



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.728240/2012-85
ACÓRDÃO	2302-004.283 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EIVANICE CANÁRIO DA SILVA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2007, 2008, 2009

LANÇAMENTO FISCAL. ILIQUIDEZ. INOCORRÊNCIA. SEGREGAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO.

É líquido e certo o lançamento que discrimina, de forma individualizada, os depósitos bancários com origem comprovada e aqueles cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte, aplicando-se a cada parcela a norma legal correspondente. A segregação entre omissão de rendimentos por depósitos bancários e omissão de receita da atividade rural atende aos critérios legais e não configura vício material.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996.

Caracteriza-se omissão de rendimentos quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados em suas contas bancárias. Na hipótese de contas mantidas em conjunto, inexistente a comprovação da origem dos recursos, os rendimentos devem ser imputados proporcionalmente aos titulares, nos termos da legislação aplicável.

DEPÓSITOS DE PEQUENO VALOR. EXCLUSÃO PARCIAL.

Devem ser excluídos da base de cálculo da omissão de rendimentos os créditos bancários de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o seu somatório, no ano-calendário, não ultrapasse R\$ 80.000,00, conforme previsto no artigo 4º da Lei nº 9.481/1997.

ATIVIDADE RURAL. CONDOMÍNIO AGRÍCOLA. OMISSÃO DE RECEITA. ARBITRAMENTO.

Comprovado que parte dos créditos bancários decorre de atividade rural exercida em condomínio, e verificada a ausência de escrituração e de

declaração dos resultados nos anos-calendário correspondentes, impõe-se o arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita bruta, nos termos do artigo 18, § 2º, da Lei nº 9.250/1995. O resultado deve ser atribuído ao contribuinte conforme o percentual estabelecido no contrato de constituição do condomínio.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.

A aplicação da multa de ofício no percentual de 75% encontra amparo no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, não havendo ilegalidade quando constatada a omissão de rendimentos e de receitas tributáveis.

ACÓRDÃO

Visto relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica CarolinaOliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, RosaneBeatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

1. DA AUTUAÇÃO FISCAL E DA IMPUGNAÇÃO

Trata-se de Recurso Voluntário, às fls. 431/447, interposto em face do Acórdão de Impugnação nº 16-77.436, exarado pela 16ª Turma da DRJ/SPO, em 26 de abril de 2017, às fls.408/422, que julgou procedente em parte a Impugnação, apresentada por EIVANICE CANARIO DA SILVA, às fls. 382/400, contra Autos de Infração lavrados pela DRF - BRASÍLIA, às fls. 348/379.

1.1 LANÇAMENTO FISCAL

A fiscalização identificou duas principais infrações, conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 349 e 350):

1)Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, com enquadramento legal nos artigos 37, 38, 83 e 849 do RIR/1999 e art. 58 da Lei nº 10.637/2002, combinado com o art. 106, I, do CTN (Lei nº 5.172/1966), art. 42 da Lei nº 9.430/1996, art. 1º, I e parágrafo único, da MP nº 340/06, art. 1º, II e parágrafo único, da Lei nº 11.482/2007, e art. 1º, III e parágrafo único, da Lei nº 11.482/2007, com a redação da Lei nº 11.945/2009.

2)Omissão de rendimentos da atividade rural, com enquadramento legal nos artigos 57 a 61, 71 e 83 do RIR/1999, e nos dispositivos da Lei nº 11.482/2007 supramencionados.

1.2 TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 358 a 367), que acompanha e detalha o lançamento, a Autoridade Fiscal descreve o iter procedimental, iniciado após a constatação, em fiscalização de terceiro, Sr. José Ricardo da Silva, de contas bancárias conjuntas que envolviam a Contribuinte (fl. 409). Em virtude da recusa da entrega dos extratos pela Contribuinte, sob alegação de quebra de sigilo bancário (fls. 251 a 253), os dados foram obtidos via Requisição de Movimentação Financeira – RMF (fls. 254 a 319), com base na Lei Complementar nº 105/2001 e legislação correlata.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 358 a 367, integrante do auto de infração, consignou-se o que segue, em resumo:

a) em procedimento fiscal instaurado contra o Sr. José Ricardo da Silva, CPF nº 339.794.991-20, constatou-se que a referida pessoa mantinha contas bancárias em conjunto com a Sra. Eivanice Canário da Silva;

b) a contribuinte foi intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem e a natureza dos valores creditados/depositados em contas-correntes nas quais figura como cotitular, arrolados nos Anexos I e II do Termo de Início de Procedimento Fiscal lavrado em 14/10/2011 (fls. 26 a 34);

c) na sequência, foi a interessada intimada a apresentar, dentre outros elementos, os extratos bancários de contas-correntes, aplicações financeiras e cadernetas de poupança mantidas no período sob fiscalização (fls. 248 a 250);

d) ante a recusa de entrega dos extratos pela contribuinte, sob a alegação de que o seu fornecimento representaria quebra de sigilo bancário (fls. 251 a 253), foram estes obtidos mediante Requisição de Movimentação Financeira – RMF, com fundamento no artigo 4º do Decreto nº 3.724, de 2001, que regulamenta o artigo 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001 (fls. 254 a 319);

e) de posse de todos os extratos bancários, foi emitida intimação para que o contribuinte comprovasse com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem e a natureza dos recursos creditados/depositados em suas contas-correntes, conforme relação constante dos Anexos I a III do Termo de Intimação Fiscal nº 02 (fls. 320 a 326);

f) a contribuinte só apresentou a documentação contida nos anexos I e III, que se referiam às contas mantidas em conjunto (fls. 35 a 247); quanto ao Anexo II, que arrola os depósitos bancários relativos à conta individual, nenhuma documentação foi apresentada;

g) o quadro a seguir discrimina as contas examinadas e os respectivos titulares, relacionando-as aos anexos ao Termo de Intimação Fiscal nº 02, que individualizam os créditos bancários:

Banco	Agência	Conta	Co-titulares	Anexo
BB	941	22392	José Ricardo da Silva	ANEXO I
			Eivanice Canário da Silva	
			Flávio Rogério da Silva	
BRADESCO	7071	12252	Eivanice Canário da Silva	ANEXO II
BRADESCO	707	150419	José Ricardo da Silva	ANEXO III
			Eivanice Canário da Silva	
			Flávio Rogério da Silva	
			Eivany Antonio da Silva	

h) a contribuinte informou que exerce atividade rural em condomínio com seus irmãos José Ricardo da Silva e Eivanice Canário da Silva e, durante algum período, com seu pai Eivany Antônio da Silva, conforme contrato particular de constituição de condomínio agrícola apresentado (fls. 335 a 338), e que, no período fiscalizado, houve a exploração de café, laranja, borracha (látex), feijão e trigo;

i) após análise da documentação coligida, elaborou-se planilha denominada "Depósitos bancários - Comprovação da Origem" (fls. 368 a 372), que integra o Termo de Verificação Fiscal, onde se pode verificar o que foi ou não comprovado pelo contribuinte, com a respectiva justificativa e a infração imputada a cada depósito bancário, quando for o caso;

Conforme discriminado na referida planilha, o contribuinte comprovou os seguintes depósitos:

- Transferência de recursos entre contas do próprio contribuinte e cotitulares, resgates de aplicações financeiras e empréstimos efetuados pelo próprio banco;
- Venda de café, laranja, borracha (látex), feijão e trigo, conforme notas fiscais que foram relacionadas aos respectivos depósitos bancários e planilha explicativa elaborada pelo autuado.

Os depósitos não comprovados e aqueles comprovados que não foram tributados deram origem às infrações descritas a seguir:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA:

Na planilha "Depósitos Bancários - Origem Não Comprovada" (fls. 373 a 375), que integra o Termo de Verificação Fiscal, foram elencados os créditos referentes às seguintes situações:

- Depósitos em relação aos quais o contribuinte não apresentou nenhuma documentação e esclarecimento que pudessem comprovar a sua origem;
- Depósitos em relação aos quais, embora o contribuinte tenha apresentado justificativas, não foi apresentada documentação comprobatória que as respaldasse.

Enquadram-se nessa última categoria os depósitos justificados a título de factoring ou vendas provenientes da atividade rural exercida pelo contribuinte, cuja nota fiscal ou outro documento que comprovasse a operação não foram apresentados;

Apesar de o contribuinte alegar que as contas relacionadas nos Anexos I e III são utilizadas unicamente com a finalidade de movimentação de atividade rural, é necessária a comprovação individualizada da origem dos depósitos discriminados nos referidos anexos;

Nesse sentido, o artigo 6º da IN SRF 83/1991 enumera documentos usualmente utilizados na atividade rural que podem ser acatados como prova das receitas da atividade rural; - a tabela a seguir consolida os montantes dos depósitos bancários de origem não comprovada:

Banco	Ano 2007	Ano 2008	Ano 2009
BB – Conta 22392	0,00	0,00	129.000,00
BRADESCO – Conta 150419	487.466,13	1.553.637,99	933.692,42
BRADESCO – Conta 12252	71.264,30	10.100,00	18.387,87
Total	558.730,43	1.563.737,99	1.081.080,29

No caso das contas de depósito mantidas em conjunto, cujos titulares apresentaram declarações de rendimentos em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos, o valor dos rendimentos deverá ser imputado a cada titular mediante divisão do total dos rendimentos pela quantidade de titulares (art. 58 da Lei nº 10.637/2002, que acrescentou o § 6º ao art. 42 da Lei nº 9.430/1996, e art. 1º, § 2º, da IN SRF nº 246/2002);

No demonstrativo a seguir, constam os valores omitidos pelo contribuinte, correspondentes aos créditos bancários de origem não comprovada, considerada a proporção que lhe coube, no caso das contas mantidas em conjunto:

Banco	Ano 2007	Ano 2008	Ano 2009
BB – Conta 22392 (1)	0,00	0,00	43.000,00
BRADESCO – Conta 150419 (2)	121.866,53	388.409,50	233.423,11
BRADESCO – Conta 12252	71.264,30	10.100,00	18.387,87
Total	193.130,83	398.509,50	294.810,98

(1) Total dos créditos bancários de origem não comprovada dividido por 3 cotitulares: José Ricardo da Silva, Eivanice Canário da Silva e Flávio Rogério da Silva.

(José Ricardo da Silva, Eivanice Canário da Silva, Flávio Rogério da Silva e Eivany Antônio da Silva.2) Total dos créditos bancários de origem não comprovada dividido por 4 cotitulares:

OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE RURAL:

a) as notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, de modo a comprovar a receita da atividade rural em condomínio, foram aceitas como justificativa dos depósitos bancários a que se referiam, de acordo com a planilha "Depósitos Bancários - Atividade Rural" (fls. 376 e 377) e os documentos apensados ao Anexo III (fls. 38 a 247);

b) o contribuinte também apresenta o contrato particular de constituição de condomínio agrícola (fls. 335 a 338), cuja Cláusula Segunda descreve que o resultado da atividade explorada pelo condomínio será dividido na proporção de 25% (vinte e cinco por cento) para cada um dos condôminos José Ricardo da Silva, Eivanice Canário da Silva, Flávio Rogério da Silva e Eivany Antônio da Silva;

c) o contribuinte apenas informou os rendimentos, despesas e prejuízos relacionados à atividade rural na declaração de ajuste anual correspondente ao ano-calendário de 2007 (fls. 09 e 10);

d) as declarações referentes aos anos-calendário de 2008 e 2009 foram entregues tempestivamente, porém, com os campos relativos à atividade rural "zerados" (fls.17, 18, 23 e 24);

e) o arbitramento (20% da receita bruta) é forma de apuração do tributo, decorrente da falta de escrituração, e não se confunde com as penalidades aplicáveis nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

e) portanto, por determinação legal (Lei nº 9.250/1995, art. 18, §2º), o tributo deve ser apurado pelo arbitramento, independentemente do valor das despesas ou de opção do contribuinte em relação à forma de apuração;

Comparando os valores declarados nas DIRPF com os valores de depósitos bancários comprovados como sendo de atividade rural, constata-se a omissão de receita da atividade rural nos anos-calendário de 2008 e 2009, conforme demonstrado abaixo:

	2008	2009
Receita da atividade rural declarada	0,00	0,00
Depósitos bancários atividade rural	2.011.868,45	1.220.726,23
Omissão de receita da atividade rural	2.011.868,45	1.220.726,23
Omissão de receita da atividade rural por condômino (25%)	502.967,11	305.181,56
Arbitramento da base de cálculo do imposto (20%)	100.593,42	61.036,31

A aplicação da multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) tem por fundamento legal o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, alterado pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007.

IMPUGNAÇÃO

A interessada foi cientificada em 19/10/2012, por via postal, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fl. 380. Em 20/11/2012, apresentou a impugnação de fls. 382 a 400, por intermédio de procuradora (cópias do instrumento de mandato e de documentos de identidade de fls. 405 a 407, extraídas do Processo nº 10166.720050/2012-10, relativo ao ano calendário de 2006).

Alega a impugnante o que segue, em síntese:

a) é nulo o lançamento efetuado com base em quebra de sigilo bancário, sem autorização judicial, por afronta aos direitos individuais garantidos constitucionalmente;

b) a Autoridade Fiscal realizou lançamento por depósitos bancários de origem não comprovada, desconsiderando o que foi declarado como resultado da atividade rural, bem como que toda a movimentação nas contas da contribuinte é proveniente exclusivamente dessa atividade, em flagrante ofensa ao art. 142 do CTN;

c) uma vez que a Autoridade Fiscal verificou que a Impugnante explora atividade rural e que o resultado dessa atividade não constou em sua Declaração de Ajuste Anual, impunha-se a apuração efetiva dessa atividade;

d) para tanto, em conformidade com o disposto na Lei nº 9.250/1995, a contribuinte deveria ter sido intimada a apresentar o Livro Caixa e, caso não atendida a intimação, caberia, aí sim, a realização de arbitramento da base de cálculo identificada;

e) há no Auto de Infração evidente vício material na apuração do imposto devido, já que os depósitos realizados nas contas movimentadas em conjunto foram segregados como sendo uma parte da atividade rural e outra de origem não comprovada;

f) já foi fartamente demonstrado e a própria autoridade lançadora reconheceu expressamente que as contas mantidas em conjunto são exclusivamente utilizadas para

exploração da atividade rural em condomínio, sendo, portanto, de origem comprovada, tanto é que se fundamentou no contrato de condomínio apresentado pela Impugnante para a autuação de omissão de rendimentos da atividade rural;

g) assim, a totalidade dos depósitos realizados nessas contas deveria compor a base de cálculo para o arbitramento da atividade rural;

h) ao aceitar que os depósitos bancários efetuados nas contas mantidas em conjunto são provenientes de atividade rural, e é fato que aceitou, tanto que fez a divisão dos valores encontrados em partes iguais, a Autoridade Fiscal deveria ter utilizado o regime de tributação da atividade rural, efetuando o arbitramento da receita à base de 20% (vinte por cento), já que não houve desconto das despesas realizadas na atividade rural;

i) não cabe à Autoridade Fiscal efetuar a opção pelo regime de tributação, porquanto o lançamento é atividade plenamente vinculada; - houve imputação legal de omissão de receita em razão de depósitos bancários de origem não justificada e, ao mesmo tempo, houve inobservância da forma de tributação prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996;

j) a tributação dos depósitos bancários com fundamento no artigo 42 da Lei nº 9430/1996 somente deve recair sobre valores depositados em conta-corrente cuja origem seja desconhecida por falta de indicação da origem pelo sujeito passivo;

k) deveriam ter sido excluídos da planilha de valores creditados na conta corrente da impugnante os lançamentos realizados até os montantes previstos no inciso II do § 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, combinado com o artigo 4º da Lei nº 9.481/1997;

l) a Autoridade lançadora também se equivocou ao não eliminar da exação fiscal os depósitos e transferências das próprias contas correntes da impugnante;

m) as contas que operavam a atividade rural em condomínio foram perfeitamente identificadas, quais sejam, Bradesco ag. 0707 c/c 150419-3, Bradesco ag. 0707 c/c 12252-1, Banco do Brasil ag. 0941-5 c/c 22392, Banco do Brasil ag. 0941 c/c 18169 e Banco do Brasil ag. 0941 c/c 19932, todas de movimentação única da referida atividade;

n) portanto, ainda que haja possível omissão de rendimentos, a tributação de todos os valores depositados nessas contas deve ser efetuada aplicando-se o arbitramento de 20% e o resultado deve ser dividido à razão de 25% para cada condômino;

o) ao incluir na base de cálculo do imposto operações de crédito que a lei determina que não devem ser consideradas na apuração da receita omitida, a Autoridade lançadora viciou o presente lançamento, que padece de iliquidez, nos termos definidos no artigo 142 do CTN.

2.DECISÃO RECORRIDA

Após apreciar os Autos de Infração, às fls.348/379, e a Impugnação apresentada pela Contribuinte, às fls. 382/400, a 16ª Turma da DRJ/SPO, exarou Acórdão de Impugnação nº 16-77.436, 26 de abril de 2017, às fls.408/422, que julgou procedente em parte a Impugnação.

A decisão recorrida, proferida pela 16ª Turma DRJ/SPO, rejeitou a preliminar de quebra de sigilo bancário.

No mérito, acolheu parcialmente o pleito do contribuinte para excluir da omissão de rendimentos de 2007 (apuração via art. 42 da Lei nº 9.430/96) os valores de créditos bancários individuais inferiores a R\$ 12.000,00, cujo somatório não ultrapassou R\$ 80.000,00, conforme o art. 4º da Lei nº 9.481/1997. Tal correção resultou na redução da base de cálculo do IRPF omisso de R\$ 193.130,83 para R\$ 171.478,40 no ano-calendário de 2007 (fl. 420).

Nos demais pontos, relativos aos anos-calendário de 2008 e 2009 e à aplicação do arbitramento sobre a atividade rural (20%), a DRJ manteve o lançamento (fls. 420 a 422).

O Acórdão recorrido restou assim ementado:

SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA. INEXISTÊNCIA.

É lícito ao Fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, independentemente de autorização judicial, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos.

Na hipótese de contas mantidas em conjunto, o montante dos rendimentos omitidos será imputado a cada titular mediante a sua divisão pela quantidade de titulares.

Somente se sujeitam à tributação com base na legislação específica os recursos cuja origem for comprovada, de forma individualizada.

Na apuração da receita omitida relativa ao ano-calendário de 2007, cabe excluir os créditos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), uma vez que o seu somatório não ultrapassa R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

Quanto aos créditos correspondentes a transferências entre contas do sujeito passivo e cotitulares, não há reparos a fazer ao lançamento, posto que foram considerados como de origem comprovada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL.

Comprovado que parte dos créditos bancários constitui receita da atividade rural exercida em condomínio, pela apresentação dos respectivos documentos fiscais, e verificado que não foram declaradas as receitas e despesas da referida atividade, relativas aos anos-calendário de 2008 e 2009, caracteriza-se a omissão de rendimentos, cuja base de cálculo é apurada por arbitramento, à razão de 20% (vinte por cento) das receitas identificadas, conforme previsto na legislação específica, atribuindo-se ao interessado o percentual estabelecido no contrato de constituição de condomínio rural.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

3.RECURSO VOLUNTÁRIO

EIVANICE CANARIO DA SILVA, foi notificada da referida decisão em 24/05/2017, através de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, às (fls. 428).

Inconformada com a manutenção do crédito tributário, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 431 a 446), em face da decisão supramencionada, com as mesmas alegações da Impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Carvalho Veloso Filho**, relator

I – ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos previstos no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, razão pela qual dele conheço.

II-PRELIMINARES**1) ILIQUIDEZ DO LANÇAMENTO**

A Recorrente insiste na tese de que o lançamento padece de iliquidez e vício material por, supostamente, utilizar uma base de cálculo incorreta e imprecisa, especialmente ao segregar os depósitos bancários entre omissão de rendimentos de origem não comprovada (art.

42 da Lei nº 9.430/1996) e omissão de receita da atividade rural (art. 18 da Lei nº 9.250/1995, mediante arbitramento). Argumenta que a totalidade da movimentação nas contas conjuntas deveria ser considerada como receita da atividade rural e, assim, submetida exclusivamente ao arbitramento de 20% (fls. 434-436).

Esta argumentação não encontra respaldo na realidade fática e processual. A Autoridade Fiscal realizou a fiscalização e o lançamento em estrita observância das normas tributárias que regem a matéria.

A presunção legal de omissão de receita por depósitos bancários não justificados, insculpida no caput do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, estabelece claramente que a falta de comprovação da origem dos recursos creditados, mediante documentação hábil e idônea, caracteriza-se como omissão de rendimentos. A fiscalização, ao analisar os extratos bancários obtidos legalmente, diligentemente segregou os depósitos cuja origem foi comprovada daqueles que permaneceram sem justificção robusta, classificando cada qual segundo a sua natureza.

A decisão recorrida (fls. 408-422) demonstra que a própria contribuinte apresentou documentação destinada a comprovar a origem de parte dos depósitos (notas fiscais de vendas rurais, fls. 38 a 247, e contrato de condomínio, fls. 335 a 338). A autoridade fiscal acatou essa comprovação para as vendas rurais, tratando-as como receita da atividade rural omitida, sujeita ao art. 18 da Lei nº 9.250/1995, e aplicou a presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 apenas ao remanescente, cuja origem não pôde ser comprovada, mesmo após a intimação fiscal.

A liquidez do lançamento decorre exatamente deste procedimento meticuloso de segregação, que aplicou a norma legal cabível a cada parcela da omissão constatada. Não se procede ao arbitramento da atividade rural, que é método subsidiário de apuração de renda rural, sobre valores que não estão documentalmente vinculados a essa atividade e para os quais vigora a presunção legal do artigo 42 de depósitos não comprovados.

A alegação de que toda a movimentação bancária deveria ser enquadrada como receita rural constitui mera interpretação do contribuinte, desamparada por prova documental que vincule todos os depósitos à exploração agrícola. Portanto, a base de cálculo está delimitada de forma líquida e certa, não havendo que se falar em vício material ou iliquidez nesse aspecto.

MÉRITO

Em seu Recurso Voluntário, a Contribuinte repisa as alegações trazidas na Impugnação, as quais foram devidamente rebatidas pela decisão de primeira instância, cujo excerto reproduzo abaixo, com a qual concordo e adoto como razões de decidir, nos termos do inciso I do § 12 do art. 114 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Quanto ao mérito, observe-se, de início, o que estabelece o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze 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.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

Os valores a que se refere o inciso II do parágrafo 3º acima transcrito foram alterados para R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente, pelo artigo 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997.

Assim, o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos, que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular e/ou o cotitular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

José Luiz Bulhões Pedreira (Imposto sobre a Renda – Pessoas Jurídicas – JUSTEC – RJ – 1979 – pag. 806) ensina que o efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que ao negócio jurídico corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume, cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se relativa), provar que tal fato não existe no caso.

Portanto, basta ao Fisco demonstrar a existência de créditos bancários de origem não comprovada para satisfazer o onus probandi a seu cargo, pois a relação de causalidade entre o fato conhecido e a infração imputada é estabelecida pela própria lei, o que torna lícita a inversão do ônus da prova e a consequente exigência atribuída ao contribuinte de demonstrar que os recursos não correspondem a receitas omitidas.

Quando a lei fala em “documentação hábil e idônea”, refere-se a documentos que estabeleçam uma relação objetiva, direta, cabal e inequívoca, em termos de datas e valores, entre eles e os créditos bancários cuja origem pretende-se ver comprovada, devendo ser identificada não só a fonte dos recursos, mas também a natureza do crédito.

Não havendo a comprovação da origem dos depósitos bancários, a correspondente tributação fica legalmente amparada.

Transcreve-se a seguir o demonstrativo constante do Termo de Verificação Fiscal integrante do auto de infração (fl. 360), que discrimina as contas bancárias examinadas e os respectivos titulares, relacionando-as aos anexos ao Termo de Intimação Fiscal nº 02 (fls.320 a 326), onde foram individualizados os créditos bancários cuja origem deveria ser comprovada pela contribuinte.

A Autoridade lançadora assinala que, após o cotejo dos extratos bancários de fls. 266 a 319 com os documentos apresentados pelo contribuinte (fls. 35 a 247 e 335 a 338), foi elaborada a planilha “Depósitos Bancários – Comprovação da Origem” (fls. 368 a 372), que arrola os créditos realizados na conta mencionada e específica, para cada um deles, as justificativas apresentadas e as conclusões da autoridade fiscal.

Esclarece que restou comprovada a origem de créditos bancários vinculados às seguintes situações: i) transferência de recursos entre contas do próprio contribuinte e cotitulares, resgates de aplicações financeiras e empréstimos efetuados pelo próprio banco; ii) venda de café, laranja, borracha (látex), feijão e trigo.

Observa ainda, que, na planilha “Depósitos Bancários - Origem Não Comprovada” (fls. 373 a 375), são elencados os créditos referentes às seguintes situações:

a) depósitos em relação aos quais o contribuinte não apresentou nenhuma documentação e esclarecimento que pudessem comprovar a sua origem; b) depósitos em relação aos quais, embora o contribuinte tenha apresentado

justificativas, não foi apresentada documentação comprobatória que as respaldasse.

Não se sustenta o entendimento de que a falta de intimação para apresentação do Livro Caixa redundaria em obrigatoriedade de presumir que todos os créditos bancários seriam relacionados à atividade rural.

Observe-se o que estabelece o artigo 18 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995 (destaques acrescidos):

Art. 18. 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.

§ 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.

§ 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.

A Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001, enumera os documentos usualmente aceitos como comprovação das receitas da atividade rural, verbis:

Art. 6º A receita bruta da atividade rural, decorrente da comercialização dos produtos, deve ser comprovada por documentos usualmente utilizados nessas atividades, tais como Nota Fiscal de Produtor, Nota Fiscal de Entrada, Nota Promissória Rural vinculada à Nota Fiscal de Produtor e demais documentos oficialmente reconhecidos pelas fiscalizações estaduais.

Parágrafo único. Quando a receita bruta da atividade rural for decorrente da alienação de bens utilizados na exploração da atividade rural, a pessoa física pode comprovar com documentação hábil e idônea, onde necessariamente conste o nome, o número no Cadastro das Pessoas Físicas (CPF) ou o número no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) e o endereço do adquirente ou do beneficiário, bem assim a data e o valor da operação em moeda corrente nacional.

Vê-se que a mera apresentação do livro caixa não seria suficiente para a comprovação dos créditos vinculados à atividade rural.

O montante dos rendimentos omitidos foi dividido pelo número de titulares das contas examinadas, com fulcro no artigo 42, § 6º, da Lei nº 9.430, de 1996 (parágrafo incluído pela Lei nº 10.637, de 2002).

Portanto, não procede o argumento da defesa de que a Fiscalização teria efetuado a divisão dos rendimentos em partes iguais, por ter acatado a alegação

de que os depósitos bancários seriam provenientes da atividade exercida pelo condomínio agrícola que o impugnante integra.

O fato de os titulares das contas bancárias examinadas integrarem um condomínio agrícola não dispensa o contribuinte de comprovar a origem dos créditos bancários, de forma individualizada.

Tampouco a alegação de que a atividade rural seria a única desenvolvida pela impugnante tem o condão de afastar a necessidade de comprovar a origem dos recursos.

Entende a interessada que deveriam ter sido excluídos da base de cálculo do imposto os créditos bancários até o valor de R\$ 12.000,00, conforme interpretação que faz do disposto no inciso II do parágrafo 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, combinado com o artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997.

Tais dispositivos legais estabelecem que não serão considerados para efeito de determinação da receita omitida os créditos bancários de valor individual até R\$ 12.000,00, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse R\$ 80.000,00.

Na planilha “Depósito Bancário – Origem Não Comprovada”, já referida, observa-se que os créditos de valor individual até R\$ 12.000,00 totalizam R\$ 52.816,85, R\$ 143.122,03 e R\$ 135.436,03, nos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009, respectivamente.

Assim, cabe retificar o valor tributável relativo ao ano-calendário de 2007, uma vez satisfeita a condição prevista na legislação citada, alterando-se a “Tabela 3: Depósitos bancários de origem não comprovada – Eivanice Canário da Silva” do Termo de Verificação Fiscal (fl. 364).

Não procede a alegação de que a Autoridade Fiscal teria deixado de excluir da base de cálculo do imposto as transferências entre contas do contribuinte.

No item “59” da impugnação (fl. 399), a interessada enumera as contas que seriam utilizadas na movimentação da atividade rural explorada em condomínio (Bradesco ag. 0707 c/c 150419-3, Bradesco ag. 0707 c/c 12252-1, Banco do Brasil ag. 0941-5 c/c 22392, Banco do Brasil ag. 0941 c/c 18169 e Banco do Brasil ag. 0941 c/c 19932).

No entanto, consta do Termo de Verificação Fiscal que foi considerada comprovada a origem dos créditos correspondentes às transferências “entre contas do próprio contribuinte e co-titulares”, dentre outros (fl. 362, destaques da transcrição).

Note-se que, na planilha “Depósitos Bancários – Comprovação da Origem”, já citada, foram arrolados diversos créditos com a justificativa “Transferência mesma titularidade”. Para tais créditos, na coluna “Infração” da planilha, constou a palavra “Não”.

No que tange aos créditos comprovados pela contribuinte como oriundos da atividade rural, foram observadas as normas de tributação específica, conforme estabelece o parágrafo 2º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, acima reproduzido.

No Termo de Verificação Fiscal (fl. 364), a Autoridade lançadora esclarece que as notas fiscais apresentadas pelo contribuinte foram aceitas como justificativa dos depósitos bancários a que se referiam, conforme planilha "Depósitos Bancários - Atividade Rural" (fls. 376 e 377), e documentos apensados ao Anexo III (fls. 38 a 247).

Assinala que o Contrato Particular de Constituição de Condomínio Agrícola de fls. 335 a 338, em sua Cláusula Segunda, estabelece que o resultado da atividade explorada pelo condomínio será dividido na proporção de 25% (vinte e cinco por cento) para cada um dos condôminos José Ricardo da Silva, Eivanice Canário da Silva, Flávio Rogério da Silva e Eivany Antônio da Silva.

Ressalta que a contribuinte apenas informou os rendimentos, despesas e prejuízos relativos à atividade rural na declaração de ajuste correspondente ao ano-calendário de 2007 e que as declarações referentes aos anos-calendário de 2008 e 2009 foram entregues tempestivamente, porém, com os campos relacionados à atividade rural "zerados" (fls. 09, 10, 17, 18, 23 e 24).

Assim, os rendimentos omitidos, relativos aos anos-calendário de 2008 e 2009, foram tributados à razão de 20% (vinte por cento), em virtude do arbitramento da base de cálculo previsto no artigo 18 da Lei nº 9.250, de 1995, acima reproduzido.

Entende a interessada que o arbitramento só poderia ser efetuado no caso de falta de atendimento a intimação para apresentação do livro caixa.

No Termo de Verificação Fiscal (fl. 365), a Autoridade lançadora esclarece que, como a identificação das receitas da atividade rural foi efetuada de ofício, não havendo mais espontaneidade, aplica-se o arbitramento da base de cálculo previsto no artigo 18, § 2º, da Lei nº 9.250, de 1995, acima transcrito.

O parágrafo 4º do artigo 23 da Instrução Normativa SRF nº 81, de 11 de outubro de 2001, estabelece que a "escrituração do livro Caixa deve ser realizada até a data prevista para a entrega tempestiva da Declaração de Ajuste Anual".

Uma vez que a contribuinte deixou de elaborar o Demonstrativo de Atividade Rural da declaração de ajuste anual, não há que se cogitar de apuração de ofício do resultado efetivo.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, verificando-se que o lançamento foi efetuado em estrita observância à legislação tributária, com base em procedimento fiscal regular, sem iliquidez ou vício material, e estando devidamente caracterizada a omissão de rendimentos nos termos do art.

42 da Lei nº 9.430/1996, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo-se integralmente a decisão recorrida.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho