



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10240.721379/2015-19</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2301-011.707 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	10 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ROSENI APARECIDA SOUZA DA SILVA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2012

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 02)

LANÇAMENTO FISCAL. MOTIVAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Auto de Infração revestido das formalidades legais, lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria nele tratada, apresenta adequada motivação fática e jurídica, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da Lei. Inexiste cerceamento de defesa quando o Auto de Infração e seus anexos obedecem a todos os requisitos essenciais de validade.

DIIREITO AO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento (Súmula CARF nº 162)

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2012

TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. RENDIMENTOS PROVENIENTES DA ATIVIDADE DE GARIMPEIRO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA CONDIÇÃO DE GARIMPEIRO. CASSITERITA. INTERPRETAÇÃO LITERAL DA NORMA CONCESSIVA DE BENEFÍCIOS FISCAIS.

Em virtude da necessidade de interpretação literal da norma concessiva de benefícios fiscais, nos termos do artigo 111 do Código Tributário Nacional, para usufruir a tributação favorecida prevista para os rendimentos obtidos

da atividade de garimpeiro deve ser comprovada a condição do contribuinte como garimpeiro. Os recursos provenientes da comercialização da cassiterita, em razão da ausência de comprovação de que o mineral se classifica como um metal precioso, não pode ser isento da tributação do imposto de renda, ônus da prova que compete ao contribuinte, e dele não se incumbiu.

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 2012

INCIDÊNCIA DE JUROS SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4)

JUROS SELIC. MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Súmula CARF nº 108).

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar provimento.

Sala de Sessões, em 10 de setembro de 2025.

*Assinado Digitalmente*

**Diogo Cristian Denny** – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Carlos Eduardo Avila Cabral, Diogenes de Sousa Ferreira, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata MelloFerreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 533/570) interposto em face do Acórdão de nº 08-40.638 da 1ª Turma da DRJ/FOR (fls. 482/526) que julgou improcedente a impugnação contra Auto de Infração (fls. 02/08), no valor total de R\$ 4.234.954,49, referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), decorrente de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, no ano-calendário 2012.

A fiscalização constatou que o contribuinte vendeu cassiterita bruta, em 2012, no valor de R\$8.548.197,66, tendo oferecido à tributação apenas 10%, com fulcro no art. 48 do RIR/99 (regra especial para garimpeiros). Foi rejeitado tal enquadramento legal, por não cumprir requisitos subjetivo e objetivo, e reclassificado todo o valor das vendas de cassiterita como rendimento tributável, formalizando o crédito com multa e juros.

Em sua impugnação, o contribuinte apresentou as seguintes teses defensivas:

a) preliminar alegando vícios formais no início e condução da fiscalização, por ausência de indicação clara do objeto/abrangência, prorrogações do MPF sem comunicação regular e falta de descrição pormenorizada dos fatos (art. 10 do Dec. 70.235/72);

b) preliminar de falta de motivação e violação ao art. 196 CTN e ao art. 142 CTN, com conseqüente cerceamento de defesa (CF, art. 5º, LIV e LV);

c) invocou jurisprudência administrativa sobre nulidade por ausência de requisitos essenciais do lançamento;

d) alegou que os rendimentos decorrentes de garimpagem gozam de isenção de 90% (tributação de apenas 10% do bruto): art. 48 do Dec. 3.000/99 e art. 5º, XIX, IN RFB 1.500/2014;

e) defendeu que cassiterita é mineral garimpável; contribuinte se enquadra como garimpeira (Lei 11.685/2008 – Estatuto do Garimpeiro; atos do DNPM);

f) informou que as notas fiscais indicam vendas à COOPERSANTA, habilitada; logo, o lançamento tributa indevidamente os 90% isentos;

g) alegou que a multa é desproporcional e confiscatória, contrariando a CF (art. 150, IV) e a jurisprudência;

h) sustentou o limite dos juros a 12% a.a. e inaplicabilidade/ inconstitucionalidade da SELIC como juros de mora, com defesa de índice menos oneroso.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido. Confira-se a ementa:

OMISSÃO DE RENDIMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO DA ATIVIDADE DE GARIMPEIROS DE FORMA INDIVIDUAL E RUDIMENTAR. TRIBUTAÇÃO NÃO

FAVORECIDA. Para usufruir a tributação favorecida prevista para os rendimentos obtidos da atividade de garimpeiro, devem ser comprovados a origem dos rendimentos e o exercício da atividade de garimpagem de forma individual e rudimentar.

LANÇAMENTO FISCAL. MOTIVAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. O Auto de Infração revestido das formalidades legais, lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria nele tratada, apresenta adequada motivação fática e jurídica, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da Lei. Inexiste cerceamento de defesa quando o Auto de Infração e seus anexos obedecem a todos os requisitos essenciais de validade.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. CONSTITUCIONALIDADE DE LEI. A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, portanto, ser aplicada conforme art. 44 da Lei nº 9.430/96, como preconiza o art. 112 do CTN.

TAXA SELIC - INCIDÊNCIA. Os débitos, decorrentes de tributos, não pagos nos prazos previstos pela legislação específica, são acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

Cientificado da decisão de primeira instância em 08/03/2018 (fl. 532), o sujeito passivo interpôs, em 15/03/2018, Recurso Voluntário, alegando as mesmas teses defensivas trazidas em sua impugnação

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Diogo Cristian Denny – Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo, porém deve ser parcialmente conhecido.

Com efeito, da análise do recurso, verifica-se que o contribuinte pretende a aplicação de princípios constitucionais para afastar e/ou reduzir a multa de ofício aplicada, atividade que é vedada neste Conselho, nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235/72 e da

Súmula CARF nº 02, que dispõe: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

### Preliminares

A alegação de violação aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa não se sustenta diante dos autos. Durante todo o trâmite que resultou no Auto de Infração, a contribuinte foi regularmente intimada a apresentar documentos e prestar esclarecimentos, o que demonstra o exercício pleno de suas garantias processuais (fls. 73, 303/306, 319, 331).

Cumprе salientar que a fase fiscalizatória possui caráter inquisitório, de modo que não há falar em cerceamento de defesa no momento da constituição do crédito tributário. Conforme dispõe o art. 14 do Decreto nº 70.235/72, a verdadeira fase litigiosa apenas se instaura com a apresentação da impugnação, oportunidade em que se admite o contraditório em sua plenitude, com a análise das razões de fato e de direito, pontos de divergência e provas apresentadas. Nesse sentido, confira-se o texto da Súmula CARF nº 162:

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

A alegação de desconhecimento do andamento da fiscalização também não corresponde à realidade, visto que a contribuinte atendeu a todas as solicitações sem apresentar qualquer dúvida quanto à forma de proceder. Ademais, diversos documentos por ela entregues serviram de fundamento à autuação. Releva notar que o desconhecimento da lei não constitui causa de nulidade do lançamento, já que a todos é imposto o dever de conhecê-la (art. 3º da LINDB).

Não prospera igualmente o argumento de que a falta de acesso às intenções do fisco a teria impedido de produzir provas ou requerer diligências. Os autos demonstram que a contribuinte atendeu às intimações nos prazos fixados, entregando a documentação requisitada. Também quanto à prorrogação dos prazos da fiscalização, não há qualquer vício: trata-se de medida legal e garantidora da continuidade dos trabalhos, evitando-se fiscalização indefinida, o que reforça sua legitimidade.

No tocante à alegada ausência de detalhamento dos procedimentos no Auto de Infração, constata-se o contrário: tanto o Auto como o Termo de Verificação (fls. 02/07 e 09/24) contêm narrativa clara dos fatos, provas colhidas, valores apurados e fundamentos jurídicos. Além disso, estão devidamente descritos os acréscimos legais, como a multa de 75% prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96, e os juros de mora nos termos do art. 61 da mesma lei.

A legislação aplicável (arts. 59 e 60 do Dec. 70.235/72) é clara ao dispor que nulidade somente ocorre quando comprovado prejuízo ao contribuinte, o que não se verificou. O mesmo raciocínio se extrai do art. 844 do RIR/99, segundo o qual o lançamento de ofício inicia-se

com intimação do interessado para prestar esclarecimentos ou efetuar o recolhimento, sendo tais intimações de caráter acessório e não obrigatório.

Dessa forma, o procedimento atendeu às exigências previstas no Código Tributário Nacional e no Decreto nº 70.235/72, permitindo à contribuinte conhecer os fundamentos da autuação e exercer plenamente sua defesa. Não se configurando ofensa ao devido processo legal, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade.

### Mérito

A matéria debatida nos autos já foi objeto de análise por este Conselho, no bojo do acórdão 2201-011.832. Vejamos excertos do voto da Conselheira Luana Esteves Freitas, que trago como razões de decidir (*destaques do original*):

De início, vale destacar que estamos diante de **normas que versam sobre “benefícios fiscais”**, de modo que necessário se faz a sua **interpretação literal**, nos termos do **artigo 111, inciso II do Código Tributário Nacional**, que assim preconiza, *ipsis litteris*:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

A isenção dos rendimentos oriundos da atividade de garimpagem encontra-se prevista no artigo 48 do RIR/1999 e artigo 10 da Lei n. 7.713/1988, que assim preconizam:

Art. 48. São tributáveis dez por cento do rendimento bruto percebido por garimpeiros na venda, a empresas legalmente habilitadas, de metais preciosos, pedras preciosas e semipreciosas por eles extraídos.

§ 1º O percentual a que se refere o caput constitui o mínimo a ser considerado rendimento tributável.

§ 2º A prova de origem dos rendimentos será feita com base na via da nota de aquisição destinada ao garimpeiro pela empresa compradora, no caso de ouro, ativo financeiro, ou outro documento fiscal emitido pela empresa compradora, nos demais casos.

3º Será considerado, para efeito de justificar acréscimo patrimonial, somente o valor correspondente à parcela sobre a qual houver incidido o imposto.

Art. 10. O imposto incidirá sobre dez por cento do rendimento bruto auferido pelos garimpeiros matriculados nos termos do art. 73 do Decreto-Lei nº 227, de 28 de fevereiro de 1967, remunerado pelo art. 2º do Decreto-Lei nº. 318, de 14 de março de 1967, na venda a empresas legalmente

habilitadas de metais preciosos, pedras preciosas e semipreciosas por eles extraídos.

Parágrafo único. A prova de origem dos rendimentos de que trata este artigo far-se-á com base na via da nota de aquisição destinada ao garimpeiro pela empresa compradora.

O citado dispositivo legal determinou a necessidade de cumprimento de requisitos legais para a caracterização da pessoa física como garimpeiro, que se encontram estipulados nos artigos 70 a 72 do Decreto-Lei n. 227 de 28 de Fevereiro de 1967, que assim dispõem:

Art. 70 Considera-se:

I - garimpagem, o trabalho individual de quem utilize instrumentos rudimentares, aparelhos manuais ou máquinas simples e portáteis, na extração de pedras preciosas, semipreciosas e minerais metálicos ou não metálicos, valiosos, em depósitos de aluvião ou aluvião, nos álveos de cursos d'água ou nas margens reservadas, bem como nos depósitos secundários ou chapadas (grupiaras), vertentes e altos de morros; depósitos esses genericamente denominados garimpos.

II - faiscação, o trabalho individual de quem utilize instrumentos rudimentares, aparelhos manuais ou máquinas simples e portáteis, na extração de metais nobres nativos em depósitos de aluvião ou aluvião, fluviais ou marinhos, depósitos esses genericamente denominados faisqueiras; e, III - cata, o trabalho individual de quem faça, por processos equiparáveis aos de garimpagem e faiscação, na parte decomposta dos afloramentos dos filões e veeiros, a extração de substâncias minerais úteis, sem o emprego de explosivos, e as apure por processos rudimentares.

Art. 71. Ao trabalhador que extrai substâncias minerais úteis, por processo rudimentar e individual de mineração, garimpagem, faiscação ou cata, denominase genericamente, garimpeiro.

Art. 72. Caracteriza-se a garimpagem, a faiscação e a cata:

I - pela forma rudimentar de mineração; II - pela natureza dos depósitos trabalhados; e, III - pelo caráter individual do trabalho, sempre por conta própria.

Importante rememorar que as Leis n° 7.805/1989 e 11.685/2008 fizeram alterações pontuais nas normas previstas no **Decreto-Lei n° 227/1967, de modo que este ainda continua em vigor**, especialmente os supracitados dispositivos legais, que disciplinam acerca dos critérios subjetivo e objetivo para **definição do contribuinte como garimpeiro**.

Inclusive, ao contrário do alegado pelo recorrente, **o artigo 3º da Lei n° 11.685/2008 deixa incontestes a que o Decreto-Lei n° 227/1967 continua em**

**vigor**, ainda que alterado pela Lei nº 7.805/1989 que criou o regime de permissão de lavra garimpeira, vejamos:

Art. 3º O exercício da atividade de garimpagem só poderá ocorrer após a outorga do competente título minerário, expedido nos termos do Decreto-Lei nº 227, de 28 de fevereiro de 1967, e da Lei nº 7.805, de 18 de julho de 1989, sendo o referido título indispensável para a lavra e a primeira comercialização dos minerais garimpáveis extraídos.

Dito isto, por meio da leitura conjugada dos dispositivos legais acima citados, vislumbramos a necessidade de observância e cumprimento dos critérios subjetivo e objetivo para fins de concessão do benefício fiscal da isenção do Imposto de Renda sobre as receitas provenientes da atividade de garimpagem.

No que tange ao **requisito subjetivo, o contribuinte precisa ser enquadrado como garimpeiro**, cuja definição encontra previsão legal no artigo 71 do Decreto-Lei nº 227/1967, com conceito posteriormente ampliado pelo artigo 2º, inciso I da Lei nº 11.685/2008, sendo àquele que individualmente, ou por meio de associações, através de processos rudimentares, atue diretamente no processo de extração de minerais garimpáveis.

Art. 2º Para os fins previstos nesta Lei entende-se por:

I - garimpeiro: toda pessoa física de nacionalidade brasileira que, individualmente ou em forma associativa, atue diretamente no processo da extração de substâncias minerais garimpáveis; (...)

III - minerais garimpáveis: ouro, diamante, cassiterita, columbita, tantalita, wolframita, nas formas aluvionar, eluvional e coluvial, scheelita, demais gemas, rutilo, quartzo, berilo, muscovita, espodumênio, lepidolita, feldspato, mica e outros, em tipos de ocorrência que vierem a ser indicados, a critério do DNPM.

A nova legislação, Lei nº 11.685/2008, definiu expressamente as modalidades de garimpo, em seu artigo 4º, nas quais o recorrente não se enquadra em qualquer delas, conforme adiante será elucidado.

Art. 4º Os garimpeiros realizarão as atividades de extração de substâncias minerais garimpáveis sob as seguintes modalidades de trabalho:

I - autônomo;

II - em regime de economia familiar;

III - individual, com formação de relação de emprego;

IV - mediante Contrato de Parceria, por Instrumento Particular registrado em cartório; e

V - em Cooperativa ou outra forma de associativismo.

Embora a citada legislação posterior tenha ampliado o conceito de garimpeiro, denota-se que o objetivo do legislador se manteve o mesmo, de **beneficiar o**

**garimpeiro que trabalha efetivamente na linha de frente da extração mineral, de forma individual** – ou coletiva por meio das associações e rudimentar – **sendo certo que para fins de isenção de imposto de renda, a lei deve ser interpretada literalmente.**

No caso vertente, o contribuinte, ora recorrente, não se desincumbiu de seu ônus probatório, ao passo que as provas carreadas durante a fiscalização restaram evidente que a atividade desenvolvida não se enquadra no conceito legal de garimpagem.

Isso porque, o **alto volume de minério extraído no ano-calendário de 2012** exigiu: (i) a utilização de maquinário específico, os quais o recorrente é proprietário e possuidor, conforme consta em sua DIRPF; (ii) alto grau de expertise e/ou especialização dos envolvidos na atividade; (iii) a colaboração de terceiros, visto que o contribuinte desempenha outras atividades, sendo impossível que sem a sua dedicação exclusiva fosse obtido o volume de minério extraído no ano-calendário objeto da fiscalização, conforme comprovado por meio de estudo técnico.

Nada obstante, ainda que o citado critério subjetivo tivesse sido alcançado, fato é que o critério objetivo para fins de enquadramento da atividade de garimpagem apta à isenção do IRPF, insculpido no artigo 70 do Decreto-Lei nº 227/1967, acima transcrito, restou absolutamente descumprido pelo ora recorrente.

Como dito, há **necessidade de interpretação inequívoca das normas concessivas de benefícios fiscais (artigo 111, CTN)**, tal como a isenção do Imposto de Renda em comento, sendo que o critério objetivo insculpido no artigo 48 do RIR/1999 para fins de caracterização da atividade de garimpagem consiste na extração de metais preciosos, pedras preciosas ou semipreciosas, ao passo que a cassiterita, por sua vez, não se enquadra em nenhum deles, ainda que seja conceituada como um mineral garimpável pela Lei nº 11.685/2008.

De acordo com o Serviço Geológico do Brasil (site [www.cprm.gov.br](http://www.cprm.gov.br), anexo 2) “são chamados de metais preciosos (ou metais nobres) o ouro, a prata e os metais do grupo da platina. Estes compreendem platina, paládio, ródio, rutênio, irídio e ósmio”.

Além disso, poderia o recorrente ter apresentado documentos e/ou provas idôneos, inclusive por meio de pareceres técnicos, emitidos por profissionais competentes, a fim de demonstrar que a cassiterita se enquadra no conceito de metais preciosos, pedras preciosas ou semipreciosas, o que de fato não o fez, razão pela qual, mais uma vez, não se desincumbiu de seu ônus probatório.

Assim, diante da necessidade da interpretação literal da norma concessiva de benefício fiscal, e que o recorrente não se desincumbiu de seu ônus probatório, além da presunção de legalidade do lançamento tributário, restou inconteste que: (i) a atividade exercida pelo recorrente não pode ser enquadrada como garimpeiro; (ii) os documentos apresentados pelo recorrente, Notas Fiscais,

revelam o comércio exclusivo de cassiterita, e que não é metal precioso, pedra preciosa e semipreciosa; (iii) a quantidade vendida no ano-calendário de 2012 é incompatível com a modalidade de trabalho individual, rudimentar e pessoal, ou qualquer outra modalidade prevista na Lei nº 11.685/2008, resta forçoso concluir que a atividade desempenha pelo contribuinte não está abrangida pela isenção do art. 48 do RIR/1999 e do art. 10 da Lei nº 7.713, de 1988.

Com relação às teses defensivas que questionam a aplicação de juros, trago à colação as Súmulas CARF nº 04 e 108, *verbis*:

Súmula CARF nº 4 - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108 - Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Diogo Cristian Denny**