



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

|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10242.720410/2014-95</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2401-012.481 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 2 de fevereiro de 2026                               |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | NILTON DONIZETE BRANDINO DOS SANTOS                  |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2011

INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei (Súmula CARF nº 2).

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. SÚMULA CARF Nº 171.

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

PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. INTIMAÇÃO PRÉVIA.

O caput do art. 19 da Lei nº 3.470, de 1958, na redação da MP nº 2.158-35, de 2001, veicula uma alternativa: a autoridade lançadora pode constituir de imediato o crédito tributário e intimar o contribuinte para o pagamento, inclusive com respaldo na Súmula CARF nº 46; ou, não tendo condições de efetuar o imediato lançamento, a autoridade intima o contribuinte para apresentar informações e documentos necessários ao procedimento fiscal.

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. SÚMULA CARF Nº 162.

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

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

INTIMAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 110.

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

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

Ano-calendário: 2011

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ART. 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996. SÚMULA CARF Nº 32. SÚMULA CARF Nº 239.

A presunção de omissão de rendimentos tributáveis do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em créditos bancários para os quais o titular, regularmente intimado pela autoridade fiscal, não comprove de forma individualizada, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Apenas a identificação da fonte dos créditos é medida insuficiente para a comprovação da origem, sendo necessária não apenas a identificação da procedência, mas também a prova da natureza do recebimento no âmbito da relação jurídica ensejadora do crédito bancário, de modo a demonstrar que não se trata de renda ou que é renda isenta ou não tributável ou que já foi devidamente oferecida à tributação ou ainda a comprovação com documentação hábil e idônea do uso da conta por terceiro.

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.

Não cabe à autoridade lançadora e nem à autoridade julgadora efetuar diligências de modo a comprovar de forma individualizada as origens dos depósitos bancários e nem provar as alegações do contribuinte, sob pena de se negar vigência à presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e de se desconsiderar as regras do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, a reger o ônus da prova no processo administrativo fiscal.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Relator

*Assinado Digitalmente*

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Elisa Santos Coelho Sarto, Marcio Henrique Sales Parada, Leonardo Nunez Campos, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (substituto integral) e Miriam Denise Xavier.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 607/642) interposto em face de Acórdão (e-fls. 562/598) que julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração (e-fls. 03/10), referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), ano-calendário 2011, por omissão de rendimentos da atividade rural (Infração 0001; rendimento de R\$ 447.389,01), glosa de despesa da atividade rural não comprovada (Infração 0002, despesa de R\$ 7.021,42) e omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada (Infração 0003, rendimento de R\$ 3.025.397,62). O lançamento foi cientificado em 09/01/2015 (e-fls. 476). O Relatório Fiscal consta das e-fls. 11/33.

Na impugnação (e-fls. 482/515), foram abordados, ainda que sem necessariamente nomeá-los de tal forma, os seguintes capítulos:

- (a) Sobrestamento dos autos.
- (b) Ilegitimidade ativa ad causam do auditor-fiscal autuante.
- (c) Vícios insanáveis no procedimento fiscal.
- (d) Indícios frágeis sem provas. Impugnação aos argumentos fiscais. Jurisprudência. Despesa à menor e Boa fé. Provas da atividade de intermediário na compra e venda de gado, a lucrar 7%. Margem de lucro da atividade rural. Depósitos bancários. Verdade material.
- (e) Multa de ofício.
- (f) Obrigação de determinar recolhimento antes da constituição do crédito. Falta de notificação preliminar para sanar irregularidades. Devido processo legal e princípios. Presunção da inocência.
- (g) Representação Fiscal para Fins Penais.
- (h) Provas. Diligência e perícia.
- (i) Intimações.

A seguir, transcrevo do Acórdão recorrido (e-fls. 562/598):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2012

SIGILO FISCAL.

Não configura violação de sigilo a prestação de informações pelas instituições financeiras, que estas estão obrigadas, dentro de parâmetros estipulados, a dar à Administração Tributária da União acerca da movimentação financeira dos usuários dos seus serviços. As informações permanecem sob sigilo fiscal consoante dispõe a Lei Complementar n.º 105/2001.

Assim como os funcionários das instituições financeiras, os servidores públicos fazendários também estão sujeitos ao dever de resguardar as informações apuradas, não só em virtude do sigilo bancário, mas em função de um manto maior, que é o sigilo fiscal.

#### PROCEDIMENTO DE REVISÃO INTERNA DE DECLARAÇÃO -MALHA FISCAL X AÇÃO FISCAL EXTERNA.

Para infrações à legislação do imposto de renda pessoa física detectadas por Auditor Fiscal em procedimento fiscalizatório externo, com emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, correta a utilização do instrumento para constituição do crédito denominado auto de infração.

#### PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Aos litigantes em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, nos termos do inciso LV do artigo 5º da CF/1988.

A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio.

A ação fiscal é uma fase oficiosa / investigativa em que não há litígio, não há contraditório e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco, independentemente da participação do sujeito passivo.

#### PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA. DISTINÇÃO.

Enquanto a prescrição refere-se à perda do direito da ação de cobrança do crédito tributário lançado, a decadência corresponde a perda do direito pela autoridade administrativa de constituir o crédito tributário.

No processo administrativo fiscal não se inicia a contagem do prazo prescricional enquanto estiver suspensa a exigibilidade do crédito tributário em razão de apresentação de impugnação ou recurso, pendentes de julgamento.

No lançamento do imposto de renda das pessoas físicas nos casos em que o contribuinte entrega a declaração de ajuste anual e efetua o recolhimento do saldo de imposto a pagar, este tem a natureza jurídica de lançamento por homologação, e o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o previsto pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN.

#### NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72 e não se verificando outro vício insanável no lançamento, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem, quer do instrumento que formalizou a exigência fiscal.

Não há nulidade do lançamento fiscal quando restar caracterizado a inexistência de qualquer prejuízo ao contribuinte, seja porque a descrição das infrações e as disposições legais infringidas contidas no anexo Relatório Fiscal lhe possibilita ampla defesa, seja porque a impugnação apresentada revela que este tem pleno conhecimento das infrações que lhe foram imputadas.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A partir de 1º de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos autorizando o lançamento do imposto correspondente os depósitos mantidos junto a instituições financeiras quando o contribuinte, após regularmente intimado, não lograr êxito em comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados.

CONTA CORRENTE. CO-TITULARIDADE. Não existindo nos autos quaisquer provas da existência de co-titularidade nas contas correntes que foram objeto de procedimento fiscalizatório, inaplicável o disposto na súmula n.º 29 do CARF.

ATIVIDADE RURAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DE DESPESAS DECLARADAS EM LIVRO CAIXA.

Os rendimentos da atividade rural, por estarem sujeitos a uma tributação mais benigna, devem ser comprovados mediante os documentos usualmente utilizados e em conformidade com os requisitos estabelecidos na legislação pertinente. Os documentos hábeis para tal comprovação são a nota fiscal do produtor, a nota fiscal de entrada, a nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais, conforme dispõe o art. 61, §5º, do RIR/99.

Nos termos do §3º do art. 62 do RIR/99, as despesas relativas à aquisições de bens a prazo são dedutíveis nas datas dos respectivos pagamentos realizados.

DILIGÊNCIA FISCAL. CABIMENTO.

A diligência fiscal deve ser determinada pela autoridade julgadora, de ofício ou a requerimento do impugnante, quando entendê-la necessária.

Não é incumbência do Fisco produzir provas em favor do contribuinte.

Deficiências da defesa na apresentação de provas não implica na necessidade de realização de diligência com o objetivo de produzir essas mesmas provas.

PROTESTO POR PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL.

Regra geral, toda prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito do interessado fazê-lo em momento processual diverso.

Inteligência dos artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/72.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquele objeto da decisão.

A doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Inteligência do artigo 150, inciso I, da Constituição Federal de 1988.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. ARGUIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO.

A multa de 75% prescrita no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/1996, é aplicável sempre nos lançamentos de ofício realizados pela Fiscalização da Receita Federal do Brasil.

A vedação ao confisco insculpida na Carta Magna é dirigida ao legislador ordinário, que o deve considerar quando da elaboração das disposições normativas, e não ao aplicador da lei, que a ela deve obediência.

INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO ADVOGADO.

Por determinação legal expressa no sentido de que as intimações sejam endereçadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, impossível o endereçamento das intimações ao procurador do contribuinte.

INTERPOSIÇÃO DE RECURSO VOLUNTÁRIO.

No endereço eletrônico da Receita Federal do Brasil na internet são fornecidas todas as informações necessárias para a interposição de recurso voluntário pelo contribuinte ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão foi cientificado em 30/11/2015 (e-fls. 599 e 602) e o recurso voluntário (e-fls. 607/642) interposto em 10/12/2015 (e-fls. 605), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Intimado em 30/11/2015, o recurso é tempestivo e tem efeito suspensivo ativo.
- (b) Incompetência da autoridade julgadora de primeira instância. Em face do art. 25, I, a, do Decreto n.º 70.235, de 1972, apenas o Delegado Fazendário é competente para exarar e relatar decisório, havendo ilegalidade.

- (c) Nulidade do Acórdão. Diante da falta de análise do pedido de diligência/perícia, há motivação deficiente, situação que se confunde com não fundamentação e gera improcedência do Acórdão de Impugnação.
- (d) Sobrestamento dos autos. Mesmo tentando colaborar com o processo fiscalizatório, justificando o que nas intimações fiscais não era possível cumprir, o contribuinte foi surpreendido com o lançamento fiscal lastreado inclusive em quebra de sigilo bancário; sendo a matéria objeto de repercussão geral, há que se sobrestar o feito até julgamento do RE 601.314.
- (e) Ilegitimidade ativa ad causam do auditor-fiscal autuante. O auditor-fiscal autuante não era competente para fiscalizar e tampouco autuar/notificar, uma vez que tal atribuição é do chefe da unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil encarregado da formalização da exigência, não havendo demonstração de delegação de competência (M.P.F.) e não está clara a motivação que ensejou (indícios a serem averiguados), assim como a autoridade que determinou a deflagração do procedimento fiscal, sendo a ilegitimidade ativa patente (Decreto nº 7.574, de 2011, arts. 12, I, e 31, II e parágrafo único; e Súmula CARF nº 21).
- (f) Vícios insanáveis no procedimento fiscal. Da forma que está o procedimento fiscal, encontra-se atolado em vícios formais, confuso - num momento alega que o contribuinte apresentou movimentação bancária, noutro que o contribuinte omitiu-os; no fechamento do raciocínio demonstra na planilha("infrações") ao invés de Imposto Devido. Não esboça por cálculo simples como chegou ao valor de "infrações" constante na planilha fls.29. Aponta o valor bruto da movimentação bancária, supostamente omitida de R\$3.347.808,05 e não detalha como chegou ao valor de R\$953.625,00 Imposto devido. Óbvio que o valor movimentado em conta não pode ser considerado como base de cálculo para o imposto devido, há que haver margem de lucro. Via consequência, dificultando totalmente a articulação defensiva, afinal, houve justificativas do recorrente, referindo-se a situações que envolveram diversos valores em reais e o exercício de 2011. Decorre daí a dificuldade em promover a peça impugnatória defensiva; tornando insanáveis tais erros (descrições, não demonstração margem de lucro para base cálculo imposto devido, falta detalhamento planilha do crédito tributário), impondo-se a improcedência do Auto de Infração pela declaração da nulidade de pleno direito (CPC, art. 267, VI; CPP, art. 564, II).
- (g) Indícios frágeis sem provas. Impugnação aos argumentos fiscais. Jurisprudência. Não se trata de empresa ou agropecuária, mas de pessoa física a proceder movimentação em conta corrente familiar a servir à subsistência diária de todos os membros da família (esposa e parentes), mas não se intimou o contribuinte acerca da cotitularidade, não sendo observada a Súmula CARF nº 29. Argumentos

da fiscalização (itens 2.16, 3.2.3, 3.2.4, 3.3.1, e 3.3.2 do Relatório Fiscal) apenas revelam dificuldades financeiras no ano de 2011. Despesa a menor e Boa fé. Não poderia lançar o que o fiscal aponta "a despesa correta a ser escriturada, com relação ao veículo, em 2011, é de R\$90.978,58", pois estaria simulando uma situação irreal, já que não conseguiu pagar os R\$90.978,58 previstos na cédula contratual. Logo, o lançamento à menor da despesa de R\$90.978,58 deve ser reputado como de boa-fé e mesmo se tivesse lançado tal valor na DIRPF, o resultado seria favorável, já que tal valor seria abatido do resultado das receitas. Ademais, na dúvida deveria a fiscalização ter solicitado maiores informações ao Banco, o que não ocorreu. Provas da atividade de intermediário na compra e venda de gado, a lucrar aproximadamente 7%. O contribuinte apresentou várias justificativas não aceitas reportando transações de fato ao atuar como mero intermediário na compra e venda de gado, tendo esclarecido que na medida em que recebia repassava para terceiros. Lamentavelmente, as repostas aos Termos de Intimação, tais documentos, não compuseram o dossiê dos procedimentos fiscais (entregue ao recorrente para a promoção da defesa) e não houve sequer razões da não aceitação da alegativa do contribuinte. As pessoas que apresentaram em várias justificativas, restava claro a situação de fato e de direito das meras intermediações nas transações de gado, mas ainda assim não houve intimação ou diligência junto aos mesmos para aclarar o verdadeiro ganho do recorrente. No Anexo II - "DEMONSTRATIVO DE RECEITA E DESPESA CONFECCIONADO PELA FISCALIZAÇÃO (CONTRIBUINTE FOI INTIMADO A FAZER NÃO O FEZ)", a fiscalização especifica receita total de R\$536.125,06 e despesa total de R\$494.096,00, sendo a diferença o lucro aproximado da atividade rural, mas, às fls. 29, o item 5.5 assevera infração de R\$ 3.347.808,05 e imposto devido de R\$ 953.625,00, valore este impugnado, sendo o recorrente agricultor e, em algumas ocasiões, intermediário na compra e venda de gado com recebimento de comissões, mas mesmo diante de várias declarações a fiscalização não diligenciou no sentido de buscar a verdade real. Margem de lucro da atividade rural. Escritório de contabilidade declarou margem de lucro na atividade rural de aproximados 7% (créditos de R\$ 530.641,66 e débitos de R\$ 494.066,40, lucro líquido de R\$ 36.575,26), tendo a EMATER/IDARON declarado também margem de lucro aproximado de 7% da receita bruta na intermediação na compra e venda de bovinos. Essas declarações revelam que, na remota hipótese de sonegação ou omissão, os cálculos da fiscalização estão alheios ao mundo real, pois o cálculo do imposto devido deveria considerar uma base de cálculo de apenas 7% do valor total de infração considerado pela fiscalização (R\$ 3.347.808,05 x 7% = R\$ 234.346,56) em razão de alguns depósitos na conta bancária não significarem jamais exclusivos ganhos ou receitas com venda de gado, havendo empréstimos e intermediação em recebimento para familiares

sem contas bancárias. Depósitos bancários. A fiscalização considerou os valores brutos de créditos nas contas bancárias e nem sequer comentou ou mensurou as saídas, não sendo os créditos isolados suficientes para se comprovar receitas, ainda mais no contexto da atividade rural, cabendo ao auditor-fiscal diligenciar para a efetiva comprovação dos indícios. A Fazenda Pública não é soberana para apontar meros indícios e sem maiores provas, tê-los como ilícitos. Assim, o valor bruto R\$3.347.808,05 não serve como prova para o presente procedimento administrativo fiscal ou, em contrário, devem também ser ABATIDAS AS SAÍDAS, sob pena tal procedimento ser mais gravoso ao contribuinte, impondo a jurisprudência da 6ª Câmara dos Conselhos de Contribuintes a investigação dos depositantes pela fiscalização, quando o contribuinte assevera a impossibilidade de o fazer e apesar do disposto no art. 42 da Lei nº 9.439, de 1996 (Acórdão nº 106-17164). Verdade material. A fiscalização apresenta argumentos contraditórios - ao afirmar o impugnante não demonstrou a origem de alguns depósitos bancários -, se assim fosse, não teria acesso justamente aos valores que foram a B.C.-Base de Cálculo para os Lançamentos por Estimativas/Arbitramentos dos TRIBUTOS apurados...; e argumentos evasivos por ilações, ao afirmar: "...no mínimo causa estranheza..." - vez poderia checar através diligências as informações contidas nos documentos juntados autos administrativos. Via consequência, restam impugnados os valores dos lançamentos "...omitiu R\$3.347.808,05 de receitas da atividade rural. Além disso, não conseguiu comprovar a origem de alguns depósitos bancários que, somados, perfazem tal valor...". Ainda que houvesse nexos, tais conclusões fiscais, por valores BRUTOS DE ENTRADAS do extrato bancário do recorrente, faltaram as SAÍDAS que no mesmo raciocínio compreendem as DESPESAS de tal atividade, já que tais contas são exclusivas para atividade do impugnante. O procedimento fiscal penaliza reiteradas vezes o contribuinte, num claro *bis in idem*: RECEITAS TOTAIS...(-)DESPESAS TOTAIS...(=) B.CALCULO FINS APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO. Logo, não prosperam as meras ilações fiscais, impondo-se a observância dos princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 18 e 29; e jurisprudência) e, no mínimo, devem ser consideradas as SAÍDAS (CHEQUES,- SAQUES, RETIRADAS) para ao final compor a B.C.-Base de Cálculo para o imposto apurado. O recorrente jamais agiu de má-fé, tendo efetivado recolhimentos de acordo com sua declaração de ajuste anual, devendo eventuais divergências tributárias serem sanadas em rito administrativo através de contenciosa a observar a ampla defesa.

- (h) Multa de ofício. O contribuinte provou por meio dos documentos juntados, mas o fiscal não diligenciou para efetiva comprovação de ilícito, não podendo ser caracterizada a omissão de receitas e nem aplicada a multa de 75%, uma vez não

observado o art. 19, §§ 1º e 2º, da Lei nº 3.470, de 1958, a determinar que o processo de lançamento de ofício se inicie com intimação para efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído e não ensejando aplicação da penalidade prevista no art. 44, §§ 2º e 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, o desatendimento a intimação para apresentar documentos, cuja guarda não esteja sob a responsabilidade do sujeito passivo, bem assim a impossibilidade material de seu cumprimento. Além disso, deveria ter sido observada a Súmula CARF nº 14 e mesmo um percentual de 25% já seria confiscatório, abusivo e inconstitucional, estando ausente demonstração incontroversa de fraude (jurisprudência).

- (i) Obrigação de determinar recolhimento antes da constituição do crédito. Falta de notificação preliminar para sanar irregularidades. A fiscalização não observou o *caput* do art. 19 da Lei nº 3.470, de 1958, na redação da MP nº 2.158-35, de 2001, partindo a fiscalização para a simples constituição do crédito tributário, sem determinar o recolhimento do crédito tributário eventualmente não recolhido antes da constituição do crédito tributário, sendo que, na pior das hipóteses, houve simples falta de recolhimento de diferença de tributo (receitas-despesas=B.C.). Devido processo legal e princípios. Presunção da inocência. Princípios e regras e polo passivo. Ao atropelar o procedimento administrativo em busca da verdade material em saneamento das imprecisões e sendo o lançamento ato vinculado, a fiscalização arbitrariamente imputa um juízo de raciocínio equivocado fugindo da realidade e, via de consequência, viola princípios para o favorecimento do recorrente (“favor do rei”, brevidade processual, dúvida e incerteza etc.) e cerceia ao princípio maior da ampla defesa e o devido processo legal, bem como ofende o instituto da boa-fé e o princípio da presunção da inocência, ao efetuar o lançamento do crédito tributário de R\$1.891.610,55 contra o recorrente, não podendo figurar no polo passivo por tais infrações (CTN, art. 142; Lei nº 9.784, de 1999; presunção da inocência, inversão indevida da culpabilidade no caso de dúvida, etc.; e doutrina).
- (j) Representação Fiscal para Fins Penais. Considerando que a constituição do crédito tributário está adstrita ao processo impugnatório, podendo ser alterado, até o esgotamento das vias recursais administrativas, prudente encaminhamento de ofício ao Ministério Público Federal noticiando a falta de trânsito em julgado administrativo.
- (k) Provas. Diligência e perícia. Protesta por todas as provas admitidas em direito, havendo necessidade de diligências administrativas (colheita de depoimento pessoal dos declarantes constantes do T.I.F.04, sob pena de confissão dos fatos articulados pela defesa) e periciais para se apurar as despesas e as deduzir da base de cálculo (apurar valores brutos de receitas junto aos extratos bancários)

para apuração da verdadeira a base de cálculo e imposto devido (RECEITA-DESPESA) = BC para aplicação da margem de lucro da atividade rural de aproximados 7%, observando-se o art. 5º, LV, da Constituição.

(I) Intimações. Requer intimação pessoal em nome e no endereço do advogado, sob pena de nulidade.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 30/11/2015 (e-fls. 599 e 602), o recurso interposto em 10/12/2015 (e-fls. 605) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário, estando a exigibilidade suspensa (CTN, art. 151, III).

Incompetência da autoridade julgadora de primeira instância. O inciso I do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação advinda da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, em vigor por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 2001, respaldou a competência da Turma Julgadora de primeira instância para decidir sobre o presente processo de exigência de tributo, enquanto órgão julgador de deliberação interna e natureza colegada integrante da estrutura da Delegacia de Julgamento.

Nulidade do Acórdão. O voto condutor da decisão recorrida analisou os pedidos de diligência/perícia e de produção de provas por todos os meios em direito admitidos em capítulos específicos, tendo-os indeferido (e-fls. 594/596). Logo, não prospera a alegação de nulidade por falta de análise desses pedidos.

Sobrestamento dos autos. Quebra de Sigilo. De plano, resta prejudicado o pedido de sobrestamento dos autos até julgamento do RE 601.314 (Tema nº 225), eis que já houve o trânsito em julgado, impondo-se a observância das teses de repercussão geral desfavoráveis ao recorrente:

I - O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal; e

II - A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, § 1º, do CTN.

Ilegitimidade ativa ad causam do auditor-fiscal atuante. Em face do art. 6º da Lei nº 10.593, de 2002, o Auditor-Fiscal atuante era competente para lavrar o Auto de Infração. Sendo

o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF mero instrumento de controle interno, qualquer irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação não tem o condão de ensejar a nulidade do lançamento de ofício, conforme jurisprudência pacífica (Súmula CARF nº 171). A Súmula CARF nº 21 não se aplica ao caso concreto, pois há na folha de rosto do Auto de Infração identificação da autoridade que o lavrou (e-fls. 03), estando também identificada no rodapé de todas as suas folhas (e-fls. 03/10). Rejeita-se, destarte, a preliminar de ilegitimidade da autoridade lançadora.

Vícios insanáveis no procedimento fiscal. Não há contradição entre a afirmação da autoridade lançadora de o contribuinte ter apresentado extratos com a movimentação bancária e a afirmação de que, diante da não comprovação da origem, concluiu-se pela omissão de rendimentos, eis que o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção em tela, não havendo que se falar em confusão no proceder da fiscalização. Não há como se adotar uma presunção simples de o valor depositado sem comprovação de origem embutir margem de lucro, eis que impõe-se a prevalência da presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1992. A planilha de e-fls. 29 veicula a síntese final de toda a apuração demonstrada no Relatório Fiscal, devendo o valor total de infração (R\$3.347.808,05) e o valor do imposto devido (R\$953.625,00) serem compreendidos no contexto das anteriores considerações e tabelas constantes do Relatório Fiscal, bem como em face dos Demonstrativos de apuração veiculados no Auto de Infração. A fiscalização entendeu que as justificativas do recorrente seriam insuficientes para a comprovação da origem, sendo exigência legal a imposição de comprovação individualizada. O inconformismo do autuado para com o entendimento adotado pela fiscalização autoriza a impugnação do lançamento, mas não implica na nulidade do Auto de Infração. A simples leitura do Auto de Infração (e-fls. 03/10), do Relatório Fiscal (e-fls. 11/33) e Anexos I a VI (e-fls. 34/84) infirma a argumentação do contribuinte, evidenciando o extenso teor da defesa que o contribuinte compreendeu o lançamento e exerceu em plenitude seu direito de impugná-lo. Rejeita-se a preliminar de nulidade.

Indícios frágeis sem provas. Impugnação aos argumentos fiscais. Jurisprudência. A Súmula CARF nº 29 não determina que o contribuinte sob ação fiscal seja intimado a se manifestar sobre a existência de cotitulares, mas que, havendo cotitulares, eles sejam intimados a se manifestar sobre a movimentação em conta conjunta.

As simples alegações de que a conta seria familiar por servir à subsistência diária de todos os membros da família (esposa e parentes) e de que não se intimou o contribuinte a se manifestar sobre a existência de cotitulares não provam a existência de cotitulares.

Dificuldades financeiras não autorizam a inobservância da legislação tributária.

Despesa a menor e Boa fé. A fiscalização glosou a despesa escriturada em livro caixa de R\$ 98.000,00, reduzindo-a para R\$90.978,58. O recorrente argumenta que agiu de boa-fé, não tendo pago nem os R\$90.978,58. Diante desse argumento, a glosa da despesa escriturada no livro caixa deveria ter sido em valor superior ao considerado pela fiscalização. De plano, não há como acolher o argumento por não se poder reformar a decisão recorrida em prejuízo do recorrente.

Provas da atividade de intermediário na compra e venda de gado, a lucrar aproximadamente 7%. Não cabe à fiscalização produzir prova para alicerçar as alegações levantadas pelo fiscalizado, sendo do contribuinte o ônus de provar de forma individualizada e por documentação a gerar convencimento sobre a efetiva ocorrência das intermediações de gado e do lucro de aproximadamente 7% para a justificar a origem de depósitos bancários (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42) e a receita da atividade.

As respostas aos Termos de Intimação e documentos a instruí-los não são juntadas ao “dossiê” entregue ao contribuinte para a promoção da defesa, ou seja, não integram a via do Auto de Infração destinada ao autuado quando da intimação, eis que são documentos produzidos pelo próprio autuado, constando apenas do processo administrativo fiscal.

As declarações apresentadas em resposta ao TIF nº 4 provam a declaração e não o fato declarado (Lei nº 5.869, de 1973, art. 368; e Lei nº 13.105, de 2015, arts. 15 e 408), tendo a fiscalização expressamente afirmado a ausência de notas fiscais a corroborá-las (Relatório Fiscal, item 2.16). Além disso, declarações no sentido de um lucro aproximado de 7% não têm o condão de se sobrepor à constatação de despesa da atividade rural não comprovada, de receita documentada por notas fiscais não ter sido escriturada e nem declarada e de depósitos sem a devida comprovação individualizada.

Ao especificar a receita total escriturada de R\$ 536.125,06, a fiscalização põe em destaque que a DIRPF veiculou apenas o valor de R\$ 530.641,66 de receita da atividade rural, havendo omissão de receita de R\$ 5.483,40 e, além disso, a Tabela I do Relatório Fiscal e o Anexo V (e-fls. 79/88, Notas Fiscais de Produtor de Saída do nº 0000143 ao nº 0000152, a especificar no campo Natureza da Operação: “Venda” e no campo Descrição dos Produtos: Vacas, Boi, Bezerras ou Novilhas) apresentam as notas fiscais não escrituradas no Livro Caixa (e-fls. 100/112) no importe de R\$ 423.735,73, valores estes que somados aos R\$18.169,88 da NFe de Entrada nº 3734 emitida pelo frigorífico JBS S.A também não escriturada totalizam uma receita da atividade rural não escriturada e nem oferecida à tributação de R\$ 441.905,61.

O procedimento de fiscalização é inquisitivo, não tendo o princípio da verdade material o condão de imputar à fiscalização o dever de produzir provas que deveriam ter sido apresentadas pelo contribuinte em resposta aos Termos de Intimação Fiscal (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42; e Decreto-Lei nº 352, de 1968, art. 4º).

Margem de lucro da atividade rural. O fato de exercer atividade rural, a declaração de Escritório de Contabilidade com base no livro caixa de a margem de lucro ser de aproximadamente 7% e a declaração da EMATER/IDARON a afirmar que, considerando despesas gerais de custeio, a atividade predominante de intermediação na venda e compra de gado geraria lucro aproximado de 7% **mesmo somados** não têm o condão de afastar a omissão de receita da atividade rural apurada pela confrontação do Livro Caixa com Notas Fiscais (Infração 0001; rendimento de R\$ 447.389,01) e nem a glosa de despesa da atividade rural advinda da constatação de escrituração a maior por inobservância do regime de caixa previsto no art. 62, §3º,

do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (Infração 0002, despesa de R\$ 7.021,42). Além disso, **o somatório em questão** gera no máximo mera presunção simples, incapaz de se sobrepor à presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 (Infração 0003, rendimento de R\$ 3.025.397,62).

Não vinga, por conseguinte, a argumentação no sentido de redução da base de cálculo a 7% do apurado pela fiscalização.

Depósitos bancários. No lançamento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física com base na aplicação da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, quando não comprovada a origem individualizada dos depósitos bancários (créditos), não é cabível perquirir sobre se as saídas (débitos havidos na conta bancária) evidenciariam exercício de atividade rural lícita de modo a se presumir que os depósitos representariam renda da atividade rural para como tal os tributar.

Não cabe à autoridade lançadora e nem à autoridade julgadora efetuar diligências para comprovar a argumentação do contribuinte de a origem dos depósitos bancários estar na atividade rural, sob pena de se negar vigência à presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e de se desconsiderar as regras do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, a reger o ônus da prova no processo administrativo fiscal, não encontrando o precedente jurisprudencial invocado amparo na atual jurisprudência (Acórdão nº 2401-012.159; e inteligência da Súmula CARF 222).

O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não autoriza o abatimento das saídas (cheques emitidos, retiradas e saques), não se podendo falar de procedimento mais gravoso ao contribuinte. Além disso, não houve indevido lançamento lastreado em meros indícios e sem maiores provas, eis que devidamente lastreado na presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Verdade material. Com já dito, não se vislumbra contradição no Auto de Infração. Não demonstração de origem não se confunde com identificação do valor depositado e do depositante. A presunção de omissão de rendimentos tributáveis do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não ofende a verdade material, tendo o legislador autorizado o lançamento com base em créditos bancários para os quais o titular, regularmente intimado pela autoridade fiscal, não comprove de forma individualizada, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Apenas a identificação da fonte dos créditos é medida insuficiente para a comprovação da origem, sendo necessária não apenas a identificação da procedência, mas também a prova da natureza do recebimento no âmbito da relação jurídica ensejadora do crédito bancário, de modo a demonstrar que não se trata de renda ou que é renda isenta ou não tributável ou que já foi devidamente oferecida à tributação ou ainda a comprovação com documentação hábil e idônea do uso da conta por terceiro (Acórdão nº 2401-012.300). Conforme jurisprudência sumulada, para elidir a presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, não é suficiente a identificação do depositante (Sumula CARF nº 239).

Como já asseverado, a verdade material não tem o condão de atribuir à autoridade lançadora e nem ao julgador administrativo o ônus de produzir prova que a legislação imputa ao contribuinte enquanto fiscalizado e impugnante/recorrente e nem autoriza que os créditos (depósitos bancários) não comprovados devam ser tomados por valores líquidos advindos da subtração dos débitos (cheques, saídas e retiradas) havidos nas contas bancárias. O recorrente não prova o alegado “bis in idem”, tendo Auto de Infração, Relatório Fiscal e Anexos evidenciado toda a apuração empreendida pela fiscalização. Ter o agente agido de boa-fé e efetuado recolhimentos de acordo com sua Declaração de Ajuste Anual não impede o lançamento de ofício do imposto e respectiva multa de ofício básica, tendo sido assegurado o direito de impugnar e recorrer.

Multa de ofício. O Temo de Início do Procedimento Fiscal observou o prazo de 20 dias previsto no art. 19, *caput*, da Lei nº 3.470, de 1958, tendo inclusive expressamente invocado o art. 19, *caput* e § 1º da Lei nº 3.470 de 1958, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001 (e-fls. 91/94). Não houve imputação das multas do art. 44, §§ 2º e 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, mas apenas a multa básica do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007 (e-fls. 10). Logo, aplicada a multa de ofício no percentual básico de 75%, não se cogitar de dolo, fraude, simulação ou má-fé (Lei nº 5.172, de 1966, art. 136; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I) e nem de inobservância da Súmula CARF nº 14. Não cabe ao presente colegiado, sob o fundamento de afronta a princípios e regras constitucionais, afastar, de forma originária, a multa prevista em lei como incidente no lançamento de ofício e nem a limitar ao percentual de 25%, (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A; e Súmula CARF nº 2).

Obrigação de determinar recolhimento antes da constituição do crédito. Falta de notificação preliminar para sanar irregularidades. O recorrente argumenta que não houve determinação para o recolhimento do crédito tributário eventualmente não recolhido antes da constituição do tributo, conforme determinaria o *caput* do art. 19 da Lei nº 3.470, de 1958, na redação da MP nº 2.158-35, de 2001. Devemos ponderar, contudo, que o dispositivo em questão veicula uma alternativa: a autoridade lançadora pode constituir de imediato o crédito tributário e intimar o contribuinte para o pagamento, inclusive com respaldo na Súmula CARF nº 46; ou, não tendo condições de efetuar o imediato lançamento, a autoridade intima o contribuinte para apresentar informações e documentos necessários ao procedimento fiscal. No caso concreto, ocorreu a segunda alternativa (Temo de Início do Procedimento Fiscal, e-fls. 91/94).

Devido processo legal e princípios. Presunção da inocência. Princípios e regras e polo passivo. Não se cogita de violação ao direito de defesa ou ao contraditório no procedimento de fiscalização, eis que a fase litigiosa do procedimento só se instaura com a impugnação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 14; e Súmula CARF nº 162). Não se comprovou nos autos qualquer violação aos demais princípios e regras invocados pelo recorrente (art. 142 do CTN, princípios a favorecer o contribuinte, devido processo legal, presunção da inocência, inversão indevida da culpabilidade no caso de dúvida etc.), não merecendo prosperar as meras alegações e muito

menos a alegação delas desdobrada sem maiores esclarecimentos de impedirem o recorrente de figurar no polo passivo.

Representação Fiscal para Fins Penais. Não cabe ao presente colegiado determinar emissão de ofício ao Ministério Público Federal para noticiar a falta de trânsito em julgado administrativo, eis que o CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

Provas. Diligência e perícia. O pedido subsidiário de produção de provas é extemporâneo e manifestamente protelatório, eis que veiculado nas razões recursais e, além disso, sem especificação de quesitos para a diligência e colheita de testemunhos e nem especificação de perito e quesitos de perícia. Acrescente-se que pretende-se com tais provas suprir a não apresentação de prova documental que deveria ter instruído a impugnação e em relação a qual não se demanda conhecimento técnico especial. Indefere-se (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 16, IV, §§ 1º, 4º a 5º, 18, caput).

Intimações. No processo administrativo fiscal, a intimação postal deve ser efetuada ao sujeito passivo, nos exatos termos do regramento traçado no art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972. Sendo postal, a intimação se destina ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, ou seja, para endereço postal fornecido à administração tributária para fins cadastrais (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23). Por conseguinte, não há que se falar em nulidade por não ser a intimação pessoal em nome e no endereço de advogado, ainda mais diante da Súmula CARF nº 110.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR AS PRELIMINARES e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro