.561-72 — 12,50%; Roberto Dias Pereira — CPF: 197.001.481-49 — 12,50%; Edgar Dias Pereira — CPF: 017.162.801-25 — 12,5% e Waldemar Dias Pereira — CPF: 017.161.151-91 — 12,50% e quando dos lançamentos nas Declarações de Imposto de Rendas das pessoas físicas o valor total lançado no Livro caixa (anexo) é rateado entre eles na proporção de suas partes, mas a movimentação bancária é feita de acordo com a conveniência e necessidade financeira.

Também pecou a 3ª Turma de Julgamento da DRJ/BSB, ao conceber que "...Não foram trazidas aos autos provas de que há transferências de valores a partir de contas dos demais condôminos entre os depósitos tributados...", posto que tais transferências não se deram exclusivamente por transferência diretamente das contas do condôminos, mas sim pela transferência de cheque de terceiros de posse dos mesmos, obtidos pelas suas operações regulares.

Somente na atividade rural o Recorrente, juntamente com os outros condôminos, teve uma receita, que somada mais as operações de empréstimos alcançaram o montante de R\$ 6.652.333,13 (seis milhões, seiscentos cinquenta e dois mil, trezentos trinta e três reais e treze centavos), quantias estas que transitou pela conta corrente do Recorrente e que é suficiente para justificar todas as movimentações financeiras em debate.

Por esses fundamentos e com base na documentação acostada aos autos, pode-se verificar a total improcedência do Auto de Infração, o qual monta o presente processo.

E tendo em vista tudo mais demonstrado que conduz à ineficácia e à invalidade do procedimento fiscal e à insubsistência e nulidade do processo administrativo-fiscal daí originado, além da inverídica afirmação de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovadas, o que leva à incerteza do crédito, por falta de causa ou origem. Portanto é dever primordial da Administração Pública, por ato próprio, anular e declarar insubsistente o Auto de Infração e reformar o Acórdão nº 0351.209, da 3ª Turma de Julgamento da DRJ/BSB, o que é corroborado também pela doutrina atual, específica à hipótese concreta, antes que o faça o Poder Judiciário (CF/88, art. 5º, XXXV), o que sempre causa ônus desnecessários para a Fazenda nacional.

Requer ainda o autuado, alternativamente, caso vencido nos argumentos anteriores, que a tributação dos valores tidos como depósitos bancários de origem não comprovada seja considerada como rendimentos decorrente do exercício da atividade rural, devendo a base de cálculo do Imposto sobre a Renda ser arbitrada em 20% (vinte por cento), considerando como rendimento da atividade rural no ano-calendário de 2006. Novamente citando julgados deste Conselho, argumenta que todo o conjunto probatório dos autos claramente indicaria que os seus rendimentos se originaram da atividade rural. Haja vista que todas as provas dos autos indicariam que as fontes de seus rendimentos seriam provenientes exclusivamente da atividade rural, conforme as declarações de rendimentos, notas fiscais de produtores,, o condomínio constituído para o desempenho das atividades agro-pastoris e cédulas rurais de empréstimos rurais.

Ao final, é requerida a apreciação da preliminar, com declaração de nulidade do lançamento, pelos motivos expostos, além de que seja proporcionada ao recorrente: *"...ampla instrução do feito e indispensável dilação probatória de logo requerida, mormente face aos "equívocos" reiterados no presente lançamento, dada à insegurança e incerteza dos valores apontados como omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não*

comprovada, como juntada de documentos subsidiários, produção de prova pericial ou outras que no desenrolar do julgamento se faça necessário, tudo quando for pertinente para a aferição da matéria...”. Alternativamente, pelo princípio da eventualidade, que a base de cálculo do imposto seja arbitrada em 20% dos valores considerados como depósitos bancário de origem não comprovada, uma vez que possuiu como fonte de rendimentos, no ano-calendário de 2006, exclusivamente o exercício da atividade rural, além de: “que o inteiro teor da decisão singular seja comunicado o Recorrente, por meio do seu procurador, devidamente qualificado na presente Impugnação.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância, por via postal, em 10/05/2013, conforme o Aviso de Recebimento de e.fl. 282. Tendo sido o recurso protocolizado em 07/06/2013, conforme atesta o carimbo apostado por servidor da Agência da Receita Federal do Brasil em São Luiz dos Montes Belos/GO (e.fl. 283), considera-se tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Antes da análise propriamente do recurso, cumpre pontuar que as decisões administrativas e judiciais que o recorrente trouxe ao presente recurso são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho, sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram. Embora o Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966), em seu art. 100, II, considere as decisões de órgãos colegiados como normas complementares à legislação tributária, tal inclusão se subordina à existência de lei que confira a essas decisões eficácia normativa. Como inexistente, até o presente momento, lei que atribua a efetividade de regra geral a essas decisões, tais acórdãos têm sua eficácia restrita às partes do processo, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Aduz o recorrente que o lançamento teria sido confeccionado com vício formal, ante a ausência de todos os elementos necessários, além de atribuir definição a operações de empréstimos (desconto de cheques) como sendo depósito bancário, caracterizando vício insanável. Sustentando tal tese, alega que não poderiam ter sido considerados como omissão de receitas quaisquer valores lançados em conta corrente, mas somente aqueles que não tenham sua origem em conta do próprio contribuinte, de seus condôminos ou de operações bancárias feitas para suprimento de caixa e justificada pela sua movimentação financeira, além do que, estas últimas seriam meras operações bancárias e não se vinculariam a renda. Entende ter comprovado que suas operações bancárias estariam de acordo com as receitas declaradas, além dos empréstimos movimentados durante o ano-calendário, não tendo sido apontada prova em sentido contrário, ônus que considera caber à autoridade fiscal lançadora, além de que, a quase totalidade dos valores apontados não se configurariam depósitos bancários e sim operações de crédito (desconto de cheques). Desta forma, ainda conforme o recorrente, a análise de depósitos bancários deve ser mais abrangente, devendo se buscar não como se deram tais depósitos, e sim, qual a sua origem e se esta origem estaria de acordo com os rendimentos declarados, o que não teria sido verificado na presente autuação, estando assim, eivada de vício e passível de anulação.

Ao tratar das nulidades, o art. 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, preconiza apenas dois vícios insanáveis; a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa. Situações essas não configuradas no presente lançamento, vez que efetuado por agente competente e ao contribuinte vem sendo garantido o mais amplo direito de defesa. Tanto na peça impugnatória, quanto no recurso ora objeto de análise, o contribuinte revela conhecer plenamente a acusação que lhe foi imputada, rebatendo-a de forma meticulosa, mediante defesa abrangendo não somente preliminares, como também, razões de mérito, desabonando a própria tese de cerceamento do direito de defesa, conforme se apercebe da leitura das peças de defesa apresentadas.

As razões apontadas pelo contribuinte como ensejadoras da suscitada nulidade de fato passam pela análise da natureza e características dos valores relativos aos depósitos bancários de sua conta corrente apontados pela fiscalização como de origem não comprovada. Com razão assim a autoridade julgadora de piso ao considerar que tais preliminares, também suscitadas na impugnação, constituiriam questões de mérito e sendo assim analisadas, juntamente com as demais teses de defesa de mérito. Noutro giro, é consabido que não se caracteriza omissão o fato de o julgador não se manifestar expressamente sobre todos os argumentos postos pelo recorrente. A jurisprudência reconhece que o órgão julgador não é obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre aqueles que entender necessários para o julgamento do feito, de acordo com seu livre convencimento fundamentado, não caracterizando omissão ou ofensa à legislação infraconstitucional o resultado diferente do pretendido pela parte. Nesse sentido os seguintes julgados do Supremo Tribunal Federal:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. SERVIDORES DO ESTADO DE SANTA CATARINA. GRATIFICAÇÃO COMPLEMENTAR DE VENCIMENTO. § 6º DO ARTIGO 10 DA LEI ESTADUAL Nº 9.503/94. OMISSÃO INEXISTENTE. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS. Não padece de omissão o acórdão proferido de forma clara, precisa e suficientemente fundamentada, pois é cediço que o Juiz não está obrigado a responder, um a um, aos argumentos expendidos pelas partes. Matéria de fundo dirimida em conformidade com a jurisprudência do Plenário e de ambas as Turmas do STF. Precedentes: RE 426.059, 422.154-AgR, 426.058-AgR, 426.060-AgR e 433.236-AgR. Embargos de declaração rejeitados” (RE 465.739-AgR-ED, Rel. Min. Ayres Britto, Primeira Turma, DJ 24.11.2006).

CONSTITUCIONAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. QUEBRA DE SIGILO. REQUISITOS. QUESTÃO DE FATO. C.F., art. 93, IX. I. - No caso, a verificação da presença ou não dos requisitos autorizadores da quebra de sigilo dos agravantes não prescinde do exame de matéria de fato, o que não é possível em sede de recurso extraordinário. II. - O juiz, para atender à exigência de fundamentação do art. 93, IX, da C.F., não está obrigado a responder a todas as alegações suscitadas pelas partes, mas tão-somente àquelas que julgar necessárias para fundamentar sua decisão. III. - R.E. inadmitido. Agravo não provido” (AI 417.161-AgR, Rel. Min. Carlos Velloso, Segunda Turma, DJ 21.3.2003).

No presente caso não se trata sequer de ausência de apreciação dos argumentos ou tese postulados pelo então impugnante como preliminares, uma vez que o tema foi enfrentado na parte do julgamento de piso que trata do mérito. O que se verifica é a insatisfação do recorrente com o resultado do julgamento, uma vez que houve efetiva manifestação da autoridade julgadora de piso quanto a todas as alegações da defesa.

Afirma o recorrente que a movimentação financeira de sua conta corrente no período fiscalizado teria como origem a gestão das fazendas por ele administradas no regime de

condomínio, de copropriedade com seus filhos, além de operações de descontos de títulos (cheques pré-datados), obtidos da atividade rural; depósitos em dinheiro e outras transferências de pequenos valores. Acrescenta que o lançamento teria se baseado exclusivamente em supostos depósitos bancários de origem não comprovada, o que não seria a verdade dos fatos, não podendo concordar com o lançamento por presunção, tratando-se inclusive, de presunção de omissão de receitas relativa, que teria sido desconstituída com as provas trazidas aos autos; além de que não se teria caracterizado, para efeito de lançamento, o conceito de renda conforme preconizado no art. 43 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

Conforme já fartamente demonstrado nos autos, a tributação com base em depósitos bancários encontra-se disciplinada pela Lei nº 9.430, de 1996, cujo art. 42, com a alteração introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, que assim dispõe:

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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso

anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00

(doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-

calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil

reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

(...)

O legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições financeiras. Ou seja, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade de o fisco juntar qualquer outra prova. Como regra, para alegar a ocorrência de fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas. Porém, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, a produção de tais provas é dispensada. Sobre a questão, estabelece o Código de Processo Civil, nos artigos 333 e 334:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I- ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

A presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é de fato presunção relativa (*juris tantum*), a qual admite a prova em contrário, cabendo ao contribuinte a sua produção. Nesse mesmo sentido, estabelece a Súmula CARF nº 26 que: “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 e, para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, autoriza o lançamento com base nos valores depositados em contas bancárias para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem e a natureza dos recursos utilizados nessas operações”.

No caso em tela, a fiscalização, de posse dos valores movimentados nas contas do contribuinte mantidas junto à instituições financeiras, intimou-o a comprovar e justificar documentalmente a origem dos depósitos nelas efetuados. Por comprovação de origem, entende-se a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre, de forma inequívoca, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder identificar a natureza da transação, se tributável ou não.

Depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Faz-se necessário esclarecer que o que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos por eles representada. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente. Assim sendo, não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar essa parcela dos valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente.

Com a finalidade de comprovar os depósitos considerados como de origem não comprovada pela fiscalização, o contribuinte deveria ter apresentado, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996, documentação hábil e idônea que pudesse identificar a origem dos créditos efetivados, com seus valores e datas, coincidentes com os valores e datas em que os recursos ingressaram em suas contas correntes e, principalmente, que a documentação apresentasse, de forma inequívoca, a que título os referidos créditos foram efetuados em sua conta. O que efetivamente o notificado não logrou demonstrar. Ao se referir a “documentação hábil e idônea”, entenda-se por documentos que estabeleçam uma relação objetiva, direta, cabal e inequívoca, em termos de datas e valores, entre eles e os créditos bancários cuja origem se pretende ver comprovada, deslindando a que título esses créditos bancários ingressaram em sua conta-corrente.

Foi demonstrado pela autoridade julgadora de piso, que não foram trazidas aos autos provas de que há transferências de valores a partir de contas dos demais condôminos entre os depósitos tributados. Também constatou-se que, apesar de apresentar documentos e alegar que parte dos depósitos tributados corresponderiam a descontos de cheques provenientes da atividade rural, entretanto, não foram trazidas aos autos provas acerca das origens desses cheques.

Ademais, o contribuinte somente apresentou esparsa documentação, relativa a algumas poucas operações e sem a necessária individualização com o respectivo valor movimentado em sua conta corrente. Veja-se, p.ex.: às e.fls. 105/109, onde constam apenas 5 operações de descontos de cheques, além de que, sem a necessária comprovação quanto à origem de tais cheques. Por outro lado, a mera apresentação de cópias de notas fiscais de produção rural não tem o lastro de justificar a origem dos valores movimentados em conta corrente sem origem comprovada, haja vista, justamente o fato de que o contribuinte exerce atividade rural, o que não implica que todos os valores movimentados sejam originados de tal atividade, caso não devidamente comprovado, de forma individualizada.

Verifica-se que, apesar de devidamente advertido quanto às inconsistências e ausência de documentos comprobatórios, no recurso apresentado o contribuinte limitou-se às mesmas argumentações, sem apresentação de elementos que efetivamente comprovassem suas alegações. Caberia ao autuado, devidamente advertido quanto a deficiência de provas, instruir sua defesa com elementos aptos a comprovar, com documentação hábil suas alegações. Exemplificativamente, é essencial que a operação que originou os cheques descontados pelo contribuinte seja esclarecida para que os depósitos sejam justificados, uma vez que o desconto de cheques simplesmente antecipa o recebimento dos valores. De fato, era dever do contribuinte, já no ensejo da apresentação da impugnação, momento em que se inicia a fase litigiosa do processo, municiar sua defesa com os elementos de fato e de direito que entendesse suportarem suas alegações. Entretanto, tanto na impugnação, quanto no recurso ora em apreciação, limita-se a alegações, não sendo demonstrada a necessária individualização e relação entre cada um dos depósitos e suas alegadas origens.

Aplicável ainda à presente hipótese o comando do verbete sumular nº 32 deste Conselho: “A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.” Cabendo ao interessado o ônus da prova, não basta a simples apresentação de justificativas, desacompanhadas da efetiva comprovação, com documentação hábil e idônea, das alegações expendidas, de forma individualizada, conforme preconizado na norma.

Requer o autuado, alternativamente, caso vencido nos argumentos anteriores, que os valores tidos como depósitos bancários de origem não comprovada sejam considerada como rendimentos decorrente do exercício da atividade rural, devendo a base de cálculo do imposto ser arbitrada em 20% (vinte por cento), considerando como rendimento da atividade rural no ano-calendário de 2006. Afirma que a maioria dos valores movimentados em sua conta corrente seria decorrente de rendimentos da atividade rural, o que entende ter sido cabalmente comprovado, conforme a documentação apresentada juntamente com a peça impugnatória e que em sua DIRPF do exercício correspondente à autuação, houve expressa declaração de exercício de atividade rural. Cabendo assim ao fisco o dever de produzir contraprova.

Repise-se que, apuradas as inconformidades concernentes a movimentação financeira de origem não comprovada, e efetuado o lançamento, caberia ao autuado apresentar impugnação comprovando, com documentação hábil, idônea e individualizada, que tais valores seriam suportados por rendimentos já tributados, sujeitos a tributação exclusiva, isentos ou não tributáveis. Esta comprovação é a forma de ilidir a tributação e encargo do qual, em que pese argumentações em contrário, o autuado não se desincumbiu, confirmando-se assim a condição de rendimento tributável pelo imposto sobre a renda, nos termos da legislação de regência do tributo. Meras alegações, desacompanhadas de provas, não possuem o condão de desconstituir a presunção contida na norma autorizativa do lançamento.

Tratando-se de depósitos bancários com origem não comprovada, justamente porque o autuado não trouxe aos autos elementos que demonstrassem a sua origem, pela própria natureza da infração seria impróprio atribuir a tais rendimentos a natureza de rendimentos provenientes do exercício de atividade rural. Pois do contrário, caso possível a determinação da origem dos recursos, teríamos a descaracterização da própria infração, posto que comprovada sua natureza/fonte. Diferente do afirmado pelo recorrente, não houve a efetiva comprovação de que a origem dos créditos seria do exercício da atividade rural, não bastando constar em DIRPF a informação de exercício de atividade rural, ou a exibição de notas fiscais de produtor rural, para que todos os rendimentos apurados sejam decorrentes de tal atividade. Oportuna a reprodução de excerto do voto proferido no julgamento de piso, ao tratar do pedido de arbitramento do lançamento no percentual de 20% dos valores relativos aos depósitos de origem não comprovada:

A atividade rural é beneficiada por tributação menos onerosa que leva em conta os elevados custos incorridos na produção de alimentos, por esse motivo, goza de vários benefícios, tendo como principal deles, a tributação sobre base de cálculo limitada a vinte por cento da receita bruta da atividade, além de outros como a possibilidade de compensação de prejuízos em exercícios futuros, postergações de receitas e antecipações de despesas.

Por esse motivo, existe um cuidado do legislador acerca das atividades que podem ser consideradas como “beneficiárias” desta legislação menos gravosa, listando, inclusive, atividades que, apesar de intimamente ligadas à produção rural, não podem se beneficiar desta tributação menos onerosa (IN SRF nº 83/2001), como por exemplo, comercialização de produtos rurais, produção de vinhos e bebidas, aluguel de pastagens, arrendamento de máquinas agrícolas, venda de produtos agropecuários recebidos em herança, etc.

Além disso, a legislação, expressamente, determina que, não apenas as despesas, mas também as receitas da atividade rural, devem, necessariamente, ser provadas por meio de documentos usualmente utilizados, tais como notas fiscais do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada a nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais (§ 5º, do art. 61, do Decreto nº 3.000/99).

Nesse sentido, o artigo 18, da Lei n.º 8.023/1990 confirma a preocupação do legislador com a necessidade de comprovação, por meio de documentos hábeis e idôneos de que as receitas de fato são provenientes da atividade rural:

Art. 18. A inclusão, na apuração do resultado da atividade rural, de rendimentos auferidos em outras atividades que não as previstas no art. 2º, com o objetivo de desfrutar de tributação mais favorecida, constitui fraude e sujeita o infrator à multa de cento e cinquenta por cento do valor da diferença do imposto devido, sem prejuízo de outras cominações legais.

Passar por cima desta expressa exigência legal (de provar a origem das receitas) seria abrir as portas para a lavagem de dinheiro, uma vez que, bastaria adquirir um imóvel rural e declarar receitas da atividade rural e comprovar exercer alguma atividade rural e oitenta por cento do valor declarado estaria legalizado sem o pagamento de qualquer imposto, que incidiria, apenas, sobre 20% do valor declarado.

Por esses motivos, não há como acatar o pedido no sentido de que os valores dos depósitos sejam tributados como oriundos da atividade rural, arbitrando-se os rendimentos à razão de 20% sobre a receita bruta (no caso, os depósitos injustificados).

Verifica-se assim, que o lançamento foi efetuado com total observância do disposto na legislação tributária, sendo descrita com clareza a irregularidade apurada, o enquadramento legal, tanto da infração, como da cobrança da multa e dos juros de mora, e vem sendo oportunizadas ao autuado, desde a fase de auditoria, passando pela impugnação e recurso

ora sob julgamento, todas as possibilidades de apresentação de argumentos e documentos em sua defesa. Sem razão assim o recorrente devendo ser mantida a autuação, sendo também afastadas as alegações de nulidade.

Quanto ao protesto para “...*ampla instrução do feito e indispensável dilação probatória...*”, produção de prova pericial ou outras, conforme já explicitado, caberia à interessada, no momento oportuno (a impugnação), apresentar todos os elementos de fato e de direito que entenda passíveis de desconstituição ou modificação do lançamento tributário. Esclareço ainda, relativamente ao requerimento de intimação/ notificação dos patronos da recorrente, que tal solicitação contraria o que se encontra disciplinado na Súmula CARF nº 110, que possui efeito vinculante, nos seguintes termos: “*No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo*”.

Ante todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos