MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10280.721019/2016-13**
ACÓRDÃO	2202-011.514 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CARLOS ANTONIO VIEIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2012

AUTO DE INFRAÇÃO. CIÊNCIA INVÁLIDA. DATA DA IMPUGNAÇÃO. DATA CONSIDERADA.

Uma vez constatada a irregularidade da ciência do auto de infração, considera-se ela realizada na data em que o contribuinte apresentou a impugnação ao lançamento tributário.

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES FINANCEIRAS. REQUISITOS FORMAIS.

A Requisição de Informações Financeiras é medida amparada na legislação tributária e não viola o sigilo bancário assegurado constitucionalmente. Após prévia intimação para exibir as informações financeiras, motivado o pedido amparado em alguma das circunstâncias do artigo 3º, do Decreto 3.724/2001, ratificada pela superior hierárquico da autoridade fiscal, é lícito a emissão da Requisição de Informações Financeiras, porquanto a indispensabilidade da medida se presume.

CONTRADITÓRIO. FASE PREPARATÓRIA DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

O direito a ampla defesa e ao contraditório se instaura com a impugnação. Os procedimentos que antecedem ao lançamento decorrem da fase investigativa realizada pela autoridade fiscal, inexistindo nesta fase que se falar em violação a ampla defesa e ao contraditório.

IRPF. DECADÊNCIA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. SÚMULA CARF 38

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano calendário.

GANHO DE CAPITAL. DECADÊNCIA. FRAUDE, SIMULAÇÃO OU CONLUIO.

DOCUMENTO VALIDADO

Caracterizada a ocorrência de fraude, simulação ou conluio, a contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia o lançamento de ofício ser realizado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza-se omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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.

DEPÓSTOS BANCÁRIOS. RENDIMENTOS DECLARADOS. EXCLUSÃO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.

A exclusão da base de cálculo do imposto de renda incidente sobre depósitos bancários sem comprovação, dos rendimentos comprovadamente tributados na Declaração de Ajuste Anual, depende de prova inequívoca de tais créditos compuseram àquela base presumida, e que foram efetivamente oferecidos à tributação.

ARBITRAMENTO. ATIVIDADE RURAL. LIVRO CAIXA.

Ao produtor rural é facultado apurar o resultado da exploração da atividade mediante escrituração no Livro Caixa. Inexiste ou não exibido o Livro Caixa, é causa de arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita bruta do ano calendário.

GANHO DE CAPITAL. AUSÊNCIA DE DIAC/DIAT. AFASTAMENTO DO VTN. VALOR DA OPERAÇÃO.

É lícito a apuração do ganho de capital relativo à aquisição de imóvel rural pelo valor constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação, quando não apurado o valor da terra nua no DIAT do ano de aquisição ou da alienação, ou a ambos.

MULTA DE OFÍCIO. SIMULAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO. QUALIFICAÇÃO. INDISPENSABILIDADE.

Uma vez configurado a existência de sonegação, fraude ou conluio, a autoridade fiscal não pode prescindir da qualificação da multa de ofício, em razão da indisponibilidade do patrimônio público.

MULTA DE OFÍCIO. PENALIDADE MENOS SEVERA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

DOCUMENTO VALIDADO

Aplica-se retroativamente a Lei nº 14.689/2023 que reduziu a multa de ofício qualificada para 100%, por representar penalidade menos severa àquela aplicada por ocasião do lançamento.

RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

A retificação da declaração desacompanhado da efetivo pagamento e realizada sob ação fiscal, não é considerada espontânea, mormente quando tem por objetivo modificar a base de cálculo posteriormente à ocorrência do fato gerador.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo do questionamento da liquidação da revisão de ofício e da violação de princípios de ordem pública, e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada da infração do ganho de capital na alienação de bens e direitos de 150% para 100%.

Sala de Sessões, em 6 de outubro de 2025.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (Relator), Rafael de Aguiar Hirano, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente), Thiago Buschinelli Sorrentino.

RELATÓRIO

DOCUMENTO VALIDADO

Trata-se de impugnação apresentada pelo Contribuinte autuado contra o Auto de Infração de folhas 184 a 217, por meio do qual se exigem do interessado R$ 2.272.300,96 de Imposto de Renda, R$ 1.022.760,96 de juros de mora, R$ 2.070.429,00 de multa proporcional, totalizando o crédito tributário de R$ 5.365.490,92, ante a imputação de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada e omissão/apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais.

2. No "Relatório Fiscal" de folhas 193 a 201, que compõe o Auto de Infração, após referir os fatos ocorridos no procedimento fiscal, bem como os elementos coligidos, a autoridade lançadora apresenta, em síntese, os fatos que deram origem à tributação, nos seguintes termos:

a) CONSIDERAÇÕES INICIAIS

a.1) "O início deste procedimento fiscal se deu com a ciência do termo de início de ação fiscal, por via postal, mediante aviso de recebimento - AR, em 28/05/2014, no endereço constante dos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil -RFB, a saber, Av. Doutor Freitas, nº 2408 - 3º Conjunto Verdejante - Águas Lindas -Ananindeua/PA - CEP 67.105-320 [...]".

a.2) "Em documento datado de 16/06/2014, protocolado em 27/06/2014, o contribuinte requereu prorrogação do prazo em 30 (trinta) dias para atendimento."

a.3) "Em 20/06/2014 foi lavrado e cientificado pessoalmente o Termo de Intimação, com prazo de 05 (cinco) dias para atendimento dos elementos listados no Termo de Intimação Fiscal. O Contribuinte não atendeu o termo de intimação."

a.4) "Em 01/07/2014 foi lavrada a Solicitação de Emissão de Requisição de Informação Sobre Movimentação Financeira (RMF)."

a.5) "Em 22/08/2014 foi lavrado e cientificado o termo de reintimação fiscal, com prazo de 05 (cinco) dias."

a.6) "Em 23/10/2014 foi expedido novo Termo de Reintimação, para apresentação no prazo de 05 (cinco) dias da Escritura ou documento equivalente referente à alienação do imóvel denominado Porto Novacon."

a.7) "De posse da movimentação financeira do contribuinte ano-calendário 2011, o Auditor-Fiscal titular da presente ação fiscal, em procedimento de auditoria fiscal contábil produziu planilha de créditos bancários a comprovar e acompanhado do termo de intimação fiscal, lavrado em 19/12/2014, cientificado pessoalmente na mesma data, intimou o fiscalizado à comprovação da origem dos créditos bancários em conformidade com a legislação tributária aplicável, afastando, desta feita, a presunção 'juris tantum' insculpida no art. 42 da Lei Federal 9.430/96."

a.8) "A falta de comparecimento do contribuinte para atendimento ao termo de intimação fiscal, ensejou a fiscalização à lavratura dos termos de reintimação fiscal, em

DOCUMENTO VALIDADO

13/02/2015, 13/04/2015, 10/06/2015 e 12/02/2016, cientificados pessoalmente na mesma data, com exceção da última ciência que ocorreu por AR em 23/02/2016."

a.9) "O Sr. Antônio Carlos Vieira não promoveu juntada de nenhum documento até a lavratura do presente auto de infração, do qual este relatório fiscal é parte."

b. DA AUDITORIA FISCAL

b.1) "Foi verificado que em 31/05/2015, através da Declaração IRPF, o contribuinte procedeu a alteração do seu domicílio fiscal para Rua T 28 Condomínio Residencial Aldeia da Serra, 1319, Apto 1101 Bloco B - Setor Bueno - Goiânia/GO - CEP 74.223-040."

b.2) "[...], no que tange à movimentação bancária foram adotados os procedimentos de auditagem nas contas correntes do contribuinte, a fiscalização elaborou como resultado do trabalho a planilha de créditos a comprovar, oferecendo ao contribuinte várias oportunidades de esclarecer a origem desses créditos e sua efetiva tributação, nos termos da legislação vigente, com fulcro no art. 42 da Lei 9.430/96, conferindo neste ato a inversão do ônus da prova."

b.3) "Mesmo intimado por diversas ocasiões, conforme aqui relatado, a esclarecer a origem dos créditos objeto da apuração e a efetiva tributação dos mesmos, em conformidade com a legislação tributária pertinente, o contribuinte deixou de fazer."

b.4) "Do exame dos créditos identificados nas contas correntes movimentadas pelo contribuinte no ano-calendário 2011 foram extraídas as seguintes conclusões: o somatório total dos créditos bancários a comprovar, objeto do termo de intimação fiscal, de 19/12/2014, e de todos os outros termos emitidos posteriormente pela fiscalização somou um montante de R$ 6.518.972,23 para o ano-calendário 2011, isso, depois de realizadas as exclusões de créditos que não se amoldam legalmente ao conceito de rendimentos tributáveis, assim como as transferências entre contas correntes de titularidade do fiscalizado e o montante de R$ 3.500.000,00, creditado em 14/01/2011, referente à transação de alienação de propriedade rural, que será tratada em outro item abaixo. Para o levantamento da base de cálculo, a fiscalização confeccionou a planilha constante do anexo II a este relatório fiscal."

b.5) "Quanto à apuração do Ganho de Capital, o contribuinte preencheu o Demonstrativo da Apuração do Ganho de Capital informando que alienou em 13/01/2011 o imóvel rural localizado no município de Itaituba/PA, especificado como Porto Novacon, pelo valor de R$ 350.000,00 e que o custo de aquisição, em 29/07/2003, foi de R$ 24.500,00. Analisando a Declaração de Operações Imobiliárias - DOI há duas operações envolvendo os mesmos participantes para imóvel rural localizado no município de Itaituba/PA, com alienação efetuada em 2011: uma de R$ 500.000,00 e outra de R$ 3.000.000,00. Com o advento da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, passou a ser considerado- como custo de aquisição, o valor da alienação do imóvel rural adquirido a partir de 01/01/1997, o Valor da Terra Nua (VTN), declarado no Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), respectivamente nos anos da ocorrência da aquisição e da alienação. Caso não tenham sido entregues os DIAT relativos aos anos de aquisição

DOCUMENTO VALIDADO

ou alienação, ou ambos, deve-se proceder ao cálculo do ganho de capital com base nos valores reais da transação."

b.6) "Não há registro nos sistemas da RFB de DIAT para o exercício 2003, ano de aquisição deste imóvel que está identificado com o NIRF 7780342-6. Entretanto, o alienante informou na DIRPF 2004 que o VTN dos imóveis em 2003 foi de R$ 4.500,00 e R$ 20.000,00. O contribuinte entregou DIAT a partir do exercício 2005. Nota-se ainda que o DIAT referente ao ano da alienação foi entregue pelo adquirente que discriminou o total pago pela aquisição e informou que o Valor da Terra Nua foi de R$ 2.920.000,00 em 2011. O Valor da Terra Nua é o valor de mercado do imóvel rural, excluídos os valores de mercado relativos a construções, instalações e benfeitorias; culturas permanentes e temporárias; pastagens cultivadas e melhoradas; florestas plantadas."

b.7) "Pelo exposto, conclui-se que o valor da alienação informado na apuração do ganho de capital diverge do Valor da Terra Nua identificado no DIAT do exercício 2011."

c) DA MULTA QUALIFICADA

c.1) "A análise do Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital informando a alienação do imóvel rural descrito acima, amplamente detalhado, aponta para a ocorrência de conduta visando dissimular a real situação, o que constitui, em tese, CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA (grifei), conforme norma legal incrustada no art. 1º da Lei 8.137/90, o que ensejou a aplicação pela Fiscalização da multa qualificada, especificamente na infração constatada, com fundamento no art. 44 da Lei Federal 9.430/96, aplicação da multa qualificada."

c.2) "Fica demonstrado, portanto, a existência de simulação neste caso concreto. Além disso, fica evidenciado, também, que o objetivo em se realizar tal simulação foi o de fraudar o fisco para pagar menos tributos."

c.3) Ressalte-se, neste sentido, que a autoridade fiscal elaborou Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) por meio do Processo Administrativo nº 10280.722336/2016-57 apenso aos autos.

d). DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO

d.1) "As omissões apuradas, considerando a base de cálculo declarada pelo contribuinte, gerou imposto de renda da pessoa física suplementar, para o ano-calendário 2011, no valor de R$ 2.272.300/96, além de multa de ofício e de atualização com base na SELIC até a data da lavratura, conforme detalhamento no corpo do próprio auto de infração IRPF."

e) DA INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

e.1) "OMISSÃO DE RENDIMENTOS, caracterizada por valores creditados em contas correntes, mantidas junto às instituições financeiras: Banco do Brasil S/A, Banco da Amazônia S/A e Banco Bradesco S/A, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou com documentação hábil e idônea, a origem e tributação desses valores, ficando estabelecido a presunção legal insculpida no art. 42 da Lei 9.430/96 e posteriores alterações,

DOCUMENTO VALIDADO

conforme planilhas 'Créditos Bancários de Origem não Comprovada ano-calendário 2011". anexo I, acostada aos autos do presente procedimento."

e.2) "OMISSÃO/APURAÇÃO INCORRETA DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS, uma vez que o fiscalizado descumpriu a legislação tributária fiscal ao não oferecer a totalidade do ganho de capital auferido com a alienação do imóvel rural denominado Porto Novacon, ocorrido em 13/01/2011, conforme demonstrado neste relatório fiscal e nos elementos acostados aos autos."

3. O interessado foi cientificado do lançamento pela via postal, em 18/08/2016, conforme documento Aviso de Recebimento (AR), de folha 360. Todavia, o sujeito passivo questiona tal ciência, afirmando que alterou regularmente o seu domicílio fiscal por meio da apresentação da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2015, em 27/07/2016, tendo apresentado, também, neste mesmo sentido, uma petição administrativa (fl. 354), recebida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) em 12/08/2016. Diante de tal quadro, o interessado ingressou com a impugnação de folhas 366 a 460, em 21/09/2016, na qual contesta a autuação fiscal, apresentando, em síntese, os seguintes argumentos:

DO DIREITO

PRELIMINARMENTE

a) Da Intimação do Auto de Infração em Local Diverso daquele do Domicílio Fiscal do Contribuinte, Cerceamento ao Amplo Direito de Defesa e Ofensa ao Devido Processo Legal

a.1) Afirma a defesa que alterou regularmente o seu domicílio fiscal e que não foi cientificado do lançamento do crédito tributário na forma estabelecida pela legislação de regência, desse modo foi cerceado o seu direito à ampla defesa e ao devido processo legal. Para ele, "[...] a intimação do contribuinte em local diverso daquele que constitui seu domicílio fiscal resulta na nulidade do ato e de todos aqueles que a ele se seguirem, merecendo, portanto, para fins de regularização do processo ser determinada nova intimação que respeite o domicílio fiscal regularmente eleito pelo contribuinte sob pena de afronta aos mais basilares princípios do Estado Democrático de Direito, quais sejam: amplo e legítimo direito de defesa, o devido processo legal e a isonomia."

b) Descumprimento da Portaria SRF Nº 180/2001 pelo Procedimento Fiscal - Afronta ao Princípio da Vinculação.

b.1) O Contribuinte sustenta "que, no presente caso, a Autoridade Fazendária acessou os dados da movimentação financeira do contribuinte em evidente desrespeito ao que estabelece a alínea c) do Inciso I e Inciso II ambos do § 1º do Art. 5º da citada Portaria 180/2001, especialmente no que tange à consignação no RMF: - da hipótese de indispensabilidade, que motivou a expedição da RMF; - de relatório circunstanciado contendo, no mínimo: a) descrição, com precisão e clareza, dos fatos que motivaram o enquadramento na hipótese de indispensabilidade; b) demonstração da razoabilidade da solicitação." Para a defesa o acesso foi

DOCUMENTO VALIDADO

indevido, pois a fundamentação adotada pela autoridade fiscal "não se coaduna com a realidade dos fatos revelada pelos autos.

b.2) Neste contexto, assevera que "no caso em tela os dados da movimentação financeira em questão foram acessados à revelia de norma disciplinadora de regência quanto aos requisitos básicos que exigem motivo e forma. No auto de infração em tela não resta demonstrado e comprovado o motivo para o acesso à movimentação financeira do contribuinte nos termos em que é exigido pela Portaria SRF 180/2001. Portanto, o acesso àquela informação se fez em desrespeito ao princípio da vinculação que exige dos agentes públicos a observância das normas a que se vinculam merecendo, portanto, ser desconstituído o Auto de Infração combatido já que originado em procedimento eivado pela ilegalidade desde sua gênese."

c) Da Inobservância do Devido Processo Legal

c.1) Diante das alegações apresentadas no tópico precedente, a defesa afirma que "[...] é fato inegável de que o procedimento fazendário que resultou na lavratura do Auto de Infração ora combatido deixou de observar o devido processo legal, uma vez que as informações e dados que amparam o lançamento, especialmente em sua origem, não foram obtidas pelos meios legais e, por isso, elas são imprestáveis, para servir de amparo à pretensão fiscal na forma em que posta, maculando o Auto de Infração. [...] Assim, por falta de observância do devido processo legal e da legislação de regência, a peça fiscal (auto de infração) é nula. Isso porque, se nulo é o ato que lhe deu origem, nula será qualquer exigência eventualmente feita."

d) Do Cerceamento do Direito de Defesa

d.1) Diante dos fatos alegados, o Contribuinte afirma que teve o seu direito de defesa cerceado "diante da patente nulidade do acesso à movimentação financeira do contribuinte e posterior irregular notificação do Auto de Infração. Do mesmo modo o cerceamento do direito de defesa habita a presunção em que se baseou o procedimento fiscal para constituir o pretendido crédito tributário uma vez que impede o amplo e mais contundente questionamento acerca da pretensão fazendária. Como poderia o Impugnante de forma ampla e legítima contrapor-se aos créditos tributários lançados se deixou de ser intimado regularmente e, ainda, se foram os mesmos constituídos por mera presunção."

DO MÉRITO

Quanto ao Crédito Tributário Constituído sobre Depósitos Bancários De Origem Pretensamente Não Comprovada.

e) Da Origem dos Depósitos Bancários - Operações que Não Configuram Renda.

e.1) A defesa assevera que "[...] como se abstrai dos próprios documentos juntados pela Autoridade Fazendária aos Autos, o Impugnante, no ano calendário de 2011, teve em suas contas correntes movimentação cuja natureza jamais se poderia configurar em renda já que decorrentes de operações cuja natureza jurídica as exclui aquele conceito. Este é o caso das seguintes operações: 1) transferência entre contas do mesmo titular; e, 2) empréstimo tomados

DOCUMENTO VALIDADO

pelo contribuinte devidamente declarado; 3) cheques depositados e não compensados - 'voltados'." Detalhamento dessas ocorrências encontram-se às folhas 390 a 397 dos autos.

f) Da Origem dos Depósitos Bancários - Operações Devidamente Declaradas e/ou Tributadas na Origem.

f.1) Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica pelo Titular Devidamente Declarados:

f.1.1) Argumenta que "a Autoridade Fazendária deixou de considerar no cálculo que consubstancia o lançamento o fato de que o Contribuinte declarou em sua DIRPF as receitas que obteve na modalidade de 'Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica pelo Titular' devidamente declarados em sua declaração de ajuste anual àquele título. [...]. Neste sentido, não há fundamento legal que justifique a não aceitação, como origem dos recursos, dos Rendimentos Isentos e Não Tributáveis, informados pelo Impugnante na declaração de ajuste anual, em relação aos quais não houve nenhum questionamento por parte da autoridade lançadora."

f.2) Rendimentos Isentos e Não Tributáveis devidamente declarados.

f.2.1) Para o Contribuinte, "a Autoridade Fazendária deixou de considerar no cálculo que consubstancia o lançamento o ato de que o Contribuinte declarou em sua DIRPF as receitas que obteve na modalidade de 'Rendimentos Isentos e Não Tributáveis' devidamente declarados em sua declaração de ajuste anual àquele título. [...] Como resultado o montante devidamente declarado pelo contribuinte a título de 'Rendimentos Isentos e Não Tributáveis' deve ser deduzido do total dos depósitos bancários pretensamente não comprovados uma vez que aquela receita integra a movimentação financeira do contribuinte."

f.3) Receitas da atividade rural devidamente declaradas.

f.3.1) Argumenta o Contribuinte que "a Autoridade Fazendária deixou de considerar no cálculo que consubstancia o lançamento o fato de que o Contribuinte declarou em sua DIRPF as receitas que obteve na modalidade de 'Atividade Rural' e passíveis de tributação em sua declaração de ajuste anual àquele título. É, de fato, o que se abstrai do 'DEMONSTRATIVO DE ATIVIDADE RURAL - BRASIL' quadro 'RECEITAS E DESPESAS - BRASIL' da DIRPF recepcionada sob o número de 817669510407533 que registra o montante de R$ 767.470,00 (setecentos e sessenta e sete mil, quatrocentos e setenta reais) declarado a título de receitas da atividade rural e que circularam nas contas do Impugnante. [...] Como resultado o montante devidamente declarado pelo contribuinte a título de Receita como Atividade Rural deve ser deduzido do total dos depósitos bancários pretensamente não comprovados uma vez que aquela receita integra a movimentação financeira do contribuinte."

f.4) Rendimentos obtidos em parceria rural totalmente tributada pelo parceiro

f.4.1) Sustenta que "o montante que ingressou nas contas de titularidade do Impugnante, além daqueles valores retro referidos cuja origem ou natureza os excluem da hipótese de incidência tributária ou já devidamente tributados (receitas de atividade rural), e

DOCUMENTO VALIDADO

tomados pela Autoridade Fazendária como rendimento para fins de presunção do fato gerador e que deu azo ao crédito tributário lançado não é renda do Impugnante e não merece ser assim considerada. A realidade fática do contribuinte, ora Impugnante, afasta aquela presunção. Explica-se: - O Impugnante é produtor rural que opera no ramo de extração florestal assim como na pecuária bovina. Neste contexto, celebrou contrato de parceria rural (anexo) do qual decorreu a parcela da movimentação financeira que resulta da dedução das exclusões referidas até o presente momento".

f.4.2) A defesa afirma que "junta, em anexo, relativamente à efetiva tributação pelo parceiro o Auto de Infração que lançou o crédito tributário sobre aquelas notas, assim como os extratos bancários da movimentação do Parceiro a fim de comprovar que os recursos em tela não circularam em suas contas, protestando ainda pela juntada a posteriori daqueles extratos não disponíveis à presente data tendo em vista a dificuldade de sua obtenção junto à instituição financeira. Diante disto, os ingressos relativos ao recebimento das receitas decorrentes daquela parceria rural não podem ser validamente considerados como renda do Impugnante uma vez que, como demonstrado e comprovado, foram devidamente tributados pelo Parceiro, razão pela qual devem ser excluídos do lançamento combatido."

g) Rendimentos da Atividade Rural - Arbitramento do Resultado

g.1) Assevera que "logrou êxito em demonstrar, ainda que através de 'documentos diversos daqueles usualmente utilizados para esse fim', que desenvolve atividade rural e que os ingressos presumidos como renda pela autoridade fazendária na verdade se referem ao regular desenvolvimento daquela atividade. Portanto, a base de cálculo da pretensa renda (se ainda restasse alguma, uma vez que como demonstrado anteriormente, totalmente tributada na origem), deve levar em consideração a forma de tributação aplicável à atividade de que advém (no caso presente a atividade rural). Não obstante, o agente fiscalizador lançou o crédito sobre o total da receita que entendeu omitida."

g.2) Entende a defesa que "assim, sendo, se alguma receita omitida houvesse então deveria ser ela objeto de arbitramento do lucro nos termos do Parágrafo 2º, do Art. 18 da Lei 9.250/95, retro transcrito, devendo-se para tanto arbitrar 20% de lucro sobre aquela receita e tal lucro sofrer a tributação."

h) Da Decadência Parcial do Crédito Tributário Lançado

h.1) Para a defesa, "[...] na forma que foi evidenciado pelos Autos do lançamento combatido o Crédito Tributário foi constituído com fulcro em pretensos fatos geradores ocorridos nos meses de Janeiro a Dezembro de 2011. Por sua vez, o Auto de Infração foi lavrado em 11/08/2016." h.2) Sendo assim, argumenta que "[...] é inegável que o crédito tributário quando lançado já fora atingido pela decadência. Isso porque o lançamento do crédito tributário em questão tem como características: a) Tratar-se de IRPF [...] cujo lançamento se dá por homologação; b) No caso presente refere-se ao ano calendário de 2011; c) O contribuinte declarou e recolheu o tributo devido; d) O prazo decadencial, neste caso, tem sua contagem

DOCUMENTO VALIDADO

iniciada na data do fato gerador do crédito tributário; e) Não houve no caso fático a ocorrência de eventos de fraude, dolo, simulação ou qualquer outro que configurasse possibilidade de deslocamento da contagem do prazo decadencial para momento futuro."

h.3) Seguindo nesta linha, considera que "[...] não há que se argumentar quanto a eventual deslocamento do fato gerador para frente para fins de contagem do prazo decadencial em face da presunção. Isso porque a hipótese legal para aquele deslocamento não está abarcada pelo CTN [...] e que não previu entre as hipóteses de deslocamento (fraude, dolo simulação) a presunção do fato gerador (parte final do § 4º do Art. 150 do CTN). [...] Portanto, decorrido o prazo de 5 (cinco) anos, a estabilidade entre o Estado e o Administrado é atingida não podendo mais pretensos fatos geradores darem origem a crédito uma vez que atingidos pelo Instituto da decadência."

i) Dos Depósitos Bancários: Impossibilidade de Constituição do Fato Gerador de Imposto e Falta de Prova Acerca da Omissão de Receita - Nexo de Causalidade.

i.1) Sustenta a defesa que "no caso presente, os fatos narrados pelo agente fiscal, por si só, simplesmente, não são suficientes para a constituição do fato gerador do imposto, uma vez que o depósito bancário, única e exclusivamente, não serve para constituir o crédito tributário. Note-se, ademais, que em relação ao fato gerador do Imposto de renda, o art. 43 do Código Tributário Nacional é taxativo ao exigir disponibilidade econômica e acréscimo patrimonial para configurar seu fato imponível, de tal maneira que não se observa, neste âmbito de incidência, fundamento fático a sustentar a incidência da norma tributária em evidência. E justamente por isso, a lei não ampara e jamais amparou a tributação pura e simples dos depósitos bancários, com quer o Auto de Infração combatido totalmente ao arrepio da legalidade."

i.2) Portanto, para a defesa, "[...] em face do Auto de Infração combatido indicar que a constituição do crédito tributário em evidência ter sido constituído através de supostos depósitos bancários não comprovados, impõe-se a impossibilidade da sua manutenção e, consequentemente, do crédito tributário dele decorrente, eis que, assim atuando o nobre agente fazendário deixa mais do que evidenciado, juridicamente, a ausência dos pressupostos elementares a comprovarem a sua validade."

j) Da Insuficiência da Presunção para Fundamentar o Lançamento Tributário

j.1) Para o Contribuinte, "a mera existência de depósitos bancários pretensamente não comprovados não é razão suficiente para que dela decorra automaticamente a presunção da existência da obtenção de renda tributável. Pode sim configurar-se como indício a ser investigado, porém nunca como elemento conclusivo e indiscutível. Este é o exato caso nos presentes autos."

j.2) Neste sentido, a defesa entende que "[...] o uso da presunção legal somente é admissível quando com base naquele raciocínio que parte de um fato descrito na lei tributária, diga-se, tipificado, chega-se a um outro fato, de forma indireta, como consequência irrefutável de um processo lógico, embasado em indícios que só remeta àquela conclusão. Este nem de longe é o caso do Auto de Infração combatido. [...] E, no caso presente, restou mais do que evidenciado que

DOCUMENTO VALIDADO

aqueles depósitos, por si só como pretendido pelo lançamento combatido, não constituíram renda do contribuinte. [...]"

j.3) Argumenta, ainda, o Contribuinte que "[...] a presunção não pode ser usada como sucedâneo do aumento da receita tributária por vias transversas como ocorre claramente no presente caso. Logo, por qualquer ângulo de análise, não merece prosperar o auto de infração combatido merecendo ser ele desconstituído."

k) Da Ausência de Provas da Acusação. Ônus Probatório da Acusação. Princípio da Presunção de Inocência e do Inquisitório.

k.1) Sustenta, também, que compete ao Auditor-Fiscal provar que ele é culpado, militando em seu favor o princípio da presunção da inocência e que somente prova robusta poderia afastar tal presunção, pois, existindo dúvida, deveria ser aplicado o *"in dubio pro reo"*. Prossegue afirmando que "no caso do procedimento fiscalizatório deflagrado contra o Impugnante de qual resultou o lançamento tributário combatido, o agente fiscalizador, na qualidade de ente acusador, não produziu nenhuma prova idônea capaz de atestar de forma cabal a omissão de receitas que sustenta. [...] Assim sendo, não há prova cabal nos autos do processo administrativo que demonstrem o nexo causal entre os elementos fáticos e a pretensão fiscal. O que se tem, é o simples argumento, conjectura, do agente fiscalizador, sem qualquer elemento comprobatório. Desta forma, cabe ao Fisco provar a ocorrência deste fato (infração fiscal) dando causa ao lançamento em questão. Porém, não o fez, caindo por terra suas alegações."

l) Da Inconstitucionalidade do Artigo 42 da Lei nº 9.430/96

l.1) Para a defesa, "[...] a norma do artigo 42 da lei n. 9430/96 mostra-se inserida no campo das inconstitucionalidades motivo pela qual o Auto de Infração ora combatido nela calcado merece ser declarado nulo."

m) Da Afronta Pela Pretensão Fiscal ao Princípio da Razoabilidade

m.1) A defesa alega, também, que "não pode a pretensão esposada no auto de infração combatido prosperar frente ao princípio constitucional da razoabilidade uma vez que somente se constituiu pela presunção de obtenção de rendimentos tributáveis que inexistem no mundo fático como amplamente demonstrado e comprovado ao longo desta peça. De fato, como evidenciado oportunamente nesta peça a julgar pelos termos do Auto de Infração o Contribuinte, ora Impugnante, deveria ter apurado acréscimo patrimonial de no mínimo R$ 10.000.000,00 [...] valor este presumido pela autoridade fazendária como tendo sido omitido, quando o que se observa é o acréscimo patrimonial de R$ 880.576,81 (irrisórios, se comparados àquele primeiro montante)."

n) Da Inobservância do Princípio da Primazia da Realidade

n.1) O Contribuinte argumenta que "[...] em matéria de tributação e controle, importa o que ocorre na prática, mais do que aquilo que a burocracia tenha estabelecido de forma mais ou menos solene, ou expressa, ou aquilo que conste em documentos, formulários e

DOCUMENTO VALIDADO

instrumentos de controle. Ou seja, o princípio da primazia da realidade significa que, em caso de discordância entre o que ocorre na prática e o que emerge dos documentos, deve-se dar preferência ao primeiro, isto é, ao que sucede no terreno dos fatos. Assim, o significado a ser atribuído a este princípio é o da primazia dos fatos sobre as formas, as formalidades ou as aparências."

n.2) Nesta linha assevera que "o agente fiscalizador preferiu formar seu convencimento em não mais que um apanhado de dados e informações colhidos e garimpados de informações bancárias e que não expressam a realidade dos fatos, especialmente se analisados fora de contexto ou segregadamente como no caso. Por isto então valorizar os princípios jurídicos e, no caso presente, a importância de fazer valer a realidade dos fatos, ignorada pelo agente fiscalizador que preferiu formar a sua convicção sobre elementos burocráticos que não espelham, nem ao longe, a condição do Impugnante. Essa a realidade no caso do Impugnante, sumariamente ignorada pelo agente fiscalizador e pelo agente julgador de primeira instância, motivo pelo qual merecem ser desconsiderados os motivos do indeferimento combatido e reformada a decisão recorrida".

o) Quanto aos Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos

o.1) Da Correção do Ganho de Capital Apurado e Submetido à Tributação

o.1.1) A defesa afirma que "apurou o Ganho de Capital em consonância com a determinação legal, tendo única e exclusivamente deixado de informar a parcela isenta em sua DIRPF pela diferença entre o valor efetivo da venda - utilizado pelo agente fazendário -e o valor do VTN no ano da venda declarado em DITR, o que, no entanto, não tem o condão de tornar o rendimento tributável como pretende a autoridade fazendária. Portanto, "a diferença tida pelo agente fiscalizador como ganho de capital omitido em verdade refere-se a rendimento isento e não tributado - na forma em que definido pela própria administração fazendária na resposta à consulta retro informada - não passível de tributação ainda que o contribuinte tenha equivocadamente deixado de informá-lo no campo específico de sua DIRPF."

o.2) Da inexistência de simulação.

o.2.1) Sustenta o Contribuinte que não houve simulação na apuração do ganho de capital e que "[...] não tendo havido procedimento fazendário específico para questionar o montante do VTN declarado em DIAT/DITR resta que admitiu a Fazenda como correto aquele montante, não podendo, por via de consequência, deixar de considerá-lo quando da apuração de Ganho de Capital sobre o qual se refere. E, em assim sendo, não resta margem para a configuração da simulação quando o contribuinte apurou o ganho de capital de acordo com a Lei e utilizando-se de base de cálculo aquela estabelecida pela norma de regência e que não foi objeto de contestação pela Fazenda no foro próprio para tanto."

o.2.2) Nesta linha, argumenta que inexiste fundamento para aplicar a simulação no caso concreto, pois "[...] o contribuinte efetivamente declarou a venda, consignando na apuração do Ganho de Capital as informações à época vigentes e caracterizadores da base de cálculo do

DOCUMENTO VALIDADO

crédito tributário as quais não haviam sido questionadas pela Administração Fazendária no foro próprio para tanto."

o.3) Da Retificação Voluntária da DIAT/DITR Oportunizando o Ajuste do Lançamento pela Autoridade Fazendária - Denúncia Espontânea

o.3.1) Relata a defesa que "o contribuinte, voluntariamente, retificou sua DIAT/DITR oportunizando ao Agente Fazendário o lançamento de ofício da pretensa diferença em decorrência da divergência entre o VTN informado pelo contribuinte e aquele informado pelo comprador do imóvel." Tendo em vista que a retificação foi realizada antes da lavratura do auto de infração em comento, alega a defesa que deve ser aplicada a denúncia espontânea ao caso, pois estava ao alcance do Fisco "a possibilidade de lançamento complementar de ofício do tributo [...]".

o.4) Da Decadência Parcial do Crédito Tributário Lançado

o.4.1) O Contribuinte afirma que "[...] é inconteste que o lançamento, efetivado em 11/08/2016, ocorreu quando já se havia passado mais de cinco anos da data do fato gerador do Imposto sobre a Renda incidente sobre ganhos de capital estando em decorrência decaído o direito respectivo em desfavor da Fazenda Federal."

o.4.2) Sustenta, então, que "[...] não há dúvidas quando à decadência do crédito tributário em tela já que a contagem, a partir do fato gerador, ocorrido entre 13/01/2011 encerrou-se com o decurso do prazo quinquenal. Eis que, tendo o lançamento se aperfeiçoado quando já decorrido o prazo de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador decaído estava o crédito tributário relativo àquela parcela merecendo ser, portanto, anulado."

o.5) Da Multa Qualificada - Inaplicabilidade

o.5.1) Segundo a defesa não existe simulação que dê amparo à aplicação da multa qualificada, sendo que essa aplicação da multa configura confisco, pois "a multa aplicada ao Impugnante na intenção de impor penalidade é exagerada e afronta o princípio do não-confisco, consagrado implicitamente pela Constituição, em seu artigo 5º, XXII [...]. [...] Desse modo deve a multa aplicada ser afastada ou reduzida a, no máximo, aos 75% do valor lançado para que não se configure o Confisco rechaçado expressamente pela Constituição Federal."

o.6) Da Lesão aos Princípios da Proporcionalidade e aos da Ordem Econômica

o.6.1) Argumenta o Contribuinte que "apenas porque a multa não é tributo não significa que é permitido ao Estado ingerir na propriedade privada, inviabilizando que a mesma atinja seus fins sociais (emprego, desenvolvimento e mais tributos). Não significa, enfim, que possa o Estado violar o direito de propriedade, inviabilizar a livre iniciativa e a atividade econômica desenvolvida pela ora Embargante e que tanto significa para a região onde se localizam as suas atividades".

p) DO REQUERIMENTO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA CONTÁBIL

DOCUMENTO VALIDADO

p.1) Requer, ainda, a realização de diligência/perícia técnica, pois para a defesa "[...] a autoridade fazendária não procedeu à análise dos documentos juntados pela Recorrente no decorrer do procedimento fiscalizatório, tampouco ofereceu elementos que não mera presunção para afastar as declarações e comprovações do contribuinte. Por outro lado, a quantidade de operações envolvidas e o número de itens listados pela autoridade fazendária cuja comprovação se faz necessária, é significativa sendo inviável em termos físicos a juntada aos autos de toda a documentação envolvida. Eis que a realização de diligência/perícia é o único meio viável para a necessária análise daquele conjunto de dados e documentos, pela sua disponibilização em seus originais à autoridade diligenciadora e aos peritos nomeados."

p.1.2) Neste contexto, a defesa apresenta 17 quesitos a serem respondidos na diligência/perícia técnica e indica a perita assistente do Recorrente a Sr.ª Suely Martinelly, Contadora, inscrita no CPF nº 442.114.149-68, com o seu respectivo endereço profissional.

4. Ao final de sua peça defesa, o Contribuinte requer o acolhimento da impugnação, reconhecendo-se a inexistência do crédito tributário lançado em seu desfavor e que seja declarado nulo o Auto de Infração, bem como, se esse não for o entendimento adotado no julgamento, que se adote alternativamente: a) a "exclusão em massa de operações que serviram de base de cálculo aquelas que, nem por presunção, podem ser consideradas rendas; b) ao que dispõe e determina o Parágrafo 2º, do Art. 18 da Lei 9.250/95, a fim de apurar a base de cálculo do tributo lançado a ser arbitrada em 20% das receitas pretensamente omitidas nos termos da legislação de regência; e c) pela redução da multa e dos juros lançados para os patamares requeridos na presente peça, bem assim excluída a massa de operações aquelas que, nem por presunção, podem ser consideradas rendas."

5. Destaque-se, ainda, que o Contribuinte sustenta "o entendimento de que todos os elementos probatórios já constam dos autos", mas caso se faça necessário, "pretende-se provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, em especial através de provas testemunhais, documentais e perícias", requerendo, também, que "todas as intimações e/ou publicações se deem em nome dos signatários no endereço constante do preâmbulo".

6. Além desses pontos destacados, a defesa, também, instrui a impugnação com diversas manifestações doutrinárias e decisões judiciais e administrativas, alegando que a doutrina e a jurisprudência, carreadas aos autos, confirmariam a ilegalidade da autuação fiscal.

7. Em 24/04/2017, a unidade de origem da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) elabora o "Despacho Decisório nº 4.0014/DRF BELÉM" de folhas 634 a 654, no qual apresenta as seguintes considerações e conclusões:

> a) Principais considerações em relação à impugnação e a revisão de ofício
>
> a.1) Considerando-se as disposições do Decreto 70.235/72 [...], bem como as datas de ciência do lançamento e de protocolo da petição, conclui-se que o sujeito passivo apresentou intempestivamente o que ele classificou de impugnação. De acordo com os documentos carreados ao processo, o sujeito

DOCUMENTO VALIDADO

passivo tomou ciência da exigência do crédito tributário em 18/08/2016 (quinta-feira). Desta forma, o prazo final para apresentação da impugnação seria o dia 19/09/2016 (segunda-feira) [...]. Ocorre que o contribuinte somente protocolou a pretensa impugnação em 21/09/2016, portanto, quando já expirado o prazo para apresentá-la.

a.2) Há orientação da Receita Federal do Brasil no sentido de que as petições de natureza contestatória protocoladas extemporaneamente não são consideradas impugnações e não instauram a fase litigiosa do processo administrativo fiscal. Esse entendimento está exposto no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 15, de 12/07/1996 (DOU 16/07/1996, seção 1, pág. 13095) [...].

a.3) Analisando o documento que o contribuinte denominou de impugnação, verifica-se que não foi suscitada a tempestividade na preliminar. Por este motivo, e pela intempestividade de sua apresentação, o requerimento protocolado pelo sujeito passivo em 21/09/2016 não será considerado uma impugnação.

a.4) Por outro lado, observa-se que a petição e os documentos a ela anexados apontaram fatos novos que indicam possível inconsistência do lançamento e que, se conhecidos antes da lavratura do auto de infração, teriam o condão de diminuir o valor do crédito tributário lançado.

a.5) A petição apresentada pelo contribuinte não pode ser encaminhada à autoridade julgadora administrativa, dada a sua intempestividade, conforme orientação interna da RFB (ADN COSIT nº 15/1996). Entretanto, tomando conhecimento de possíveis inconsistências do lançamento, motivadas por fatos novos, desconhecidos por ocasião da lavratura do auto de infração e que somente vieram à tona com a petição e os documentos agora apresentados, a autoridade administrativa não pode se furtar à revisão do ato administrativo, desde que se enquadre em alguma das hipóteses previstas no Código Tributário Nacional (CTN), justificadoras de revisão de ofício.

[...]

a.6) O caso em análise enquadra-se na hipótese descrita no inciso VIII do art. 149, uma vez que o contribuinte, após ser notificado do lançamento tributário, trouxe ao conhecimento da autoridade administrativa fatos não conhecidos ou não foram provados por ocasião do lançamento.

[...]

b) Principais considerações relativas à matéria de fato - revisão de ofício

b.1) Como já mencionado anteriormente, o contribuinte protocolou petição, denominada por ele de impugnação (fls. 366 a 627), por intermédio da qual trouxe ao processo fatos novos, os quais, se conhecidos por ocasião do lançamento, teriam influenciado no valor de crédito tributário lançado. Analisaremos a seguir esses fatos e seus impactos no montante do crédito.

DOCUMENTO VALIDADO

b.2) No tópico 2.2.1.1 da petição (fls. 387 a 397) o contribuinte chama atenção para movimentos bancários a crédito ocorridos em conta de sua titularidade, cuja natureza não representam renda, tais como:

- Transferência entre contas do mesmo titular;
- Empréstimo tomado pelo contribuinte, devidamente declarado; e
- Cheques depositados e não compensados – "voltados".

[...]

b.3) Concluímos pela procedência das alegações feitas pelo sujeito passivo nº item 2.2.1.1 da petição por ele chamada de impugnação. Por esta razão, consideramos que:

1. Ficou demonstrado que a origem dos depósitos realizados nos dias 26/08/2011 e 25/11/2011 na conta 12944, agência 9841 do Bradesco, de titularidade do sujeito passivo, no valor total de R$ 600.000,00, eram cheques emitidos contra a conta também de titularidade do contribuinte mantida no Banco do Brasil, agência 3990-X, conta nº 10.595-3.

2) Também ficou demonstrado que depósitos na conta 12944 da agência 9841 do Bradesco, de titularidade do sujeito passivo, no valor de R$ 2.600,000,00, realizados entre 21/06/2011 e 20/12/2011, referem-se à disponibilização de parcelas do empréstimo contratado pelo contribuinte (mutuário) com o Sr. Carlos Vinícius de Melo Vieira (mutuante).

3) De igual forma, ficou demonstrada que parte dos créditos havidos em conta de depósito de titularidade do sujeito passivo não se concretizaram uma vez que houve devolução da totalidade ou de parcela dos cheques utilizados em cada operação de depósito. As devoluções comprovadas somaram R$ 774.853,53.

4. Outro fato a ser analisado diz respeito à origem dos rendimentos do sujeito passivo. Por ocasião do lançamento original, o Auditor-Fiscal não conhecia plenamente a origem desses rendimentos. Tinha como elemento indiciário apenas o fato de o contribuinte ter apresentado à RFB, como anexo da Declaração Anual de Ajuste, o Anexo da Atividade Rural, no qual declarava receitas e despesas relativas a meses do ano-calendário de 2011. Entretanto, nenhum documento ou mesmo o Livro Caixa da Atividade Rural foi apresentado.

5) Contudo, na petição apresentada pelo contribuinte com fito de impugnar o lançamento, novos meios de prova foram trazidos ao processo, que permitem deduzir ser a atividade rural a principal fonte de rendimentos do sujeito passivo. É o caso, por exemplo, do contrato de parceria rural e das notas fiscais do produtor rural anexadas ao processo junto com a pretensa impugnação.

6) Com os novos meios de provas é possível apurar a matéria tributária com a mesma opção manifestada pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual, ou seja, com base no artigo 5º da Lei nº 8.023/1990.

DOCUMENTO VALIDADO

7) Análise do conteúdo do processo permite concluir que o Auditor-Fiscal, no momento do lançamento originário, não dispunha de informações ou documentos que lhe possibilitasse excluir da matéria tributável (depósitos bancários de origem não comprovada) valores correspondentes à movimentação entre contas de mesma titularidade (R$ 600.000,00), os referentes a empréstimo obtido pelo sujeito passivo (R$ 2.600.000,00), bem como aqueles correspondentes à devolução de cheques depositados (R$ 774.853,53). Tão pouco tinha pleno conhecimento da origem dos rendimentos do contribuinte.

8) Por outro lado, se o contribuinte, em resposta ao termo de intimação ou aos termos de reintimação para comprovar origem dos créditos havidos em conta de depósito de sua titularidade, houvesse apresentado à fiscalização as informações e os documentos mostrando a natureza e a origem dos valores citados no item precedente (R$ 600.000,00 + R$ 2.600.000,00 + R$ 774.853,53 = R$ 3.974.853,53), certamente esses valores não comporiam a matéria tributável, por não representarem rendimentos.

[...]

10) [...] Outro fato conhecido após o lançamento foi a origem dos rendimentos, comprovadamente advindos da atividade rural. Se essas circunstâncias fossem conhecidas por ocasião do lançamento, os valores dos créditos não representativos de rendimentos não teriam composto a matéria tributável para cálculo do quantum devido pelo sujeito passivo. Conhecidas agora pela autoridade fiscal, haverão de ser consideradas como fatos novos ou novos meios de prova, suficientes para autorizar a revisão de ofício do lançamento tributário, com fundamento no art. 149, VIII, do CTN.

[...]

b.4) Considerando apenas a parte do lançamento referente à omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, verifica-se que o imposto apurado no lançamento original foi de R$ 1.784.029,91. Após a revisão de ofício esse valor mudou para R$ 159.656,71.

[...]

b.5) Após a revisão de ofício do lançamento, o crédito tributário total lançado (imposto mais juros de mora mais multa de ofício) fica composto conforme mostrado [...] abaixo: [Valor dos juros atualizados até 04/2017]

Valor do Imposto:	R$ 647.927,76
Multa de Ofício:	R$ 852.149,10
Valor dos Juros até 04/2017:	R$ 354.987,83
Total do Crédito Tributário até 04/2017:	**R$ 1.855.064,69**

b.6) Importante reforçar que na tabela acima, além da infração "omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada",

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> objeto de revisão, também está demonstrado o valor do imposto calculado em decorrência da infração "omissão/apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais", esta última mantida integralmente.
>
> [...]
>
> b.7) Deixamos de apresentar manifestação sobre os demais itens da petição, uma vez que tratam de questão de direito ou de arguição de inconstitucionalidade. Não compete à autoridade fiscal, na revisão de ofício de lançamento, apreciar questões de direito, uma vez que não há essa previsão no art. 149 do CTN.
>
> b.8) Do mesmo modo, a autoridade tributária administrativa não dispõe de competência para a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que na esfera administrativa os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.
>
> [...]
>
> b.9) No caso em apreciação, houve desoneração de crédito tributário no valor de R$3.565.824,04 (três milhões, quinhentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e vinte e quatro reais e quatro centavos), se considerado o cálculo dos juros até o mês de agosto de 2016.
>
> [...]
>
> Conclusão: Com base no exposto, conclui-se:
>
> a) a petição protocolada pelo sujeito passivo após transcorrido o prazo para impugnação trouxe ao conhecimento da autoridade fiscal fatos desconhecidos por ocasião do lançamento original;
>
> b) os itens da petição que versavam sobre matéria de fato foram analisados pela autoridade tributária, resultando na revisão de ofício do crédito tributário originalmente lançado, conforme art. 149, inciso VIII, do CTN;
>
> c) os itens da petição que levantavam questões de direito ou arguição de inconstitucionalidade deixaram de ser analisados, por não possuir a autoridade administrativa competência para apreciá-los;
>
> d) o crédito tributário foi mantido parcialmente, conforme mostrado nas tabelas contidas neste despacho decisório.

8. Em 10/05/2017, o Impugnante foi cientificado do "Despacho Decisório nº 4.0014/DRF BELÉM" de folhas 634 a 654, conforme atesta o documento "AR Digital" de folha 660. Ressalte-se que o Impugnante não apresentou Manifestação de Inconformidade na esfera administrativa contra o citado Despacho Decisório.

9. Em 29/08/2017, o Delegado da Receita Federal do Brasil em Belém/PA foi intimado da decisão proferida, em 25/08/2017, pela Juíza Federal Substituta da 5ª Vara -SJ/PA - Mariana Garcia Cunha, no Mandado de Segurança nº 1001124-77.2017.4.01.3900. Nessa decisão

foi deferido parcialmente o pedido de liminar "para determinar à autoridade impetrada que reconheça a tempestividade da 'Impugnação' do impetrante apresentada nos autos do PAF nº 10280.721.019/2016-13 e, se preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, remeta para julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento -DRJ." 10. Em 06/12/2017, os autos foram encaminhados para a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Curitiba - DRJ-CTA para o julgamento de 1ª instância administrativa.

Por meio do Acórdão nº 06-61.942, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba considerou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário apreciado após a revisão de ofício. A decisão foi assim ementada:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
>
> Ano-calendário: 2011
>
> DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.
>
> As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão.
>
> LANÇAMENTO. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.
>
> É válido o lançamento que observa os pressupostos legais e que tenha os seus atos e termos lavrados por pessoa competente, no qual os despachos e decisões tenham sido proferidos pela autoridade competente e sem preterição do direito de defesa.
>
> DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. FASE INQUISITÓRIA.
>
> O direito do contribuinte à ampla defesa e ao contraditório nos processos de exigência de crédito tributário surge somente com a apresentação tempestiva da impugnação pelo contribuinte, momento em que se inicia fase litigiosa.
>
> PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. OFENSA.
>
> Arguições de ofensa a princípios constitucionais refogem à competência da instância administrativa, não podendo a autoridade administrativa negar a aplicação de lei ou ato normativo sob este fundamento.
>
> DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
>
> No lançamento de ofício do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, em se tratando de rendimentos sujeitos ao ajuste anual recebidos no ano calendário, e tendo havido antecipação do pagamento do imposto, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador, ou seja, 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

DOCUMENTO VALIDADO

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza-se omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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.

TRIBUTAÇÃO POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARBITRAMENTO.

É legítimo o arbitramento de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte não comprova a origem dos recursos utilizados nessas operações, uma vez que evidenciam a percepção de renda omitida, cabendo ao contribuinte refutar tal presunção, por meio de comprovação hábil e idônea.

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte, sendo que somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL.

No caso de imóvel rural adquirido a partir de 1º de janeiro de 1997, a apuração de ganho de capital deve ser efetuada considerando-se como custo de aquisição e valor de alienação do imóvel rural, o Valor da Terra Nua (VTN) declarado no DIAT (Documento de Informação e Apuração do ITR), nos anos de ocorrência de sua aquisição e de sua alienação, respectivamente.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA.

Para que ocorra a denúncia espontânea, prevista na legislação de regência, com o efeito de se afastar as penalidades, faz-se indispensável que o contribuinte declare a infração cometida e efetue o pagamento imediato do tributo e dos juros moratórios antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CABIMENTO.

Presente nos autos a comprovação do evidente intuito de fraude, mediante comportamento intencional (simulação) de causar dano à Fazenda Pública, correta a aplicação da multa qualificada de 150% prevista na legislação de regência.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

Nos termos da legislação, cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de fazê-lo em data posterior.

PERÍCIA. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA DO ÓRGÃO JULGADOR. DESNECESSIDADE.

DOCUMENTO VALIDADO

É desnecessária a perícia que visa obter opinião de terceiros sobre matéria de conhecimento obrigatório pelo órgão julgador e em relação à qual detém competência para julgar.

INTIMAÇÃO/NOTIFICAÇÃO AO ADVOGADO. INDEFERIMENTO.

Pela inexistência de determinação legal expressa em sentido contrário, o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do advogado/procurador deve ser indeferido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

VOTO

Conselheiro **Marcelo Valverde Ferreira da Silva**, Relator

O sujeito passivo tomou conhecimento do acórdão de impugnação na data de 13.04.2018 (sexta-feira), apresentando Recurso Voluntário às fls. 731 a 803, na data de 14.05.2018, e sendo ele tempestivo e presentes dos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento, exceto de alegações sobre a liquidação da revisão de ofício e da violação da princípios de ordem pública.

Considerando que a DRJ julgou improcedente a impugnação, o presente Recurso Voluntário apreciará tão-somente à parte litigiosa do lançamento relativa à infração de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada no valor de R$ 618.160,59 (R$ 159.656,71 de imposto suplementar) e à omissão/apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais, no valor de R$ 3.475.500,00 (R$ 488.271,05 de imposto suplementar), totalizando o valor de R$ 647.927,76 uma vez que o lançamento originário foi objeto de revisão de ofício, conforme Despacho Decisório de fls. 634 a 654.

PRELIMINAR

AUSÊNCIA DE CIÊNCIA VÁLIDA

Em preliminar alega o sujeito passivo a nulidade do Auto de Infração argumentando a falta de sua ciência válida, pois foi cientificado do Auto de Infração no endereço situado na Rua T 38, Condomínio Residencial Aldeia da Serra, Número 1.319, Apartamento 1101, Bloco B, na Cidade de Goiânia (GO); no entanto seu domicílio fiscal seria a Avenida Dr. Freitas, Número 2408, 3º Pavimento – Valle, Bairro do Marco, na Cidade de Belém (PA). Informa que somente tomou conhecimento da autuação realizando consulta no sítio da RFB. A autuação é datada de 11.08.2016, sendo recebida no endereço da Cidade de Goiânia em 18.08.2016 (fls. 360), por Cristina R. A. Aguiar.

DOCUMENTO VALIDADO

A DRJ negou esta preliminar, defendendo que esta matéria estaria superada, em razão de o contribuinte ter obtido provimento do Poder Judiciário Federal afastando a intempestividade da impugnação. E sendo soberano o Poder Judiciário, tal demanda se encontraria sob sua tutela, defendendo, ainda a ausência de prejuízo ao direito de defesa do contribuinte. Assim se pronunciou a autoridade judicial no Processo nº 1001124.77.2017.4.01.3900 – 5ª Vara Cível da Seção Judiciária do Estado do Pará (fls. 664):

> Da análise dos autos vislumbro ilegalidade cometida pela Administração Pública, porquanto o contribuinte logrou êxito em comprovar que elegeu domicílio tributário e o comunicou àquela antes da notificação da lavratura do Auto de Infração, por ocasião da Declaração de Imposto sobre a Renda – DIRPF, transmitida em 27/7/2016 (ID 1776695, pág. 3), bem como da mudança de domicílio por meio de petição, esta recebida pela Administração Fazendária em 12/8/2016 (ID 1776697, pág. 1)
>
> ...
>
> O impetrante requer, ainda, em sede liminar, a suspensão do crédito tributário e a emissão de certidão positiva com efeitos de negativa. O presente remédio constitucional discute apenas a tempestividade da impugnação, não cabendo avançar nos efeitos daí decorrentes se não foram apreciados os demais requisitos de admissibilidade da impugnação, que ficarão a cargo do órgão fiscal.
>
> Ante o exposto, **DEFIRO PARCIALMENTE O PEDIDO LIMINAR** para determinar à autoridade impetrada que reconheça a tempestividade da "Impugnação" do impetrante apresentada nos autos do PAF nº 10280.721.019/2016-13 e, se preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, remeta para julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ.

Como se pode verificar da decisão judicial, "não cabendo avançar nos efeitos daí decorrentes", o Poder Judiciário não se debruçou sobre a matéria deduzida na preliminar quanto a eventual nulidade do auto de infração, sob o argumento da irregularidade da ciência. Diga-se de passagem, é preciso mencionar que a apresentação da DIRPF ocorreu no dia 29.07.2016, enquanto a data de emissão do Auto de Infração é de 11.08.2016. Às fls. 354 consta o protocolo de requerimento informando o novo domicílio fiscal, recepcionado após a emissão do Auto de Infração (fls. 354).

No entanto, a questão de fundo diz respeito à efetividade do lançamento tributário, ou seja, se ele se aperfeiçoou ou não, eis que somente passa a produzir efeitos com a ciência válida do contribuinte ou responsável. Portanto, não se trata de questionar se houve erro formal ou material do lançamento, mas apenas de se reconhecer a ausência de elemento essencial para validar o crédito tributário.

Muito embora possa se questionar da nulidade da ciência realizada originalmente em 18.08.2016, é certo que o sujeito passivo tomou conhecimento da acusação fiscal, antes do transcurso do prazo decadencial para o lançamento, porquanto não se pode alegar qualquer

DOCUMENTO VALIDADO

cerceamento ao seu direito constitucional a ampla defesa, mormente porque obteve provimento judicial para que se aprecie a impugnação apresentada, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário.

Logo, penso que inobstante a ciência irregular no primeiro momento, isso não significa a ausência de ciência, tanto que apresentou impugnação intempestiva em 21.09.2016, data em que se consideraria efetivada, conforme precedente deste CARF.

> Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
>
> Exercício: 2007
>
> AUSÊNCIA DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO. DATA DA CITAÇÃO DO CONTRIBUINTE.
>
> A ausência de citação válida na data afirmada pela decisão recorrida importa em considerar como data da ciência do lançamento o dia em que o contribuinte se manifestou nos autos, mediante apresentação de defesa.
>
> Número da decisão: 2802-002.461 – Processo 10183.000039/2009-26

As nulidades absolutas no âmbito do processo administrativo fiscal carecem de inequívoca demonstração do cerceamento ao direito de defesa ou realizado por pessoa incompetente; já as demais irregularidades poderão ser saneadas quando não resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, conforme Decreto nº 70.235/1972.

> Art. 59. São nulos:
>
> I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
>
> II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.
>
> § 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.
>
> § 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.
>
> § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.
>
> Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Assim sendo, não visualizo qualquer prejuízo ao direito constitucional a ampla defesa e ao contraditório do contribuinte. Apresentada a impugnação dentro do prazo decadencial para realização da ciência do lançamento, entendo superada a irregularidade na ciência originária, motivo pelo qual rejeito esta preliminar.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

DESCUMPRIMENTO DA PORTARIA SRF nº 180/2001, PELO PROCEDIMENTO FISCAL, INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL e CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA

Em síntese, o recorrente questiona o procedimento levado a efeito pela autoridade fazendária para a obtenção de informações sobre a sua movimentação financeira por meio da Requisição de Informações Financeiras - RMF, cujos requisitos e formalidades necessárias para o seu exercício não teriam sido atendidos, notadamente a indispensabilidade do procedimento, a descrição clara dos fatos que a motivaram, a razoabilidade da solicitação e a aprovação pela chefia imediata da autoridade fiscal.

Ora, a questão apontada pela recorrente não pode prescindir da realidade fática ocorrida no curso do procedimento fiscal. Em 28.05.2014, o sujeito passivo foi devidamente intimado para exibir os extratos bancários do ano calendário 2011, no prazo de 20 (vinte) dias. Através do documento datado de 16.06.2014, o autuado solicitou prorrogação do prazo para atendimento da intimação em mais 30 (trinta) dias. No entanto, em 20.06.2014, a autoridade fiscal, concedeu-lhe prazo suplementar de 5 (cinco) dias para a exibição dos documentos solicitados (fls. 11). A Requisição de Informação Financeira foi emitida em 01.07.2014 (fls. 43 a 47).

Ao emitir a Requisição de Informação Financeira, a autoridade fiscal assinalou como enquadramento ao seu pedido as hipóteses previstas no artigo 33, da Lei 9.430/1996. No documento, ainda esclarece que o sujeito passivo foi intimado a apresentar os extratos bancários e transcorrido o prazo para sua exibição, permaneceu inerte (fls. 43 a 47).

Portanto, pode o recorrente não estar de acordo com a fundamentação do pedido amparado na Requisição de Informação Financeira, o que, em absoluto, se confunde com a ausência de motivação que potencialmente poderia levar à nulidade do pedido. O procedimento foi levado a efeito em razão do não fornecimento de informações sobre a sua movimentação financeira, entendendo a autoridade a indispensabilidade das informações requisitadas, nos termos do § 8º do artigo 4º do Decreto nº 3.724/2001, na redação dada pelo Decreto 6.104/2007, vigente na data da requisição.

Frise-se que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 601.314/SP, submetido à sistemática da repercussão geral, concluiu pela constitucionalidade do artigo 6º, da Lei Complementar nº 105/2000, que faculta aos agentes tributários examinar os registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver procedimento fiscal em curso, não se cogitando qualquer violação ao direito do sigilo bancário do contribuinte.

Logo, presentes os requisitos formais da Requisição de Informação Financeira, que foi antecedida de prévia intimação, ratificada pelo Chefe de Equipe da Fiscalização, assinalada a devida fundamentação legal autorizativa para o acesso às informações e acompanhada do relatório circunstanciado de fls. 45, não visualizo qualquer ilegalidade do procedimento requisitório. A questão da indispensabilidade é extremamente subjetiva, tanto que o próprio § 8º do artigo 4º do Decreto nº 3.724/2001, a presume.

Nestes termos, superadas as alegações de ilegalidade da emissão da Requisição de Informação Financeira, não há que se argumentar inobservância ao devido processo legal.

Também suscita o recorrente o cerceamento ao direito de defesa, posto que o procedimento de apuração do crédito tributário estaria embasado em mera presunção legal, deduzindo que não se admite a exigência tributária por ficção, o que violaria os artigos 97, I, II e III, 114 e 116, do Código Tributário Nacional.

A fundamentação do lançamento está amparada no artigo 42, da Lei nº 9.430/1996 que caracteriza omissão de receita os valores creditados junto a instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Sem querer antecipar os debates relativos ao mérito, cabe lembrar ao recorrente que é vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto (artigo 98 do RICARF), salvo situações excepcionais e vinculantes, o que não é o caso em relação ao artigo 42, da Lei nº 9.430/1996, apreciado em sede de Repercussão Geral no Tema nº 842: "*O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional*".

Além disso, a fase que antecede ao lançamento é de natureza inquisitorial. Ou seja, o direito a ampla defesa somente tem início com a apresentação de impugnação, nos termos do artigo 14 do Decreto 70.235/1972, ocasião em que se instaura a fase litigiosa. Antes disso, todo o procedimento tendente a apurar a ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido, prescinde da participação do sujeito passivo. Daí porque antes do lançamento tributário não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa, podendo o lançamento ser realizado independentemente de prévia intimação, se o fisco assim dispuser de elementos necessários e suficientes à constituição do crédito tributário (Súmula CARF nº 46).

Rejeito, portanto, as preliminares que questionam a emissão da Requisição de Informação Financeira, da inobservância do devido processo legal e do cerceamento ao direito de defesa.

MÉRITO

INFRAÇÃO - OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

DECADÊNCIA PARCIAL

O recorrente alega que houve a decadência do lançamento realizado à título da infração de omissão de receitas caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada, concluindo que estariam fulminados a parcela do crédito tributário sobre os fatos geradores ocorridos entre 01.01.2011 e 31.07.2011. A data do lançamento tributário é de 11.08.2016, sua ciência em 18.08.2016, apresentando impugnação intempestiva em 21.09.2016.

DOCUMENTO VALIDADO

O questionamento do sujeito passivo se encontra na Súmula CARF nº 38, sendo de aplicação obrigatória por esta Turma Ordinária:

> O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Portanto, no caso concreto, considerando que o fato gerador em questão ocorreu em 31.12.2011, qualquer que seja a data considerada para fins de ciência do lançamento, poderia o fisco realizá-lo e cientificar o sujeito passivo até 31.12.2016.

Resta informar ao recorrente que o RESP nº 973.733 suscitado por ele, em sede de recursos repetitivos, nada altera o entendimento dado pela Súmula CARF nº 38, ratificando a contagem do prazo de 5 anos para fins do computo do prazo decadencial contados a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver a antecipação do pagamento do tributo. O mencionado acórdão não estabelece o momento da ocorrência do fato gerador de modo contrário àquele determinado pela súmula.

Quanto aos acórdãos do CARF colados que vedam o deslocamento do fato gerador na hipótese de sua apuração presumida, também não se aplicam ao caso, pois são específicos para pessoas jurídicas, cujas regras relativas ao momento do fato gerador são completamente diferentes daquelas para as pessoas físicas, de apuração complexa e que se aperfeiçoam no último dia de cada ano calendário, quando sujeitas ao ajuste anual.

Assim sendo, rejeita-se esta preliminar ao mérito.

EXCLUSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS E RENDIMENTOS ISENTOS

Irresignado com a decisão proferida no acórdão recorrido, o interessado requer a revisão da mencionada decisão para excluir da infração o montante líquido de R$ 49.723,71 (quarenta e nove mil, setecentos e vinte e três reais, e setenta e um centavos), declarados como recebidos de pessoa jurídica, R$ 225.000,00 (duzentos e vinte e cinco mil reais), recebido à título de lucros e dividendos da Novacon Ltda (05.025.671/0001-20).

Em razão da hipótese de tributação múltipla sobre a mesma base de cálculo, existe plausibilidade na aplicação da tese defendida pelo recorrente. No entanto, isso não lhe desobriga de demonstrar que os recursos que pretende excluir transitou pela instituição financeira e foram considerados como omissão de receita presumida, caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovado. A dedução da infração dos valores declarados não se opera “ipso facto” em razão do contribuinte os ter oferecido à tributação no ajuste anual.

Isso lhe é imposto em decorrência do próprio artigo 42, da Lei nº 9.430/1996, ao consagrar a presunção relativa, cabendo ao sujeito passivo comprovar a origem dos recursos creditados na instituição financeira. Não se opera, portanto, a imediata dedução dos valores por ele declarados como sustenta em sua tese.

DOCUMENTO VALIDADO

> 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.

Tal entendimento encontra ressonância em diversas decisões do CARF, as quais adiro. Para fins de exclusão de rendimentos declarados ou isentos, cabe ao recorrente demonstrar documentalmente, e não somente com palavras, que os valores creditados e tomados como não comprovados para fins de caracterização da omissão de receita foram efetivamente oferecidos à tributação ou se referem a rendimentos isentos.

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
>
> Ano calendário: 2004, 2005, 2006
>
> IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO.
>
> É cabível a exclusão, da base de cálculo do Imposto de Renda incidente sobre depósitos bancários sem identificação de origem, dos valores dos rendimentos comprovadamente tributados na Declaração de Ajuste Anual correspondente.
>
> Número de Decisão nº 9202 007.630 – Processo nº 10680.724124/2009 72

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
>
> Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006
>
> IRPF. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.
>
> Caracteriza omissão de rendimentos a constatação de valores creditados em contas bancárias, cuja origem o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, por meio de documentos hábeis e idôneos. Receitas e rendimentos isentos ou não tributáveis declarados somente podem ser excluídos da base de cálculo do lançamento mediante comprovação de que tais valores transitaram pelas contas bancárias.
>
> Número da Decisão nº 9202-007.744 – Processo nº 10865.000223/2007-35

Somente assim se privilegia a previsão dada pelo legislador à presunção relativa estabelecida pelo artigo 42, da Lei nº 9.430/1996, sem subvertê-la a ponto de fragilizar os objetivos por ela pretendidos. Bem observou o julgador no item 22.20 do Acórdão de Impugnação:

> 22.20. O princípio do ônus da prova é inerente a todo ordenamento jurídico, sendo que deve ser obedecido também na esfera administrativa. Assim, incumbe ao Impugnante apresentar tempestivamente, ou seja, junto com a impugnação, as provas em direito admitidas, precluindo o direito de fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou

DOCUMENTO VALIDADO

direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Nestes termos, inexistindo prova inequívoca de que os rendimentos declarados compuseram a base de cálculo da omissão apurada por presunção legal dada pelo artigo 42, da Lei nº 9.430/1996, nenhum reparo merece a decisão guerreada.

RENDIMENTOS DE ATIVIDADE RURAL JÁ TRIBUTADOS NO PARCEIRO RURAL

Na mesma linha de raciocínio, o recorrente aduz de forma genérica que exerce atividade rural por meio de parcerias, concluindo que os valores considerados como omitidos, nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/1996, não poderiam ser admitidos, uma vez que já teriam sido tributados na pessoa do parceiro rural.

Não é demais lembrar que por ocasião da revisão de ofício, a unidade de origem deduziu do lançamento o valor da receita bruta decorrente da atividade rural declarada, no valor de R$ 767.470,00 (setecentos e sessenta e sete mil, quatrocentos e setenta reais), além de aplicar sobre o remanescente da receita omitida por presunção o percentual de 20%, resultando na infração correspondente de R$ 612.160,59 (seiscentos e doze mil, cento e sessenta reais, e cinquenta e nove centavos), conforme página 651. Assim sendo, o órgão revisional entendeu que todos os créditos realizados e não comprovados pelo recorrente teriam por origem a atividade rural.

O recorrente conclui que os ingressos relativos ao recebimento das receitas decorrentes da parceria não podem ser considerados renda, pois teriam origem em contrato de parceria rural, e que tais rendimentos já teriam sido objeto de lançamento tributário na pessoa do parceiro. Logo, em razão desta circunstância, a parte do resultado que lhe cabe na qualidade de Parceiro-Outorgante, lhe seria atribuída como Lucros em Sociedade em Conta de Participação e, portanto, isentos.

O sujeito passivo exibiu contrato de parceria com Carlos Vinícius de Melo Vieira (fls. 515 a 522), planilha contendo o demonstrativo de notas fiscais emitidas pelo outorgado no ano 2011 (fls. 525 a 570), Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal e Auto de Infração lavrado em desfavor do outorgado, controlado no Processo Administrativo nº 10280-721683/2016-62, no valor de R$ 874.562,68, cuja infração é a receita da atividade rural (fls. 571 a 578).

À despeito dos documentos anexados pelo recorrente, eles não permitem comprovar de forma individualizada, que os créditos que caracterizaram a omissão de rendimentos têm origem na atividade desempenhada pelo parceiro outorgado. Não se desincumbindo o recorrente deste ônus processual, o crédito tributário deve ser mantido.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998

IRPF. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> Caracteriza omissão de rendimentos a constatação de valores creditados em contas bancárias, cuja origem o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, por meio de documentos hábeis e idôneos. Embora a decisão a quo tenha aceitado como origens dos depósitos a atividade rural, reduzindo a base de cálculo a 20%, o ônus de comprovar que os depósitos correspondem à receita declarada da atividade rural é do contribuinte. Sem essa comprovação, mantém-se a presunção da omissão de rendimentos.
>
> Número da Decisão nº 9202 007.693 - Processo nº 10830.008810/2003-46
>
> Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
>
> Ano-calendário: 1998
>
> IRPF. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECEITAS DECLARADAS DA ATIVIDADE RURAL.
>
> Caracteriza omissão de rendimentos a constatação de valores creditados em contas bancárias, cuja origem o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, por meio de documentos hábeis e idôneos. Receitas declaradas da atividade rural somente podem ser excluídos da base de cálculo do lançamento mediante comprovação de que tais valores transitaram pelas contas bancárias.
>
> IRPF. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL.
>
> O exercício da atividade rural pelo contribuinte por si só não autoriza a presunção de que toda a sua movimentação financeira teve origem nessa atividade, não afastando a necessidade de comprovação, de forma individualizada, das origens dos depósitos bancários.
>
> Número da Decisão nº 9202 007.826 – Processo nº 10830.008806/2003-88

ARBITRAMENTO DA RECEITA DA ATIVIDADE RURAL

Ainda no que diz respeito ao assunto relacionado com esta infração, o recorrente alega que todas as suas receitas têm origem decorrentes da atividade rural, e considerando que a base de cálculo para o imposto de renda é o resultado da atividade rural e não a receita bruta, defende a inconsistência da omissão de rendimentos lançada.

Não se questiona o teor do artigo 18, da Lei nº 9.250/1995. No entanto, é importante esclarecer ao sujeito passivo que a unidade revisora, após realizar a dedução da receita da atividade rural oferecida à tributação, determinou a revisão do saldo remanescente dos créditos não comprovados ao percentual de 20%, nos termos do § 2º do artigo 18, da Lei 9.250/1995.

> 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.
>
> § 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de R$ 56.000,00 (cinquenta e seis mil reais) faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o registro do Livro Caixa.

Sem embargo do entendimento dado pela autoridade revisora, observa-se que o sujeito passivo não exibiu o Livro Caixa que é o instrumento legalmente exigido para que a tributação decorrente da atividade rural seja apurada com base no seu resultado. A unidade revisora adotou o percentual de 20% para o arbitramento da base de cálculo, entendendo que todos os créditos não comprovados teriam por origem a atividade rural.

Portanto, diante da falta de exibição do Livro Caixa, ao arbitrar o resultado da atividade rural do saldo remanescente dos depósitos não comprovados, a unidade revisora já atendeu ao que pretende discutir o recorrente neste tópico, não sendo o caso de questionar o arbitramento realizado no procedimento de revisão de ofício.

Por ocasião da impugnação o recorrente não apresentou o Livro Caixa para fins de apuração do resultado da atividade rural, e considerando que toda a receita declarada com esta atividade foi expurgada dos créditos não demonstrados, resta evidente que se este resultado existe, as receitas dele decorrentes não foram informadas no anexo próprio da declaração anual de ajuste. Além disso, nada oferta o recorrente além de suposições e argumentos desprovidos de qualquer elemento comprobatório que seja suficiente para elidir o crédito tributário.

QUESTIONAMENTO DO RESULTADO OBTIDO NA REVISÃO DE OFÍCIO

Insurge-se o recorrente contra o resultado dado pela unidade de origem no procedimento de revisão de ofício do lançamento tributário, nos termos dos artigos 145 III e 149, VIII do Código Tributário Nacional. Questiona que o montante de R$ 774.853,53 referente a cheques devolvidos não foram devidamente expurgados na planilha apresentada.

Importante esclarecer o recorrente que a revisão de ofício levada a cabo pela unidade de origem decorre do poder hierárquico da autoridade lançadora. Logo não há contencioso instaurado em face desta matéria, pois não foi objeto de impugnação pelo sujeito passivo. Assim sendo, o CARF não é instância competente para apreciar a matéria deduzida quanto às exclusões da base de cálculo realizada, mas o próprio órgão que o realizou.

Portanto, não conheço da matéria relativa ao questionamento da revisão de ofício realizada pela DRF – Belém.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

INFRAÇÃO – OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS

DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO

O sujeito passivo alega que a transação imobiliária ocorreu na data de 13/01/2011, realizando o pagamento do Ganho de Capital apurado na data de 01.02.2011, conforme por ele apurado o tributo devido. Defende que esta modalidade de tributação não está sujeita ao ajuste anual, iniciando-se a contagem do prazo decadencial da data do fato gerador, havendo ou não o pagamento do tributo.

Argumenta que não restou caracterizado a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que possibilitasse o deslocamento da data de início da contagem do prazo decadencial, nos termos do artigo 173, I do Código Tributário Nacional. Ocorre que por ocasião do lançamento tributário, entendeu a autoridade fiscal que se verificou a ocorrência de alguma das situações qualificadoras da multa: dolo, fraude ou simulação. Neste sentido, há que se aplicar a Súmula CARF nº 72, vinculante a esta Turma Ordinária:

> Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim sendo, inicia-se a contagem do prazo decadencial para constituir o crédito tributário no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. No caso concreto, o fato gerador ocorreu por ocasião do recebimento dos valores auferidos a título da alienação dos imóveis rurais, no valor de R$ 3.500.000,00 (três milhões e quinhentos mil reais) creditado em 14.01.2011, na Conta Corrente nº 3.612-9, Agência 0984-9, do Banco Bradesco.

Nestes termos, o início da contagem do prazo decadencial ocorreu em 01.01.2012, podendo o lançamento ser realizado até 31.12.2016. A data do lançamento tributário é de 11.08.2016, sua ciência se deu em 18.08.2016, apresentando impugnação intempestiva em 21.09.2016. Portanto, inexiste a decadência suscitada pelo recorrente, desde que confirmado que o sujeito passivo agiu com dolo, fraude ou simulação.

Considerando que o recorrente também se insurge contra estas imputações (fraude, dolo ou simulação) no capítulo destinado à qualificação da multa de ofício, a discussão relativa a efetiva ocorrência de tais circunstâncias serão travadas mais adiante.

DA APURAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DO IMÓVEL RURAL

A infração em questão foi apurada no valor de R$ 3.475.500,00 (três milhões, quatrocentos e setenta e cinco mil, e quinhentos reais), com aplicação de multa de ofício qualificada no percentual de 150%, em razão da autoridade fiscal entender que o recorrente agiu de forma simulada com o intento de fraudar o Fisco, pagando menos tributos. A autoridade fiscal apurou o ganho de capital com base nos valores reais da transação.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Por outro lado, defende o recorrente que para os imóveis rurais adquiridos posteriormente a 1º de janeiro de 1997, e na ausência da entrega da DIAC ou DIAT no ano da aquisição do imóvel, caberia o mesmo procedimento a ser adotado quanto a subavaliação contida no artigo 14, da Lei 9.393/1996, ou seja, sua valoração pelo SIPT (Sistema de Preços de Terras), não se conformando com o cálculo realizado pelo valor efetivo da transação.

Alega que o § 2º do artigo 10 da Instrução Normativa SRF nº 84/2001 ao prever como custo e valor de alienação os constantes nos respectivos documentos de aquisição e alienação, extrapola o seu caráter regulamentar, pois estabelece norma não prescrita na Lei nº 9.393/1996. Junta acórdão do TRF 4, datado de 20.01.2010, que daria amparo aos argumentos trazidos pelo recorrente.

No entanto, não cabe a esta Turma Ordinária negar vigência a norma complementar dotada de presunção de legitimidade e de consonância com o ordenamento jurídico pátrio. O § 2º, do artigo 10 da IN RFB nº 84/2001 é taxativo: inexistindo DIAT relativamente aos anos de aquisição ou alienação, ou ambos, considera-se custo e valor de alienação o constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação.

> Art. 10. Tratando-se de imóvel rural adquirido a partir de 1997, considera-se custo de aquisição o valor da terra nua declarado pelo alienante, no Documento de Informação e Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (Diat) do ano da aquisição, observado o disposto nos arts. 8º e 14 da Lei Nº 9.393, de 1996.
>
> § 1º No caso de o contribuinte adquirir:
>
> I - e vender o imóvel rural antes da entrega do Diat, o ganho de capital é igual à diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição;
>
> II - o imóvel rural antes da entrega do Diat e aliená-lo, no mesmo ano, após sua entrega, não ocorre ganho de capital, por se tratar de VTN de aquisição e de alienação de mesmo valor.
>
> § 2º Caso não tenha sido apresentado o Diat relativamente ao ano de aquisição ou de alienação, ou a ambos, considera-se como custo e como valor de alienação o valor constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação.
>
> § 3º O disposto no § 2º aplica-se também no caso de contribuinte sujeito à apresentação apenas do Documento de Informação e Atualização Cadastral (Diac).

Na realidade insurge-se o recorrente contra disposição legal da IN SRF nº 84/2001, pois não nega a ausência de DIAT no ano da aquisição (ano calendário de 2003) e que o Valor da Terra Nua informado pelo adquirente de R$ 2.920.000,00 (dois milhões, novecentos e vinte mil reais), é muito superior àquele declarado como o valor da alienação no anexo da DIRPF, no valor de R$ 350.000,00 (trezentos e cinquenta mil reais).

Logo, ainda que argumente o recorrente que o preço de venda deve ser considerado o valor da terra nua na data da alienação, a informação prestada pelo adquirente é

DOCUMENTO VALIDADO

quase 10 (dez) vezes superior àquela informada pelo sujeito passivo na apuração do ganho de capital, nada relacionada ao VTN, muitíssimo descontado em relação ao seu valor nominal.

> Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.
>
> § 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel.
>
> § 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.
>
> § 3º O contribuinte cujo imóvel se enquadre nas hipóteses estabelecidas nos arts. 2º e 3º fica dispensado da apresentação do DIAT.
>
> .....
>
> Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.
>
> § 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.
>
> § 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.
>
> .....
>
> Art. 19. A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.
>
> Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

A Lei nº 9.393/1996, estabeleceu a obrigatoriedade da entrega anual da DIAT, permitindo que o ganho de capital fosse apurado com base na diferença do valor da terra nua entre os anos de alienação e aquisição. Para tanto, impõe a obrigação legal da prestação anual das

DOCUMENTO VALIDADO

informações, facultando à autoridade fiscal a sua aferição em caso de identificação de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas.

Por óbvio, a faculdade de aferição conferida ao fisco somente tem aplicabilidade se não tiver conhecimento do valor efetivo da transação imobiliária. Sustentar a obrigatoriedade de aferição pelo SIPT (Sistema de Preço de Terras), quando se tem o pleno conhecimento do valor da operação imobiliária seria privilegiar a ficção em detrimento da verdade, mormente porque se é possível apurar o VTN, bastando para isso deduzir do valor do imóvel o valor das construções, instalações e benfeitorias, das culturas permanentes e temporárias, das pastagens cultivadas e melhoradas, e das florestas plantadas. No entanto, apenas o sujeito passivo pode demonstrar os custos excludentes do VTN.

Portanto, inexistindo como o sujeito passivo demonstrar o VTN no ano da aquisição ou da alienação, ou de ambos, ou ainda, em caso de subavaliação ou de prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, cabe a adoção do valor real das transações para apuração do ganho de capital, conforme vários acórdãos abaixo:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
>
> Ano-calendário: 2011, 2012, 2013
>
> GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL.
>
> Tendo em vista que a aquisição e alienação do imóvel se consubstanciou anteriormente à entrega do DIAT, assim como, que as benfeitorias não foram deduzidas como despesas na apuração do IRPF, há que se considerar, na apuração do ganho de capital, os valores reais da operação, e não os do VTN.
>
> ATOS ADMINISTRATIVOS.
>
> São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas.
>
> Número da decisão: 2202-006.078 - Processo nº 13984.720275/2016-54

> Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
>
> Ano-calendário: 2007
>
> OMISSÃO DE RENDIMENTOS. APURAÇÃO GANHO DE CAPITAL EM ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS RURAIS.
>
> Está sujeito à incidência do imposto de renda o ganho de capital correspondente à diferença positiva entre o valor de alienação e o valor do custo de aquisição do imóvel.
>
> CUSTO DE AQUISIÇÃO. VALOR DE ALIENAÇÃO. ENTREGA DO DIAT. APURAÇÃO.
>
> A apuração do ganho de capital de imóvel rural deve ser feita com base nos valores constantes dos respectivos documentos de aquisição e alienação, nos

DOCUMENTO VALIDADO

casos de falta de entrega do Diac ou do Diat, subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas.

Número da decisão: 2002-009.227 - Processo nº 10925.720986/2012-10

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

Ano-calendário: 2013

GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL.

É correto o lançamento que considera o custo de aquisição e o preço de alienação do imóvel rural quando o contribuinte não apura corretamente o Valor da Terra Nua; não trata de forma segregada aos valores das benfeitorias; não demonstra que utilizou tais valores como despesas/investimento da atividade rural, tampouco ofereceu à tributação, como receita da atividade rural, os valores recuperados a este título.

Número da decisão: 2201-005.693 - Processo nº 10840.721621/2018-20

Neste sentido, o CARF acolhe e dá guarida a aplicabilidade da norma complementar da IN SRF 84/2001, que estabelece o custo de aquisição e o valor da alienação como meio de se apurar o ganho de capital envolvendo imóveis rurais, reconhecendo sua legitimidade e consonância com o ordenamento dado pela Lei 9.393/1996.

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

O recorrente também não se conforma com a qualificação da multa de ofício, aplicada no percentual de 150%, afirmando que inexistiu qualquer ato que pudesse ser considerado simulação. Insiste que apurou o tributo em questão, nos termos da legislação de regência, e que o fato do comprador declarar VTN superior ao do vendedor não pode prejudicá-lo, pois estaria o agente fiscal vinculado às informações por ele declaradas na DIAT/DITR.

Defende que a mera omissão, por si só não caracteriza hipótese de qualificação da multa de ofício, cabendo a necessária comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. Reforça que não tentou ocultar o negócio com a intenção de diminuir a tributação sobre os valores recebidos de modo a se furtar ao cumprimento da obrigação tributária.

No caso concreto, a situação apontada pela autoridade fiscal para justificar a qualificação da multa foi a divergência de valores entre o montante da alienação no total de R$ 3.500.000,00 contra o valor de R$ 350.000,00 informado no anexo da apuração do ganho de capital. Ainda, que se possa argumentar que o VTN dos imóveis no ano de 2003 correspondesse a R$ 24.500,00; no ano da alienação o adquirente declarou o VTN de R$ 2.920.000,00.

É certo que a mera constatação da infração tributária não é causa de qualificação da multa de ofício. Assim fosse, todos os lançamentos de ofício teriam sua multa qualificada. No entanto, o caso concreto não é de simples ausência de declaração e recolhimento, mas intentou prestar informação divergente da realidade referente ao valor da alienação, a fim de modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido.

DOCUMENTO VALIDADO

Ou seja, o recorrente atuou de forma deliberada, prestando incorretamente a informação que era de seu conhecimento, culminando na apuração do tributo em valor menor que o efetivamente devido. Não se trata de atitude passiva, mas agiu intencionalmente para reduzir o valor do imposto. Esta conduta se amolda ao teor do § 1º do artigo 44, combinado com o artigo 72, da Lei nº 4.502/1964.

> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> .....
>
> Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

O recorrente sustenta a natureza confiscatória da multa de ofício aplicada no percentual de 150%, violando o artigo 150, IV, da Carta Magna que veda a utilização de tributo para fins de confisco. Ora, a previsão legal da multa de ofício vigente na data do lançamento se encontrava no § 1º do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996.

> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
>
> I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;
>
> (...)
>
> § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

A discussão quanto a inconstitucionalidade da norma que atribui a multa de ofício, conforme artigo 44, da Lei 9.430/1996, não pode ser travada nesta Corte Administrativa, sendo, inclusive, assunto contido na Súmula CARF nº 02: "***O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária***".

DOCUMENTO VALIDADO

Frise-se o caráter punitivo da multa de ofício, diferentemente do que ocorre em relação à multa moratória prevista no artigo 61, da Lei nº 9.430/1996, que decorre do mero inadimplemento da obrigação principal na data de seu vencimento. Ocorre que quanto à multa de ofício qualificada, a matéria foi apreciada recentemente em sede de repercussão geral no RE nº 736090, transitado em julgado em 05.02.2025, pelo STF no Tema nº 863:

> Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo.

Ou seja, no caso de multa qualificada, em razão da ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, ao apreciar a questão relativa ao seu caráter confiscatório, o Supremo Tribunal Federal admite a aplicação da multa de ofício até o percentual de 100% do montante do tributo, desde que não seja constatada a reincidência do sujeito passivo. Uma vez submetida ao rito da repercussão geral, o tema passa a ser vinculante no âmbito do CARF, por se tratar de matéria de ordem pública, aplicada de ofício por esta Turma Ordinária.

> Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.
>
> Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:
>
> (...)
>
> II - fundamente crédito tributário objeto de:
>
> (...)
>
> b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;
>
> (...)

Nestes termos, há que se adotar o entendimento da Corte Constitucional, aplicando-se retroativamente ao lançamento tributário, a fim de reduzir o percentual da multa de ofício de 150% para 100%, considerando inexistir menção a reincidência do sujeito passivo. Atualmente, há novo regramento legal da multa qualificada dado pela Lei nº 14.689/2023, que adota o entendimento do STF, limitando a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, quando não houver reincidência.

Logo, seja em razão da aplicação do Tema nº 863, seja em razão da aplicação retroativa da Lei nº 14.689/2023, nos termos do artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, o recorrente faz jus a aplicação da penalidade menos severa, reduzindo-a do percentual de 150% para 100%.

DOCUMENTO VALIDADO

RETIFICAÇÃO DA DIAT/DITR – DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Esclarece o sujeito passivo que retificou a DIAT/DITR relativa ao ano calendário de 2010, oportunizando a correta apuração do crédito tributário, considerando a divergência entre o VTN informado originariamente com aquele declarado pelo comprador do imóvel. Sustenta que a retificação ocorreu antes da lavratura do Auto de Infração, suscitando a aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea.

Na realidade, pretende com a retificação não se sujeitar a multa de ofício aplicada de forma qualificada, ofertando ao fisco as informações de interesse para a apuração do ganho de capital apurado por ocasião da alienação do imóvel rural. O instituto da denúncia espontânea se encontra no artigo 138 do Código tributário Nacional:

> Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.
>
> Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

A simples leitura do dispositivo legal já é suficiente para constatar a sua inaplicabilidade ao caso concreto. A retificação da DIAT/DITR não foi acompanhada do pagamento da obrigação tributária, tanto que foi objeto do lançamento de ofício, além disso, a retificação ocorreu no curso do procedimento fiscal, inviabilizando sua aplicação para desconstituir o lançamento de ofício realizado.

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF
>
> Ano Calendário: 2002
>
> IMPOSTO DE RENDA – GANHO DE CAPITAL – DECLARAÇÃO RETIFICADORA APÓS OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR – INEFICÁCIA
>
> O contribuinte pode apresentar declarações retificadoras do DIAT. Entretanto, na apuração do ganho de capital, o que deve ser considerado são as circunstâncias existentes no momento da alienação, pois será neste instante em que haverá a incidência da regra-matriz de exigência tributária. A regra-matriz de exigência tributária, uma vez incidindo, gera a obrigação do pagamento do tributo, sendo irrelevante as alterações e retificações feitas com a finalidade de modificar a base de cálculo depois que o fato gerador já ocorreu. Ocorrido o fato gerador, surge a obrigatoriedade do pagamento do tributo, do que o contribuinte não pode se furtar. Recurso negado.
>
> Número da decisão: 102-48.120 - Processo 10950.003545/2004-24

Sem embargo da intenção do sujeito passivo ao retificar a DITR após o início do procedimento fiscal, resta evidente que não apurou corretamente o imposto devido relativo ao

DOCUMENTO VALIDADO

ganho de capital na alienação dos imóveis rurais, demonstrando a necessária atuação da autoridade fiscal para a constituição de ofício da obrigação tributária.

VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS DE DIREITO PÚBLICO

O recorrente defende de maneira genérica a alegação de violações a princípios de direito público, notadamente o da Proporcionalidade e o da Ordem Econômica. É preciso assentar a vinculação desta Corte Administrativa a observância da estrita legalidade, não podendo afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, nos termos do artigo 98 do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Também nos é defeso travar discussões acerca da constitucionalidade de lei tributária, nos termos da Súmula CARF nº 2: "***O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária***". Além disso, a Lei nº 11.941, de 2009, deu nova redação ao artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972, vedando aos órgãos de julgamento afastar a legislação tributária, sob o fundamento de sua inconstitucionalidade.

> Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Ora, conforme amplamente debatido ao longo deste voto, restou plenamente caracterizados os fundamentos legais da regra matriz tributária aplicada ao caso concreto. O sujeito passivo não questiona a sua incursão à norma abstrata, mas pretende discutir no âmbito do procedimento administrativo fiscal a própria regra matriz, suscitando preceitos genéricos que supostamente a violariam.

Se nos é interdito apreciar a norma tributária em face da Constituição Federal, que diria confrontar estas mesmas normas em relação a princípios, cujo destinatário é o legislador e não este órgão julgador, servo da estrita aplicação da legislação tributária. Logo, não conheço da violação de princípios em face da aplicação da norma tributária.

DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS

No último tópico das suas alegações, requer o recorrente a realização de diligência ou perícia necessária para afastar a conclusão fiscal, que segundo ele, estaria embasada em meras presunções. Aduz a quantidade de operações financeiras envolvidas, inviabilizando a anexação de toda a documentação necessária para se contrapor à acusação fiscal. Sustenta a imprescindibilidade da perícia a fim de que possa exercer seu direito a ampla defesa, formulando 14 (quatorze) quesitos e indicando assistente técnico.

A realização de diligências e perícias no Processo Administrativo Fiscal se encontra disciplinada nos artigos 28 e 29, do Decreto nº 70.235/1972:

> Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

DOCUMENTO VALIDADO

> Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Verifica-se que a perícia é destinada a autoridade julgadora para auxiliá-lo na formação da sua livre convicção. Ou seja, cabe exclusivamente a esta autoridade avaliar a sua necessidade e imprescindibilidade, e não ao arbítrio do sujeito passivo, pois não se presta para complementar alegações ou documentos não ofertados pelo impugnante no momento oportuno, conforme artigo 16, do Decreto nº 70.235/1972.

Logo, o requerimento de perícia tem por objetivo elucidar questão técnica relevante ao deslinde processual, com a participação de peritos, cujo conhecimento técnico específico desborda àquele ordinário do julgador. Disso resulta que cabe ao próprio julgador avaliar se ele se encontra em condições para decidir ou se é necessário a intervenção do expert para auxiliá-lo na formação de sua convicção no julgamento fiscal.

O julgador originário concluiu que por ocasião da revisão de ofício realizada, a unidade de origem analisou detalhadamente toda a documentação apresentada pela defesa, ressaltando que a prova pericial não seria substitutiva do ônus processual do contribuinte de provar suas alegações, indeferindo o pedido de realização de diligência ou de perícia.

Nada se alterou desde a prolação da decisão recorrida, e encontrando o processo suficientemente instruído com os elementos necessários para a formação da convicção, correto foi o indeferimento de diligência e perícia requerido pelo sujeito passivo.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente o recurso voluntário, exceto do questionamento da liquidação da revisão de ofício e da violação de princípios de ordem pública, rejeitar as preliminares, e na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada da infração do ganho de capital na alienação de bens e direitos de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva

DOCUMENTO VALIDADO