



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10384.727788/2024-77
ACÓRDÃO	2302-004.556 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CORNELIO ADRIANO SANDERS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2019

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não configura cerceamento de defesa o indeferimento fundamentado de diligência considerada prescindível para o julgamento da controvérsia. A diligência constitui medida excepcional destinada à complementação da prova quando os elementos constantes dos autos forem insuficientes para a formação do convencimento do julgador. Inexistindo demonstração de prejuízo concreto ao exercício do contraditório e da ampla defesa, não há nulidade da decisão recorrida.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO. APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA DE DOCUMENTOS.

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, nos termos da legislação processual aplicável. A juntada posterior de documentos exige demonstração de uma das hipóteses excepcionais previstas em lei, não sendo suficiente pedido genérico de complementação probatória.

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. INOCORRÊNCIA.

Não há alteração de critério jurídico quando a autoridade julgadora apenas examina os argumentos deduzidos pela defesa e aprofunda a análise jurídica dos fatos já descritos no lançamento. A manutenção da exigência fiscal com fundamento nos mesmos fatos e no mesmo enquadramento legal não caracteriza inovação vedada pelo art. 146 do Código Tributário Nacional.

SIGILO BANCÁRIO. INFORMAÇÕES FINANCEIRAS. AUTORIZAÇÃO EXPRESSA DO CONTRIBUINTE. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

É válida a utilização de informações bancárias obtidas mediante autorização expressa do próprio contribuinte. Inaplicam-se as formalidades previstas para a requisição administrativa de movimentação financeira quando o acesso aos dados decorre de anuência do titular das informações. Inexistente demonstração de prejuízo ao exercício do direito de defesa, afasta-se a alegação de nulidade do procedimento fiscal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO. CONTRATOS DE MÚTUO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A apresentação de contratos particulares firmados após o início da fiscalização, desacompanhados de elementos contemporâneos que demonstrem a efetiva materialização da operação, não é suficiente para comprovar a existência de mútuo. A ausência de declaração dos empréstimos na Declaração de Ajuste Anual, a inexistência de comprovação da quitação nos termos pactuados e a insuficiência dos elementos probatórios autorizam a manutenção da exigência fiscal.

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

A identificação do depositante ou a indicação genérica da natureza da operação não afastam a presunção legal de omissão de rendimentos. Compete ao contribuinte comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem individualizada dos recursos creditados em suas contas bancárias. Ausente prova documental suficiente da efetiva origem e natureza jurídica dos créditos bancários, subsiste a presunção prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

ATIVIDADE RURAL. PARCERIA AGROPECUÁRIA. COMPROVAÇÃO INDIVIDUALIZADA DOS CRÉDITOS. NECESSIDADE.

O exercício de atividade rural não autoriza a conclusão automática de que toda movimentação financeira do contribuinte decorra dessa atividade. Instrumentos de parceria e declarações particulares desacompanhados de documentação comprobatória específica não são suficientes para comprovar a origem dos depósitos bancários questionados.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. NOTAS FISCAIS NÃO ESCRITURADAS.

Comprovada, mediante cruzamento de informações fiscais, a existência de receitas decorrentes de operações não escrituradas pelo contribuinte, caracteriza-se a omissão de rendimentos da atividade rural. Mantém-se o lançamento quando não demonstrado erro material na metodologia de apuração adotada pela fiscalização.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO DA ATIVIDADE RURAL. APROVEITAMENTO EM DUPLICIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

É indevida a compensação de prejuízo fiscal da atividade rural quando demonstrado que o montante já foi utilizado pelo próprio contribuinte em exercícios posteriores. A utilização simultânea do mesmo saldo em mais de um período configura aproveitamento em duplicidade incompatível com o sistema legal de apuração do resultado da atividade rural.

ADIANTAMENTOS PARA ENTREGA FUTURA. COMPROVAÇÃO.

Os adiantamentos devidamente comprovados por documentação idônea devem ser excluídos da base de cálculo da autuação. Permanecem sujeitos à tributação os valores cuja natureza jurídica não tenha sido adequadamente demonstrada.

RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. AJUSTE ANUAL. OBRIGATORIEDADE.

A retenção do imposto de renda na fonte possui natureza de antecipação do imposto devido. Os rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa jurídica devem ser informados na Declaração de Ajuste Anual e submetidos à apuração definitiva do imposto de renda da pessoa física. O recebimento de valores líquidos não afasta a obrigação de declarar os rendimentos nem descaracteriza a omissão constatada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosimery Brandao Barbosa(substituto[a] integral), Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca (substituto[a] integral), Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Roberto Carvalho Veloso Filho e Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

1.DA AUTUAÇÃO FISCAL

Trata-se de Recurso Voluntário, às fls. 5082/5121, interposto em face do Acórdão nº101-029.956, exarado pela 7ª TURMA/DRJ01, em 19 de agosto de 2025, às fls.5007/5031, que julgou, improcedente a Impugnação, apresentada por Cornélio Adriano Sanders , às fls. 4222/4279, contra Auto de Infração lavrado pela DRF - FORTALEZA, às fls.2/36.

Segundo consta dos autos, o procedimento fiscal teve início em 07/02/2022, ocasião em que o contribuinte foi intimado a apresentar extratos bancários ou autorizar o acesso às informações financeiras mantidas junto às instituições bancárias.

Posteriormente, foram expedidos diversos Termos de Intimação Fiscal, nos quais a autoridade fiscal solicitou esclarecimentos acerca da origem de créditos bancários identificados nas contas do contribuinte referentes ao período de 01/01/2019 a 31/12/2019, bem como documentos aptos a comprovar a natureza das operações financeiras realizadas, conforme a seguinte ordem cronológica :

1.1TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL

1.Na origem, o contribuinte foi intimado(e-fls.239) em 31 de janeiro de 2022, para apresentar Extratos bancários de contas-correntes, poupanças e investimentos/aplicações financeiras, referente a todas as contas mantidas em seu nome, inclusive de titularidade do cônjuge (quando a declaração for em conjunto) e outros dependentes, em instituições financeiras situadas no Brasil e no exterior, entre 01/01/2019 até 31/12/2019.

2.Como resposta, em 17/02/2022, o contribuinte, através de solicitação de juntada ao pro cesso nº 13075.012036/2022-28, apresentou vários extratos da sua conta corrente(e-fls.37).

3. Após análise da documentação apresentada, a fiscalização verificou o seguinte:

a) Os documentos apresentados não estavam no padrão da Carta Circular do Banco Central do Brasil nº 3.454/2010, conforme solicitado no TIPF.

b) Não foi prestada a Informação sobre eventual co-titularidade das referidas contas bancárias no período fiscalizado;

c) O contribuinte não apresentou: "Carta resposta, datada e assinada pelo contribuinte ou pelo seu procurador, devidamente identificados, fazendo remissão aos itens da intimação e contendo a relação dos documentos que estão sendo apresentados, bem como outros esclarecimentos que julgar necessários".

d) Diante das considerações acima, o contribuinte foi INTIMADO a apresentar:

e) Extratos bancários, em meio eletrônico no formato previsto na Carta Circular do Banco Central do Brasil nº 3.454/2010 (arquivo no formato txt), de todas as contas-correntes, poupanças e investimentos, de aplicações financeiras/fundo de investimentos (inclusive poupanças), referente às contas mantidas em seu nome, em instituições financeiras situadas no Brasil e no exterior; Informações sobre eventual co-titularidade das referidas contas bancárias no período fiscalizado, apresentando documentação comprobatória, tais como ficha cadastral contemporânea aos fatos (e alterações) ou declaração da instituição financeira.

4. Como resposta, em 25/04/2022, o contribuinte, através de solicitação de juntada ao processo nº 13075.012036/2022-28, apresentou os seguintes documentos:

a) Extratos bancários do referido período anexados em meio eletrônico em arquivo zipado com documentos no formato TXT;

b) Declaração devidamente assinada, de Inexistência de Co-titularidade das Contas Bancárias, e menção a autorização a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil a solicitar juntos aos bancos, extratos bancários das contas-correntes, poupanças e investimentos, inclusive dados cadastrais de janeiro a dezembro de 2019, conforme Autorização de Requisição de Extratos Bancários, também anexa ao processo de resposta ao Fisco.

5. Posteriormente, foram iniciadas 07 (sete) Diligências fiscais no intuito de, conforme autorização do contribuinte, fundamentado no artigo 1º, parágrafo 3º, inciso V da Lei Complementar nº 105/2001, obter as informações referentes aos extratos bancários de todas as contas-correntes, poupanças e investimentos, inclusive os dados cadastrais, mantidas em nome do contribuinte, no Brasil e no exterior, no período de janeiro a dezembro de 2019.

6. Desta forma, foram recebidas informações das seguintes instituições financeiras em que foi identificado como beneficiário dos rendimentos a pessoa física Cornélio Adriano:

a) extratos bancários da conta corrente e extratos bancário das aplicações financeiras do autuado referentes ao banco do Brasil (fls.651/ 1105).

b) extratos de conta correntes do banco do Nordeste (fls. 1107/1230).

c) extratos banco Itaú (fls.1232/ 1271).

d) extratos Rabobank (fls. 1273/ 1275).

e) extratos Intl Fcstone (fls.1277/1356).

f) extratos banco Bradesco (fls. 1358/ 1374).

g) extratos banco Santander (fls. 1375/1386).

h) informe de rendimentos financeiros (fls. 1388/1389) com a identificação da fonte pagadora: xp investimentos (fls. 1388/1389).

7 - Então, em decorrência da análise dos extratos fornecidos pelas instituições financeiras citadas acima, foram elaboradas planilhas, as quais encontram-se em anexo ao TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO FISCAL, datado de 09/02/2023 sendo parte integrante daquele termo, onde são evidenciados discriminadamente todos os valores depositados/creditados em suas contas para os quais, na forma prevista no §3º do art. 913 do Decreto nº 9.580/2018, não foram identificados a origem, devendo, assim, serem examinados pelo contribuinte e comprovados a respectiva origem;

8 - Desta forma, no dia 09/02/2023, o contribuinte foi INTIMADO, através da emissão do referido TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO FISCAL juntado com seus anexos ao processo digital nº 13075.012036/2022-28, a comprovar no prazo de 20 (vinte) dias, contados do respectivo recebimento, acerca da origem dos depósitos/créditos bancários listados nas planilhas citadas e anexas ao referido Termo, efetuados em suas contas mantidas nas instituições financeiras citadas no item 6, referente ao período de 01/01/2019 a 31/12/2019.

9 - No dia 09/02/2023, o contribuinte tomou ciência do citado TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO FISCAL e seus anexos, através do acesso aos referidos documentos por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB (conforme disposto na alínea b, inciso III, § 2º, art. 23 do Decreto 70.235/72).

10 - O contribuinte não atendeu a intimação, sendo novamente INTIMADO através do TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO FISCAL, o qual também não foi atendido por parte do contribuinte.

11 - Posteriormente, considerando o benefício da autorregularização previsto no art. 3º da MP nº 1.160, de 12 de janeiro de 2023, disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 2.130, de 31 de janeiro de 2023, o contribuinte foi intimado através, do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº 2, a Informar se aderiu ao citado benefício.

12- Como o contribuinte não atendeu mais uma vez a intimação, cuja ciência ocorreu no dia 24/03/2023, através do acesso aos referidos documentos por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB (conforme disposto na alínea b, inciso III, § 2º, art. 23 do Decreto 70.235/72), foi novamente intimado através do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº 3.

13 - No dia 27/06/2023, o contribuinte juntou requerimento solicitando prorrogação de prazo para atendimento do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº 3.

14 - Em resposta, no dia 27/06/2023, foi emitido o TERMO DE PRORROGAÇÃO DE PRAZO E INTIMAÇÃO FISCAL, onde foi esclarecido que:

a) No Termo de Intimação Fiscal nº 3, foi solicitado ao contribuinte apenas a informação e comprovação de adesão ao benefício da autorregularização previsto no art. 3º da MP nº 1.160, de 12 de janeiro de 2023, disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 2.130, de 31 de janeiro de 2023, que teve como prazo final o dia 30/04/2023.

b) Para ter sido efetuada a adesão citada no item anterior, era necessário ter sido formalizado um processo digital, conforme art. 3º da Instrução Normativa RFB nº

2.130, de 2023, processo esse não encontrado em pesquisas efetuadas no sistema da RFB.

c) Ressalte-se, que o contribuinte foi intimado e reintimado através dos Termos de Contatação e Intimação Fiscal datados de 09/02/2023 e 09/03/2023, com ciência nas mesmas datas, ou seja, há mais de 90 (dias) e não apresentou justificativa ou qualquer documentação no intuito de atender ao disposto nos citados termos e, assim, evitar o respectivo lançamento de ofício.

d) Pelo exposto, o contribuinte foi REINTIMADO a comprovar, no prazo de 20(vinte) dias, conta dos do recebimento deste, com documentos hábeis e idôneos, inclusive os fornecidos pelas instituições financeiras, acerca da origem dos depósitos/créditos bancários listados nas planilhas anexas ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal datado de 09/02/2023, para o qual o contribuinte teve ciência e acesso na mesma dada, efetuados em suas contas mantidas junto as instituições financeiras citadas no respectivo Termo, referente ao período de 01/01/2019 a 31/12/2019.

15- Na sequência, o contribuinte apresentou Carta Resposta relativa a relação de documentos solicitados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil(e-fls.1400), em 25 de abril de 2022, em cumprimento ao Termo de Intimação fiscal nº 1 apresentando os itens e esclarecimentos conforme abaixo:

a) Extratos bancários de contas-correntes, poupanças e investimentos/aplicações financeiras, referente a todas as contas mantidas em seu nome, inclusive de titularidade do cônjuge (quanto a declaração for em conjunto), e outros dependentes, em instituições financeiras situadas no Brasil e no exterior – de 01/01/2019 até 31/12/2019.

16 – Após o contribuinte, em 12/07/2023, juntar notas fiscais ao processo nº 13075.012036/2022-28, no dia 13/07/2023 juntar planilha de cálculo, foi solicitada nova solicitação de prorrogação de prazo, sendo concedido 20(vinte) dias, através do TERMO DE PRORROGAÇÃO DE PRAZO E INTIMAÇÃO FISCAL Nº 02, onde foram solicitados diversos esclarecimentos em relação as intimações anteriores.

17 – Assim, o contribuinte, em 07/08/2023, solicitou a juntada de documentos no processo (Notas fiscais, TED, comprovantes de transferência bancária e solicitações de desembolso), solicitou nova prorrogação de prazo, bem como apresentou uma planilha informando o seguinte:

Resposta: “Veja, no Anexo I desta Resposta, a relação analítica dos recebimentos da operação rural do Intimado, do período de 01.01.2019 a 31.12.2019, devidamente identificados na coluna de “observações”, com o tipo da operação e o número das notas fiscais. As cópias dos documentos fiscais de origem seguem, também, anexadas à Resposta e no Procedimento Fiscal. Note, ainda, que as linhas destacadas na cor verde, constam na coluna “observações” o respectivo tipo da operação e o número do documento. Por sua vez nas linhas dispostas com a cor branca, todas sem observações, não estão relacionadas a identificação do documento fiscal de origem e o tipo de operação, tendo em vista que, como trata-se de um período em que a emissão do documento fiscal era realizado via formulário, estamos localizando a documentação completa em nossos arquivos físicos, além de realizar a respectiva digitalização do documento, sendo necessário, para tanto, a dilação de prazo para apresentação dos documentos e informações restantes (notadamente os itens sem destaque – apontados na cor

branca – do Anexo I), a qual REQUER-SE um prazo suplementar de 30 (trinta) dias, necessários ao integral levantamento e atendimento do Termo de Intimação, em referência.”

18- Em resposta, através do TERMO DE PRORROGAÇÃO DE PRAZO E INTIMAÇÃO FISCAL Nº 03, foi concedida prorrogação de prazo para o contribuinte até o dia 04/09/2023, e entre outras solicitações, o contribuinte foi Intimado a:

a) Informar quais as operações constantes do “Anexo I – RELAÇÃO DE RECEBIMENTOS EM CONTAS CORRENTES COM OS TIPOS DAS OPERAÇÕES E NÚMERO DOS DOCUMENTOS FISCAIS”, apresentado junto com a “CARTA RESPOSTA”, datada de 07/08/2023 e juntadas ao processo nº 13075.012036/2022- 28, são oriundas da Atividade Rural.

b) Apresentar o Livro Caixa Digital da Atividade Rural referente ao exercício 2020, ano calendário 2019.

c) Caso tenha havido Retificação do Livro Caixa Digital da Atividade Rural referente ao exercício 2020, ano-calendário 2019, informar os motivos.

d) Esclarecer a natureza das seguintes operações discriminadas no “Anexo I” já citado: - “Venda de Combustível”; - “Venda Botijão”; - “Transferência entre contas...” - Depósito entre contas.

e) Apresentar os contratos referente aos Adiantamentos de Clientes e Entrega Futura informados no campo de observações “Anexo I” já citado.

f) Apresentar os contratos de empréstimos informados no campo de observações do “Anexo I” já citado.

g) Apresentar os contratos que deram origem as Cédulas de Crédito à Exportação (CCE) apresentadas pelo contribuinte em 07/08/2023, identificando inclusive quais operação são abrangidas (inclusive indicando as respectivas notas fiscais de venda).

h) Apresentar, em relação ao informado no campo de observações do “Anexo I” já citado, do documentação referente: - As devoluções de contrato e devolução de adiantamento; - As vendas de imobilizado, máquina agrícola e da aeronave; - Devolução de consórcio e de pagamento Plano de saúde; - Reembolso e devolução de despesas de viagens e telefone; - Recebimento de Aluguel

i) Certidão de Casamento.

j) Recebimento de contas correntes, poupanças e investimentos/aplicações financeiras, referente a todas as contas mantidas em seu nome, em instituições financeiras situadas no Brasil e no exterior-de 01/01/2019 até 31/12/2019: “Veja, no Anexo I desta Resposta, a relação analítica dos recebimentos da operação rural do Intima do, do período de 01.01.2019 a 31.12.2019, nas linhas dispostas com a cor branca, todas sem observações, não estão relacionadas a identificação do documento fiscal de origem e o tipo de operação, tendo em vista que, como trata-se de um período em que a emissão do documento fiscal era via formulário, não localizamos os referidos documentos físicos.

k) Envio do arquivo "txt" do LCDPR 2019/2020, segue anexo ao processo de resposta protocolado hoje, 04/09/2023. Importante: o arquivo original correto não foi entregue dentro do prazo.

l) Retificações do LCDPR 2019/2020: a entrega do arquivo retificado foi entregue no dia 31/05/2020 sem movimentação.

m) Natureza das Operações: 1. Botijão: venda realizada para colaboradores que residem na unidade (fazenda), portanto, não foi gerado documento fiscal; 2. Combustível: abastecimento de prestadores de serviço na unidade não foi gerado documento fiscal; 3. Transferência/Depósito entre contas: trata-se de um condomínio rural, segue anexo contrato do condomínio devidamente assinado pelas partes.

n) Contrato de adiantamento de clientes nas operações de entrega futura: seguem contratos

o) Contratos de empréstimos: seguem contratos em anexo;

p) Cédulas de Crédito: seguem contratos em anexo;

q) Detalhamento de informações do campo "Observações: 1. Devoluções de adiantamentos: não localizamos os documentos; 2. Vendas de imobilizados, máquinas agrícolas e aeronaves: imobilizados e máquinas agrícolas não localizados os documentos fiscais e as aeronaves, seguem anexo o contrato de venda; 3. Devolução de Plano de Saúde: reembolso, extrato em anexo; 4. Reembolso e devolução de despesas de viagens e telefone: não localizamos os documentos fiscais; 5. Recebimento de aluguéis: segue contrato em anexo; 6. Certidão de casamento: seguem em anexo.

19- Assim, no dia 31/10/2023, o contribuinte foi intimado através do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº 4 a apresentar: -

a) Comproverantes de todos os rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas e de retenção de imposto de renda na fonte, indicando a forma e data de pagamento, referente ao período - De 01/01/2019 até 31/12/2019 20- O contribuinte solicitou nova de prorrogação de prazo, a qual foi concedida através do TERMO DE PRORROGAÇÃO DE PRAZO E INTIMAÇÃO FISCAL Nº 4, deferindo a prorrogação até 27/11/2023 e Intimando o contribuinte a apresentar:

I- Demonstrativo dos adiantamentos recebidos identificando:

• a) O contrato a que o adiantamento se refere;

b) As datas, valores e contas em que foram efetuados os depósitos. Se for o caso, o mês e data de registro no livro caixa;

II- Demonstrativo dos empréstimos recebidos de pessoa física / Jurídica, indicando:

a) O contrato a que se refere: As datas, valores e contas em que foram efetuados os depósitos; Se for o caso, o mês e data de registro no livro caixa.

III- A comprovação do empréstimo do Banco Rabobank, cujo depósito foi efetuado na conta do Banco Itaú no dia 28/08/2023.

20- No dia 24/11/2023, o contribuinte solicitou a juntada de documentos no processo (Contratos de empréstimos), não apresentou os documentos solicitados no TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº 4, mas solicitou nova solicitação de prorrogação de prazo, a qual foi deferida até o dia 14/12/2023.

21- No dia 07/12/2023, o contribuinte solicitou a juntada de documentos no processo (Contrato de Mútuo; Planilha de Adiantamento de Clientes) e uma “Carta Resposta” com um “Demonstrativo dos Empréstimos”.

22- Posteriormente foi solicitado ao contribuinte informar se havia aderido ao benefício legal da Autorregularização, tendo ele informado que não iria aderir.
24- Em 22/04/2024, o contribuinte ainda foi intimado, através do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº 6 a: - Efetuar a transmissão da retificação do Livro Caixa Digital do Produtor Rural, referente ao ano calendário 2019, cujas informações foram prestadas no curso dessa fiscalização, mas ainda não foram transmitidas.

No entanto o contribuinte não atendeu a intimação até a presente data.

1.2RELATÓRIO FISCAL

Diante dos fatos descritos acima, bem como da análise dos documentos apresentados pelo contribuinte, a fiscalização constatou, acerca da origem dos depósitos/créditos bancários listados nas planilhas anexas ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal datado de 09/02/2023, para o qual o contribuinte teve ciência e acesso na mesma data, efetuados em suas contas mantidas junto as instituições financeiras citadas no respectivo Termo, referente ao período de 01/01/2019 a 31/12/2019, as seguintes conclusões:

A)COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E TRIBUTAÇÃO DOS CRÉDITOS:

Da análise da documentação apresentada pelo contribuinte, foi identificada a origem de créditos decorrentes de adiantamentos, vendas, empréstimos relativos a Atividade Rural exercida pelo contribuinte, bem como de aluguéis e rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica ou ainda simples transferência, para os quais foram apresentados documentos comprobatórios, bem como para aqueles que foram identificados a respectiva operação da atividade rural através de análise das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e). No entanto, uma vez que a lei dispõe que, caso se identifique a origem, deve-se comprovar que os valores tributáveis foram oferecidos a tributação, comprovar a origem do crédito não se resume a simplesmente demonstrar quem fez o depósito/transferência/crédito, mas identificar a natureza da operação que deu causa ao crédito para se determinar se os valores são ou não rendimentos tributáveis e se foram ou não corretamente tributados.

Assim, alguns créditos do contribuinte foram totalmente comprovados, mas outros créditos, apesar de terem sido identificados quem efetuou o depósito e a natureza do crédito, não foram com provados a respectiva tributação. Portanto, discriminaremos a seguir os créditos cuja origem foi identificada, mas, após com provado a sua natureza, não foi comprovada a sua tributação.

B) CRÉDITOS CUJA ORIGEM FOI IDENTIFICADA, MAS NÃO FOI COMPROVADA A TRIBUTAÇÃO

B.1) OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL

Ao analisar as informações dos créditos ocorridos nas contas do contribuinte, listados nas planilhas anexas ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal datado de 09/02/2023, verificou-se que boa parte destes eram decorrentes da Atividade Rural exercida por ele. No entanto, durante essa análise, em relação a Apuração do Resultado da Atividade Rural relativo ao ano calendário 2019, constatou-se que o contribuinte, ao exercer essa atividade, cometeu a seguinte infração: - Em relação a receita da atividade rural declarada pelo contribuinte, após a

análise da documentação apresentada e a confrontação com as Notas Fiscais Eletrônicas coletadas e apresentadas pelo contribuinte, verificou-se a não escrituração de algumas vendas, constatando-se uma OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL, no ano calendário de 2019, pela não escrituração de notas fiscais de vendas.

Desta forma, considerando que, no ano calendário de 2019, a opção do contribuinte pela forma de apuração do resultado tributável da atividade rural foi “Pelo resultado”, será efetuado o lançamento, no ano calendário de 2019, à título de Omissão de Rendimentos da Atividade Rural, com valor apurado da “Omissão do resultado tributável da Atividade Rural” no valor de: R\$ 38.183.867,74 (trinta e oito milhões, cento e oitenta e três mil, oitocentos e sessenta e sete reais e setenta e quatro centavos).

Conforme demonstrativos (tabelas) com a discriminação das Notas Fiscais consideradas na Apuração da OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL descrita na tabela acima. Discriminação das Notas Fiscais de Compras – Emitidas pelas empresas adquirentes(e-fls. 45/133).

C)OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

Da mesma forma, a fim de comprovar a origem dos créditos, o contribuinte apresentou contrato de aluguel com a empresa R P & C TCNOLOGIA AGRICOLA LTDA, inscrita no CNPJ sob o número 32.223.742/0001-72, o qual identificou a origem dos respectivos depósitos dos aluguéis previstos no contrato apresentado. Porém, o contribuinte não declarou os referidos rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa jurídica na sua DIRPF do ano calendário de 2019, não os oferecendo a tributação e cometendo a infração OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS E ROYALTI ES RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Desta forma, será efetuado o lançamento à título de OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALU GUÉIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA(e-fls.133) no valor de: R\$ 32.000,00 (trinta e dois mil reais).

D) OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

Verificou-se que, ao comprovar a origem dos créditos listados nas planilhas anexas ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal datado de 09/02/2023, o contribuinte apresentou dois “Contratos de mútuo” no intuito de justificar a origem de créditos, informados em “Carta Resposta” e em planilha (apresentada por ele), cujos depósitos foram efetuados pelas empresas Progresso Agroindustrial Ltda - CNPJ: 07.620.341/0001-09 e Brasil Agrícola Ltda - CNPJ: 06.696.852/0001-41.

Há ainda a necessidade de que a comprovação do mútuo deve ser feita através de contrato registrado em cartório, pois os negócios jurídicos para serem oponíveis a terceiros, mormente quando este terceiro é a Fazenda Pública e a finalidade é a comprovação de operação sobre a qual não incide tributos, devem, no mínimo, estar devidamente registrados, nos termos do artigo 221 do Código Civil Brasileiro.

Assim, a informalidade dos negócios não pode eximir o contribuinte de apresentar prova da efetividade das suas transações ao fisco.

Assim, da análise dos Contratos de Mútuo apresentado pelo contribuinte, constatou-se que:

a) Apesar de terem sido datados de “02/01/2019”, os contratos apresentados somente foram assinados digitalmente em 07/12/2023, ou seja, apenas após o início da presente ação fiscal e muito tempo depois da previsão de sua quitação.

b) Os contratos apresentados não foram registrados em cartório.

c) Não houve apresentação do pagamento de IOF e nem foram informados os respectivos empréstimos na DIRPF do ano calendário de 2019, apresentada pelo contribuinte.

d) Pelo exposto, constatou-se que não ficou comprovado que os depósitos efetuados nas contas bancárias do contribuinte pelas empresas Progresso Agroindustrial Ltda - CNPJ: 07.620.341/0001-09 e Brasil Agrícola Ltda - CNPJ: 06.696.852/0001-41, cujo contribuinte é sócio, sejam decorrentes de empréstimos.

e) Assim, constata-se que os pagamentos discriminados nas tabelas acima, oriundos de depósitos efetuados nas contas bancárias do contribuinte pelas empresas citadas, são decorrentes de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, tendo, portando o contribuinte cometido a infração OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EM PREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

E) CRÉDITOS NÃO JUSTIFICADOS E NÃO COMPROVADOS

Então, comprovar a origem do crédito não significa simplesmente demonstrar quem fez o depósito/transfêrencia/crédito, mas identificar a natureza da operação que deu causa ao crédito para se determinar se os valores são ou não rendimentos tributáveis e se foram corretamente oferecidos a tributação.

Assim, em relação aos depósitos/créditos bancários listados nas planilhas anexas ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal datado de 09/02/2023, existiram aqueles para os quais o contribuinte informou a origem, mas não apresentou nenhum documento comprobatório que comprovasse a natureza do rendimento. Um exemplo foi o “Instrumento Particular de Parceria Agropecuária e outras avenças – Parceria Progresso” que o contribuinte apresentou no intuito de justificar créditos efetuados em sua conta que seriam decorrentes dessa parceria e, portanto, apenas “transferências entre contas” ou “empréstimos”.

No entanto, a “CLÁUSULA DÉCIMA OITAVA” da citada parceria discrimina todas as contas bancárias que seriam utilizadas para a movimentação financeira da “PARCERIA AGROPECUÁRIA PROGRESSO”.

Desta forma, apenas os créditos efetuados pelos “Parceiros” pertencentes a “PARCERIA AGROPECUÁRIA PROGRESSO”, nas contas previstas no referido “instrumento de Parceria” apresentado, foram aceitos como origem justificada, ou seja, créditos cuja origem e natureza dos créditos foram devidamente identificadas e tributadas. Os demais créditos efetuados nas contas bancárias do contribuinte e que foram identificados como tendo a sua origem os “Parceiros” pertencentes a “PARCERIA AGROPECUÁRIA PROGRESSO”, mas efetuados em contas cuja movimentação não estão elencadas no referido “Instrumento de Parceria”, foram classificadas como “Não Comprovado”. Tratamento idêntico foi adotado para as vendas, adiantamentos, empréstimos e outros que, mesmo sendo identificado a origem não foi apresentando nenhum documento comprobatório que identificasse a natureza do rendimento e a sua respectiva tributação. Assim, a seguir segue discriminado como foram efetuados a

classificação desses créditos e para outros em que o contribuinte não apresentou qualquer justificativa o seguinte:

a) Para os créditos identificados nas planilhas abaixo como “Não comprovado”, verificou-se que o contribuinte não comprovou a origem, mas apenas identificou quem fez o depósito/transferência/crédito e informou que seriam oriundos de vendas, adiantamentos, empréstimos e outros, mas, no entanto, deixou de apresentar documentação (recibos, contratos, notas fiscais, documentos da respectiva operação...) que identificasse e comprovasse a natureza dessas operações de forma a determinar se esses valores são ou não rendimentos tributáveis, bem como justificasse e comprovasse que tais valores, conforme o caso, foram oferecidos à tributação, justificando assim a origem desses créditos.

b) Para os demais créditos identificados na planilha abaixo como “Não justificado”, não houve, apesar de ter sido intimado e reintimado, qualquer informação por parte do contribuinte em relação à origem desses depósitos/transferência/crédito.

c) Portanto, considerando que, após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou, mesmo diante de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações de depósito/transferência/crédito, conforme acima descrito, em relação aos créditos efetuados em suas contas bancárias listados acima, será efetuado o lançamento de ofício, a título de omissão de receitas ou de rendimentos, nos termos do artigo 42, da Lei 9.430/1996, pela prática da infração OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA (arts. 33, 34, 76 e 913 do RIR/18 e art. 58 da Lei nº 10.637/02 combinado com o art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172/66 e art. 42 da Lei nº 9.430/96).

d) Pelo exposto, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 949 e 970 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/18, aprovado pelo Decreto nº 9.580/2018, em face da apuração das infrações descritas no item 25 acima, fundamentadas nos dispositivos legais mencionados referentes ao período de 01/01/2019 a 31/12/2019.

1.3 AUTO DE INFRAÇÃO

Ao final da ação fiscalizatória, em 24/06/2024, foi lavrado o Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento do Procedimento Fiscal, com a formalização do Auto de Infração, em que a auditoria fiscal imputou ao contribuinte a ocorrência de: (i) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas; (ii) omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoa jurídica; (iii) omissão de rendimentos da atividade rural; e (iv) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

As infrações que motivaram a constituição do crédito tributário foram descritas no Auto de Infração, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (e-fls.03/17), nos seguintes termos:

1. Omissão de Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Jurídicas: A fiscalização constatou que depósitos realizados pelas empresas Progresso Agroindustrial Ltda. e Brasil Agrícola Ltda. nas contas do Recorrente, durante o ano de 2019, possuíam natureza de remuneração por trabalho prestado sem vínculo empregatício. Tais valores

não teriam sido declarados para fins de tributação, configurando infração aos artigos 33, 34, 38, 47, 48 e 76 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/18).

2.Omissão de Rendimentos de Aluguéis e Royalties Recebidos de Pessoa Jurídica: Foi apurado que o contribuinte deixou de declarar em sua DIRPF/2019 rendimentos provenientes de aluguéis recebidos de pessoa jurídica, contrariando o disposto nos artigos 33, 34, 41, 42, 44, 45, 48 e 76 do RIR/18.

3.Omissão de Rendimentos da Atividade Rural: A autoridade fiscal identificou a omissão de R\$ 38.183.867,74 em rendimentos da atividade rural, valor este supostamente decorrente da não escrituração de notas fiscais de vendas de produção. A infração foi fundamentada nos artigos 50 a 54, 63 e 76 do RIR/18.

4.Omissão de Rendimentos Caracterizados por Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada: Esta constitui a principal e mais vultosa infração, correspondendo a um montante de R\$ 117.999.936,08 em créditos bancários que, no entendimento da fiscalização, não foram justificados pelo contribuinte. Apesar de diversas intimações (Termos de Intimação Fiscal - TIFs nº 1, 2, 3, 4 e 6) para que o Recorrente comprovasse a origem dos recursos, a autoridade fiscal concluiu pela ausência de documentação idônea que vinculasse cada depósito à sua respectiva operação de origem. Com base na presunção legal estabelecida pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 e pelo artigo 913 do RIR/18, tais valores foram caracterizados como rendimentos omitidos e oferecidos à tributação(e.fls.05/16).

2.DA IMPUGNAÇÃO

O contribuinte teve ciência do lançamento em 24/06/2024, conforme documento de (fls. 4216). Em 23/07/2024, apresentou a impugnação, em petição de (fls. 4222/4279), alegando, resumidamente, o que se segue:

2- Informa que a única atividade econômica exercida é oriunda da atividade rural;

3- Os depósitos bancários realizados, com exceção dos aluguéis, estão relacionados à atividade rural;

4- O Auditor-Fiscal não se desincumbiu do dever de analisar sistematicamente as provas contidas nos autos, visto que a sua DIRPF está relacionada à atividade rural;

5- Atua no agronegócio no Estado do Piauí desde 2001 no Grupo Progresso;

6- Menciona jurisprudência administrativa;

7- O auto de infração deve ser analisado sob o ponto de vista da atividade rural;

DA PRELIMINAR DE MÉRITO

8- Os extratos bancários foram solicitados no primeiro ato da fiscalização no Termo de Início do Procedimento Fiscal. A necessidade de acesso às contas correntes não se deu no curso do procedimento fiscal, mas pelo possível conhecimento prévio do Auditor-Fiscal dos dados bancários, em uma eventual quebra arbitrária do sigilo bancário antes mesmo da emissão do RMF;

9- Não consta dos autos o relatório circunstanciado exigido no art. 4º, §5º e §6º do Decreto 3.724/2001, razão pela qual é nulo o auto de infração;

10- Apresenta jurisprudência administrativa;

Não houve a elaboração prévia do relatório circunstanciado;

Por violação ao art. 4º, §5º e §6º do Decreto 3.724/2001, o auto de infração deve ser declarado nulo;

Ainda o Auditor-Fiscal não atendeu ao disposto no art. 3º do Decreto 3.724/2001, que menciona as hipóteses em que seria indispensável o acesso aos seus dados bancários diretamente pela Receita Federal;

A ausência de fundamentação do ato viola seu direito de defesa, tendo fornecido as informações sem que a Autoridade Fiscal justificasse seus atos;

Não consta a indicação da motivação e do fundamento legal que demonstrasse a indispensabilidade dos extratos bancários, nem mesmo no relatório fiscal;

O art. 4º, § 6º do Decreto 3.724/2001 exige a motivação da proposta de expedição da RMF;

Por tais motivos, requer a nulidade do auto de infração;

DO MÉRITO

DA RECLASSIFICAÇÃO DE MÚTUOS PARA RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO

A desconsideração dos valores de mútuo junto às sociedades empresárias das quais é sócio não tem fundamentação;

Os valores foram pagos e devolvidos, conforme comprovantes;

O fisco deveria provar a natureza do recebimento dos recursos depositados nas instituições bancárias para comprovar que são rendimentos tributáveis do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas;

O enquadramento legal está dissociado da infração alegada;

Está justificado que os valores são os mútuos financeiros junto às sociedades empresárias;

Alega que foram apresentados os contratos de mútuo, sendo dispensável o registro em cartório, se a verdade material comprovar a realização do mútuo;

A responsabilidade de recolhimento do IOF é de responsabilidade do mutuante;

A informação do mútuo na Declaração de Ajuste Anual é uma inovação legislativa; A comprovação da quitação foi realizada pelos próprios depósitos considerados na omissão de rendimentos;

Não houve uma investigação para identificar a relação jurídica com a fonte pagadora e isso é uma ilegalidade;

No momento em que os valores do mútuo foram reclassificados como rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, deveria a fiscalização especificar os serviços prestados;

A fiscalização não apresentou qualquer prova da relação de emprego com as mutuantes; O Auditor Fiscal não tinha qualquer certeza quanto à suposta relação de trabalho, tendo agido de forma arbitrária na formulação da infração à lei tributária;

O fato de não ter o registro do contrato de mútuo no Cartório de Títulos e Documentos não desnatura a natureza jurídica da operação, visto prevalecer a essência sobre a forma;

A improcedência da infração deve ser reconhecida, devendo ser considerado tais valores como da atividade rural e, assim, refazendo a apuração do resultado do exercício considerando o prejuízo fiscal da atividade rural;

Traz à colação jurisprudência administrativa.

DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS

A fiscalização não acatou a justificativa, por entender que os depósitos bancários foram feitos em conta bancária não incluída no contrato de parceria agrícola;

Apresenta declarações dos parceiros agrícolas no sentido de que as contas bancárias foram utilizadas com exclusiva finalidade e destinação da parceria agrícola;

O Auditor Fiscal incorreu em equívoco, visto que considerou as contas bancárias que são taxativamente mencionadas no contrato de parceria;

A procedência dessa alegação deve ser reconhecida para excluir os depósitos bancários relacionados ao Banco do Brasil S/A, Ag. 0380, c/c 29506-X; Ag. 0596, c/c 7531-0; Banco do Nordeste do Brasil, Ag. 0068, c/c 50561 e Banco Bradesco S/A, Ag. 5812, c/c 461642-1;

O contrato de parceria agrícola indicava uma relação de contas bancárias vinculadas à Parceria Rural, mas foi assinado em 2016, sendo vigente até janeiro de 2019. Posteriormente, no curso dos negócios, outras contas bancárias foram abertas;

No contrato celebrado em 2018 consta um rol das instituições bancárias que os parceiros utilizariam na atividade;

Todas as contas bancárias indicadas no auto de infração, por não estarem previstas no instrumento de parceria, devem ser aceitas como de origem justificada e, por conseguinte, cancelado o crédito tributário correspondente;

Apresenta alguns dos comprovantes bancários de maiores valores que evidenciam que os valores são do contrato de parceria agrícola;

Apresenta ainda a certidão de inteiro teor da matrícula das propriedades rurais listadas no contrato de parceria para comprovação;

DA RECOMPOSIÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

Caso não acatadas as argumentações acima mencionadas, apresenta mais uma alegação para cancelar o crédito tributário; Afirma que somente exerce atividade rural como fonte de rendimentos.

Por isso, deve ser observada a legislação específica da atividade rural;

Diante da inadequação da metodologia adotada pela fiscalização no lançamento tributário, o auto de infração deve ser cancelado, por vício material, decorrente de erro de arbitramento, que acarretou a equivocada apuração da base de cálculo e do débito tributário ou subsidiariamente, a absorção integral do prejuízo fiscal da sua atividade rural;

A omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício e a omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada devem ser enquadradas dentro do regime jurídico da atividade rural;

Tinha saldo adicional de prejuízo a compensar integralmente no montante de R\$ 141.168.533,08;

A Autoridade Fiscal deveria ter retificado o valor do prejuízo fiscal do período para compensar as supostas receitas da atividade rural;

A compensação de prejuízos fiscais de exercícios anteriores reduziria a base de cálculo, absorvendo integralmente a receita rural;

Apresenta jurisprudência administrativa;

O auto de infração deve ser julgado totalmente nulo e o crédito tributário cancelado ou, alternativamente, a retificação do lançamento tributário, a fim de apurar o resultado do exercício considerando o prejuízo fiscal da atividade rural;

DA INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE RURAL

De forma alternativa, alega que as antecipações recebidas devem ser registradas como um passivo, classificado nesta conta contábil ou na forma do Livro Caixa da Atividade Rural, não poderá ser classificado como receita da atividade, tendo a natureza jurídica similar a um mútuo;

Recebeu antecipação de valores para produção e entrega do produto agrícola em momento posterior;

O recebimento antecipado do preço não é uma receita para o vendedor, porque não há direito novo para ele;

Por isso, o auto de infração deve ser cancelado;

Ainda alega a incerteza quanto à base de cálculo, conforme exemplos citados; Emitiu todas as notas fiscais de venda;

Apresenta uma análise das notas fiscais emitidas, que já haviam sido objeto de adiantamento financeiro, convertidos no código 3 no LCDPR, mas que foram considerados omissão de rendimentos;

Solicita o cancelamento integral do auto de infração ou subsidiariamente que sejam os autos convertidos em diligência para o Auditor Fiscal prestar esclarecimentos e, se for o caso, retificar o lançamento;

DOS RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS

A improcedência da infração deve ser declarada, visto que houve a retenção do imposto pela fonte pagadora do rendimento;

O valor recebido do aluguel foi o líquido, visto as regras do IRRF ajustado entre pessoas física e jurídica;

Menciona a jurisprudência administrativa; Requer a improcedência do crédito tributário;

Ao final, requer:

A intimação do Auditor Fiscal para que esclarecer a respeito do RMF, das notas fiscais emitidas, o motivo pelo qual não recompôs a base de cálculo, considerando o prejuízo fiscal e demais esclarecimentos;

A improcedência total do auto de infração;

Subsidiariamente, a retificação do crédito tributário para considerar a compensação do prejuízo fiscal da atividade rural declarada;

Protesta pelo direito de apresentar novas provas no curso do processo.

3.DECISÃO RECORRIDA

Após apreciar os Autos de Infração, às fls. 2/36, o Relatório Fiscal às (fls. 37/150), e a Impugnação apresentada pelo Contribuinte, às fls. 4222/4279, a 7ª TURMA/DRJ01, exarou Acórdão nº101-029.956, em 19 de agosto de 2025, às fls.5007/5031, julgando improcedente a Impugnação.

Nesse contexto, a DRJ rejeitou as alegações defensivas, reconhecendo a regularidade da fiscalização, a validade das informações bancárias utilizadas, a insuficiência das provas apresentadas para comprovar os mútuos, a existência de receitas rurais não escrituradas, a ausência de comprovação da retenção integral dos rendimentos de aluguel e a permanência de depósitos bancários sem comprovação adequada da origem e da tributação.

O Acórdão recorrido restou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2019 DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

A realização de diligências dar-se-á quando a autoridade julgadora as entender necessárias, indeferindo as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MOMENTO DA PROVA.

No processo administrativo fiscal, a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que ocorra um dos fatos previstos no § 4º do art. 57 do Decreto nº 7.574, de 2011.

JURISPRUDÊNCIA.

As decisões administrativas que não se enquadram dentre as hipóteses que vinculam a administração tributária não são consideradas fontes do direito tributário em função de sua subordinação estrita ao princípio da legalidade.

SIGILO BANCÁRIO. COMPETÊNCIA DO AUDITOR-FISCAL.

A Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001, estabelece em seu art. 1º, § 3º, inciso III, que "não constitui violação do dever de sigilo o fornecimento das informações de que trata o § 2º, do art. 11, da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996". Portanto, a citada norma legal dá fundamento para que o Fisco se utilize dos extratos bancários para apurar possível presunção legal de omissão de rendimentos calcada nos depósitos bancários de origem não comprovada.

É lícito à fiscalização solicitar ao contribuinte ou instituições informações e documentos relativos a operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, quando houver procedimento fiscal em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

De acordo com § 5º, do art. 2º, do Decreto nº 3.724/01, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras.

CONTRATOS DE MÚTUO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Cabe ao sujeito passivo a comprovação dos contratos alegados, mediante apresentação dos instrumentos do mútuo, devidamente registrados em Cartório, com especificação do valor e da data da sua disponibilização e de prazo de vencimento do mútuo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

DOCUMENTO VALIDADO Será efetuado lançamento de ofício no caso de omissão de rendimentos tributáveis percebidos pelo contribuinte e omitidos na Declaração de Ajuste Anual.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracteriza-se a omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A demonstração da origem dos depósitos deve se reportar a cada depósito, de forma individualizada, de modo a identificar a fonte do crédito, o valor, a data e a natureza da transação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ATIVIDADE RURAL.

O fato de o contribuinte comprovadamente realizar atividade rural não autoriza a conclusão de que todos os depósitos existentes em suas contas bancárias se referem a esta atividade.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS DA ATIVIDADE RURAL.

Não há que se falar em compensação de prejuízo da atividade rural quando o contribuinte vem compensando o prejuízo fiscal nos anos-calendário posteriores.

RENDIMENTOS. AJUSTE ANUAL. SUJEIÇÃO PASSIVA.

No regime de retenção por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora, para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, beneficiário dos rendimentos, na declaração de ajuste anual.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ALUGUÉIS.

Tributam-se os rendimentos de aluguéis omitidos pelo contribuinte na Declaração de Ajuste Anual.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cornélio Adriano Sanders foi notificado da referida decisão em 25/08/2025, através de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, às fls. 5036. Inconformado, em 23 de setembro de 2025, interpôs Recurso Voluntário, tempestivamente, às fls. 5082/5121, apresentando os seguintes pedidos e causa de pedir:

1. Alteração no Critério Jurídico do Lançamento. Prejuízo Fiscal. Recomposição do Resultado da Atividade Rural. Alegação de Cerceamento de Defesa e Nulidade da Decisão Recorrida

O recorrente suscita, preliminarmente, a nulidade da decisão recorrida em razão de alegado cerceamento do direito de defesa decorrente do indeferimento do pedido de conversão do julgamento em diligência.

Sustenta que a diligência requerida tinha por finalidade viabilizar a produção de prova técnica voltada à recomposição do resultado da atividade rural do exercício fiscalizado, bem como à demonstração da existência de saldo de prejuízo fiscal passível de compensação à época da lavratura do auto de infração.

Afirma que a autoridade julgadora de primeira instância considerou prescindível a realização da diligência sob o fundamento de que os autos já continham elementos suficientes para o julgamento da controvérsia. Segundo o recorrente, contudo, a matéria demandaria análise contábil aprofundada, não sendo possível sua adequada apreciação sem a complementação da instrução probatória.

Argumenta que o indeferimento da diligência inviabilizou a demonstração de erro no procedimento adotado pela fiscalização, especialmente quanto à ausência de recomposição do resultado da atividade rural e à consequente apuração do saldo de prejuízo fiscal existente no exercício autuado.

A defesa sustenta que o vício apontado não se relaciona propriamente com a utilização posterior dos prejuízos fiscais em exercícios subsequentes, mas sim com a alegada omissão da autoridade fiscal em recompor o resultado do exercício objeto da fiscalização para fins de determinação da correta base de cálculo do tributo.

Alega que a situação jurídica deve ser examinada à luz das circunstâncias existentes à época da lavratura do auto de infração, defendendo que a utilização posterior dos prejuízos fiscais não possui aptidão para convalidar eventual irregularidade existente no procedimento de lançamento.

Nesse contexto, afirma que a decisão recorrida reconheceu implicitamente a existência de equívoco na metodologia adotada pela fiscalização, mas afastou suas consequências mediante fundamento diverso, baseado na utilização superveniente dos prejuízos fiscais informados pelo contribuinte em declarações de ajuste anual posteriores.

Segundo o recorrente, tal circunstância configura alteração do critério jurídico do lançamento, em afronta ao art. 146 do Código Tributário Nacional, uma vez que a DRJ teria

mantido a exigência fiscal mediante fundamento distinto daquele utilizado pela autoridade lançadora.

A defesa sustenta que a decisão recorrida substituiu a fundamentação originalmente adotada no lançamento por nova justificativa relacionada ao alegado aproveitamento integral dos prejuízos fiscais em exercícios posteriores, o que teria implicado inovação dos fundamentos da exigência fiscal e preterição do direito de defesa.

Aduz, ainda, que a alteração do critério jurídico promovida pela decisão recorrida teria sido utilizada como mecanismo de preservação do lançamento, sem o enfrentamento da alegada nulidade decorrente da metodologia empregada para apuração da base de cálculo.

Em razão dessas circunstâncias, requer o reconhecimento da nulidade da decisão recorrida por cerceamento de defesa, com retorno dos autos à instância de origem para reabertura da instrução processual e realização da diligência requerida.

Subsidiariamente, requer o reconhecimento da nulidade da decisão de primeira instância e do próprio lançamento por alteração do critério jurídico da exigência fiscal, bem como pelo alegado erro na apuração da matéria tributável decorrente da ausência de recomposição do resultado da atividade rural.

2. Da Alegada Nulidade do Procedimento Fiscal por Violação ao Sigilo Bancário

O recorrente sustenta a nulidade do procedimento fiscal em razão da alegada inobservância dos requisitos legais para obtenção das informações bancárias utilizadas na constituição do crédito tributário.

Argumenta que a autoridade fiscal não teria demonstrado a indispensabilidade da medida nem elaborado relatório circunstanciado apto a justificar o acesso aos dados financeiros, em afronta às exigências previstas na legislação de regência.

Defende que a obtenção das informações bancárias teria ocorrido em desacordo com as garantias legais relativas à proteção do sigilo financeiro, circunstância que contaminaria a validade das provas produzidas e, conseqüentemente, do lançamento delas decorrente.

Com fundamento nessas alegações, requer o reconhecimento da nulidade integral do procedimento fiscal e o cancelamento do crédito tributário.

3. Da Reclassificação dos Contratos de Mútuo para Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício

No mérito, o recorrente impugna a reclassificação promovida pela fiscalização dos valores recebidos das pessoas jurídicas Progresso Agroindustrial Ltda. e Brasil Agrícola Ltda.

Sustenta que os recursos recebidos possuem natureza jurídica de mútuo, formalizados mediante contratos regularmente celebrados entre as partes.

Afirma que a fiscalização não produziu qualquer elemento capaz de demonstrar a existência de prestação de serviços ou de outra hipótese legal apta a caracterizar rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício.

Argumenta que a ausência de registro dos contratos não afasta sua validade jurídica nem descaracteriza as operações realizadas.

Alega, ainda, que a efetiva devolução dos valores recebidos reforça a natureza de empréstimo das operações, afastando a caracterização de acréscimo patrimonial tributável.

Diante disso, requer o cancelamento da exigência fiscal relativa à omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício.

4.Da Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada

O recorrente contesta a manutenção da exigência fundada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Sustenta que exerce exclusivamente atividade rural e que toda a movimentação financeira objeto da autuação decorre das atividades desenvolvidas no âmbito da parceria agrícola mantida com terceiros.

Argumenta que a fiscalização adotou interpretação excessivamente formalista ao desconsiderar depósitos vinculados à atividade rural sob o fundamento de que determinadas contas bancárias não estavam expressamente identificadas nos instrumentos contratuais da parceria.

A defesa afirma que a dinâmica operacional da atividade rural frequentemente exige a abertura e utilização de novas contas bancárias ao longo da execução dos negócios, circunstância que não afasta a vinculação dos recursos à atividade econômica efetivamente desenvolvida.

Sustenta, ainda, que a autoridade fiscal desconsiderou provas aptas a demonstrar a origem dos recursos movimentados e manteve a autuação com base em presunções desacompanhadas de elementos concretos.

Ao final, requer o cancelamento integral da exigência fundada em depósitos bancários de origem não comprovada.

5.Da Alegada Nulidade do Lançamento por Ausência de Recomposição do Resultado da Atividade Rural

O recorrente sustenta que a autoridade fiscal deixou de observar seu dever de apurar corretamente a matéria tributável ao desconsiderar o saldo de prejuízo fiscal acumulado da atividade rural existente à época do lançamento.

Argumenta que a recomposição do resultado da atividade rural constituía providência indispensável para a correta determinação da base de cálculo do imposto, especialmente diante do elevado montante de prejuízos acumulados passíveis de compensação.

Afirma que a omissão da autoridade fiscal na realização desse procedimento compromete a própria validade do lançamento, por implicar erro na determinação da matéria tributável e da base de cálculo.

Defende, assim, a nulidade material do lançamento e o consequente cancelamento integral da exigência fiscal.

6.Da Exigência Relativa aos Rendimentos de Aluguéis

O recorrente impugna, igualmente, a exigência fiscal relativa aos rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa jurídica.

Sustenta que os valores foram percebidos líquidos, já descontado o imposto de renda retido pela fonte pagadora, a quem a legislação atribui a responsabilidade pela retenção e recolhimento do tributo.

Argumenta que suportou integralmente o ônus econômico da tributação na fonte, razão pela qual seria indevida nova exigência de imposto sobre os mesmos valores.

Com base nesses fundamentos, requer o cancelamento da parcela do lançamento relativa à omissão de rendimentos de aluguéis.

Ao final, o recorrente requereu:

a) o reconhecimento da nulidade da decisão recorrida por cerceamento de defesa, com retorno dos autos à DRJ para reabertura da instrução processual e realização da diligência requerida;

b) subsidiariamente, o reconhecimento da nulidade da decisão recorrida por alteração do critério jurídico do lançamento, bem como da nulidade do próprio lançamento em razão de alegado erro na apuração da matéria tributável;

c) no mérito, o provimento integral do recurso voluntário para cancelamento total do auto de infração;

d) sucessivamente, o cancelamento das exigências relativas à reclassificação dos contratos de mútuo, aos depósitos bancários de origem não comprovada e aos rendimentos de aluguéis.

Posteriormente, o presente processo foi julgado na sessão da tarde do dia 09/04/2026, em que na ocasião, o conselheiro relator apresentou proposta de resolução para, em síntese, baixar o processo em diligência ou anular a decisão do colegiado de primeira instância, nos termos do voto apresentado. A proposta foi submetida ao colegiado que, por maioria de votos, rejeitou a proposta. Vencido o relator. Não foi apresentado voto com o exame de mérito. O processo foi retirado de pauta, a fim de possibilitar ao Relator a apresentação de voto com exame do mérito em sessão de julgamento subsequente.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Carvalho Veloso Filho**, Relator

1.ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que passo à análise do seu mérito.

2.PREJUDICIAL DE MÉRITO

2.1 ALTERAÇÃO NO CRITÉRIO JURÍDICO DO AUTO DE INFRAÇÃO

O recorrente requer, em sede preliminar, seja reconhecida a nulidade da decisão recorrida por flagrante cerceamento de defesa, determinando-se, por conseguinte, o retorno dos

autos à DRJ 01 para que seja reaberta a fase de instrução, com o deferimento e a consequente realização da diligência probatória oportunamente requerida, a fim de que, somente após a produção das provas essenciais ao deslinde da controvérsia, seja proferido novo julgamento. Alternativamente, que essa Egrégia Turma reconheça a alteração do critério jurídico do lançamento, e, desta forma, reconheça a nulidade do AUTO, total ou parcialmente, às (fls.5049), conforme a seguinte argumentação :

A DRJ para sustentar a autuação, baseou-se em um novo critério jurídico para o Lançamento: a de que o Recorrente já teria utilizado integralmente o saldo de prejuízos fiscais acumulados em exercícios anteriores, não havendo, portanto, margem para qualquer compensação que pudesse reduzir ou extinguir o tributo apurado. Esse não é ponto fulcral, mas sim de que houve ERRO no procedimento adotado pelo Ilustre Auditor Fiscal.

Em outras palavras, o Auditor Fiscal não se desincumbiu da obrigação de reabrir o exercício sob fiscalização, a fim de que os supostos e alegados resultados obtidos no exercício, tivessem efeito na apuração, e, desta forma, na amortização do Prejuízo Fiscal; que, mesmo que o prejuízo tenha sido utilizado em outros exercícios, o que deve ser considerado é a situação.

fática e jurídica na época da lavratura do auto de infração (em 2020), aplicando-se a "lei do tempo".

A desconsideração da "fotografia do momento" da autuação, associada ao descumprimento normativo em adotar o procedimento legal, a fim de que fosse apropriado para a apuração do saldo de prejuízo fiscal configuram um erro procedimental que macula o lançamento, podendo gerar nulidade e exigir a refação do ato.

Ciente da complexidade da matéria, que envolve a reconstituição de registros contábeis e fiscais de múltiplos períodos, e antevendo a necessidade de uma análise aprofundada que transcendia a mera juntada de documentos preexistentes, o Recorrente requereu, de forma motivada e específica, a conversão do julgamento em diligência.

O objetivo era claro e preciso: permitir a realização de uma perícia contábil que comprovaria, de forma irrefutável, a existência de saldo de prejuízo fiscal passível de utilização na época da lavratura do auto de infração, contrariando a conclusão da fiscalização, e assim evidenciar a nulidade no procedimento adotado pelo Auditor Fiscal. Não se tratava de um pedido genérico ou protelatório, mas de um pleito direcionado a esclarecer o ponto nevrálgico da autuação, essencial para o correto deslinde da causa.

A ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO FEITO PELA DRJ, EM INFRINGÊNCIA AO ARTIGO 146 DO CTN, que, ao reconhecer a nulidade do procedimento adotado para aferição da base de cálculo, ao não recompor o resultado do exercício, adotou um discutível viés de salvabilidade do AUTO, que não se coaduna à estrita legalidade – e, mais, não derroga o argumento que a nulidade é pelo procedimento adotado para aferição, e não apenas da utilização do prejuízo fiscal.

Afirmou-se no acórdão recorrido que a diligência seria prescindível, pois os autos já conteriam os elementos necessários e suficientes para o julgamento. Contudo, tal entendimento é manifestamente equivocado e viola o princípio do duplo grau de jurisdição da prova.

A negativa da diligência impede que o equívoco seja devidamente apurado e debatido em uma fase instrutória adequada, onde a própria fiscalização poderia, se fosse o caso, elucidar o procedimento adotado ou contrapor os argumentos do Recorrente com base em novos elementos ou esclarecimentos técnicos. E de igual forma, a negativa para realização da diligência, altera o critério jurídico do lançamento, pelas conclusões adotada pela DRJ; quanto a isso, não há o que tergiversar.

Sobre o ponto questionado pelo recorrente, a decisão recorrida às fls.5026, não acatou a compensação do prejuízo fiscal solicitada pelo recorrente em sede de Impugnação, conforme a seguinte fundamentação:

Na impugnação, o interessado solicita que seja realizada a recomposição do resultado da atividade rural, devendo ser considerado o prejuízo fiscal da sua atividade rural.

Informa que tinha um saldo adicional de prejuízo a compensar no montante de R\$ 141.168.533,08, que absorveria integralmente a receitas da atividade rural.

Na Declaração de Ajuste Anual – Exercício 2020, o contribuinte informou um saldo de prejuízo a compensar de R\$ 141.168.533,08 (fl. 205).

Todavia, analisando as Declarações de Ajuste Anual dos exercícios 2021 a 2024 (anos-calendário 2020 a 2023), que constam nos sistemas da Receita Federal do Brasil, observa-se que o contribuinte vem compensando o prejuízo de exercícios anteriores da atividade rural, nos seguintes valores: exercício 2021 – R\$ 17.971.131,58; exercício 2022 – R\$ 70.769.718,48; exercício 2023 – R\$ 2.116.496,13; exercício 2024 – R\$ 0,00, sendo que na Declaração de Ajuste Anual – Exercício 2024 foi informado o saldo de prejuízo a compensar para os exercícios seguintes de R\$ 63.151.840,44.

No Exercício 2025 foi informado a compensação de prejuízo de exercícios anteriores no valor de R\$ 63.151.840,44, de modo que não restou saldo de prejuízo a compensar.

Portanto, o saldo de prejuízo a compensar de exercícios anteriores foi utilizado pelo contribuinte na apuração do resultado tributável da atividade rural nas Declarações de Ajuste Anual posteriores, mesmo após solicitar a compensação do prejuízo fiscal na impugnação apresentada.

A compensação do prejuízo fiscal informado na Declaração de Ajuste Anual – Exercício 2020 acarretaria o aproveitamento em duplicidade do prejuízo da atividade rural informado na Declaração de Ajuste Anual.

Não assiste razão ao recorrente.

Em relação ao tema em debate, o Código Tributário Nacional, dispõe balizas e garantias ao contribuinte para evitar alteração do critério jurídico originalmente adotado no auto de infração, ao afastar o fundamento lançado pela autoridade fiscal e substituir a motivação do lançamento por novo enquadramento jurídico, sem que houvesse modificação dos fatos ou da legislação aplicável, nos termos do art.146 do CTN, in verbis:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

O dispositivo supramencionado admite interpretação no sentido de que, subsiste mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substituindo uma interpretação por outra, sem que possa dizer que qualquer das duas seria incorreta. Também, há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei, na feitura do lançamento, mediante a escolha de outras das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um crédito tributário em valor diverso, geralmente mais elevado.

Contudo, não se verifica inovação ou modificação do critério jurídico originalmente adotado pela fiscalização. O que houve foi o exercício regular da atividade julgadora, com aprofundamento da análise jurídica dos fatos já descritos no Auto de Infração, sem modificação da causa de pedir ou do enquadramento essencial da exigência.

A autoridade julgadora limitou-se a examinar os argumentos apresentados na impugnação, o que não configura alteração de critério jurídico, mas mero juízo de confirmação do lançamento.

Não se caracteriza alteração de critério jurídico quando a autoridade julgadora apenas aprofunda a análise jurídica dos fatos descritos no auto de infração. A reafirmação da incidência tributária, à luz dos mesmos fatos e da legislação aplicável, não viola o art. 146 do Código Tributário Nacional.

Conforme assentado na decisão recorrida, e confirmado pelo próprio recorrente às fls. 5044, entendo que a compensação do prejuízo fiscal representaria aproveitamento em duplicidade, vejamos :

(...)

O Contribuinte utilizou o prejuízo fiscal – o que não se contrapõe.

No caso concreto, a alegação de que eventual diligência poderia produzir resultado favorável ao recorrente não é suficiente para caracterizar nulidade processual, especialmente quando os autos já se encontram adequadamente instruídos para formação do convencimento do julgador.

A diligência constitui medida excepcional destinada à complementação da prova quando os elementos constantes dos autos se mostrarem insuficientes ao julgamento da controvérsia. Não se presta, todavia, à reabertura da fase instrutória para suprir deficiência probatória da parte ou permitir nova oportunidade de produção de elementos que poderiam ter sido apresentados no momento processual adequado.

Nessa linha de raciocínio, a decisão recorrida não merece reforma, porque no caso em exame a diligência é prescindível, conforme entendimento consolidado do CARF em casos semelhantes :

2202-011.536 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, associados à Súmula 473/STF) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afasto a preliminar de nulidade do julgamento, por suposto cerceamento de defesa, porquanto a desnecessidade de realização da diligência está fundamentada, ainda que o recorrente não concorde com as conclusões a que chegou o órgão julgador de origem.

Desde que bem motivada e fundamentada, a dispensa de diligência não viola o contraditório, a ampla defesa ou o devido processo legal, bem como não implica cerceamento de defesa, nos termos da Súmula CARF 163:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Evidentemente, a presença de motivação e de fundamentação ao ato de indeferimento da diligência é plenamente controlável no âmbito administrativo, pois não há discricionariedade ao agente público na busca pela adequada constituição do crédito tributário.

No caso em exame a diligência é prescindível, na medida em que a indicação de valores eventualmente não recebidos era dado de conhecimento do contribuinte, que poderia ter apresentado, logo de início, a lista dos valores que deveriam ser excluídos da base calculada do tributo, dada a observância do regime de caixa.

Portanto, não assiste razão ao recorrente neste tópico.

2.2PRECLUSÃO DO DIREITO À PRODUÇÃO DE PROVAS

A decisão recorrida às fls. 5018, não acolheu o pedido de apresentação de outras provas após o prazo estabelecido para a apresentação da impugnação.

O recorrente às fls.5050 afirma que a decisão recorrida invoca a preclusão do direito à produção de provas, com base nos artigos 56 e 57, § 4º, do Decreto nº 7.574, de 2011, como se o pedido de diligência se confundisse com a mera juntada extemporânea de documentos.

Não assiste razão ao recorrente.

A legislação de regência é expressa ao estabelecer que a impugnação deve ser apresentada acompanhada dos documentos em que se fundamenta a defesa. Nesse sentido, dispõe o art. 56 do Decreto nº 7.574, de 2011, que a impugnação será formalizada por escrito e instruída com os documentos necessários à demonstração das alegações deduzidas pelo contribuinte.

A mesma diretriz é reafirmada pelo art. 57, § 4º, do referido diploma normativo, segundo o qual a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, operando-se a preclusão do direito de produzi-la em momento posterior, ressalvadas hipóteses excepcionais expressamente previstas na própria norma.

A admissão de documentos após a apresentação da impugnação exige demonstração inequívoca de uma das situações legalmente previstas, quais sejam: impossibilidade de apresentação tempestiva por motivo de força maior, superveniência de fato ou de direito, ou necessidade de contraposição a fatos ou razões posteriormente introduzidos nos autos.

Não se trata de mera faculdade da autoridade julgadora, mas de regime jurídico específico destinado a assegurar a estabilidade da instrução processual, a observância do contraditório e a adequada delimitação da controvérsia submetida a julgamento.

No caso concreto, verifica-se que o recorrente não demonstrou a ocorrência de nenhuma das hipóteses excepcionais autorizadas da produção extemporânea de provas.

A pretensão deduzida limita-se à formulação genérica de pedido de complementação probatória, sem indicação objetiva de fato superveniente, de situação de força maior ou de elemento novo surgido após a apresentação da impugnação que justificasse a reabertura da fase instrutória.

Também não se verifica que a decisão recorrida tenha se baseado em fundamento novo ou em fato posteriormente introduzido nos autos a justificar a excepcional admissão de novos elementos probatórios.

Cumpra observar que o procedimento fiscal foi desenvolvido mediante sucessivas intimações, tendo sido oportunizado ao contribuinte amplo acesso aos elementos que embasaram o lançamento, bem como prazo suficiente para apresentação de documentos, esclarecimentos e justificativas.

A ampla defesa e o contraditório não asseguram ao sujeito passivo o direito à reabertura indefinida da instrução processual nem autorizam a produção de provas a qualquer tempo, independentemente da observância das regras procedimentais estabelecidas em lei.

O reconhecimento de cerceamento de defesa exige demonstração concreta de prejuízo processual, o que não se verifica na hipótese dos autos.

Verifica-se, ademais, que as questões suscitadas pela defesa são eminentemente jurídicas ou decorrem da valoração das provas já existentes nos autos, circunstância que afasta a necessidade de qualquer providência instrutória adicional.

Dessa forma, inexistindo demonstração de qualquer das hipóteses excepcionais previstas no art. 57, § 4º, do Decreto nº 7.574, de 2011, bem como ausente comprovação de efetivo prejuízo ao exercício do direito de defesa, não há falar em cerceamento de defesa ou nulidade da decisão recorrida.

Rejeito, portanto, a preliminar suscitada.

3.DA PRELIMINAR DE NULIDADE

3.1. DA AUSÊNCIA DE RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO ANTECEDENTE À EXPEDIÇÃO DA REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA (RMF)

Sustenta o recorrente às (fls.5050) que a fiscalização teria promovido requisição de informações bancárias sem observância dos requisitos previstos no Decreto nº 3.724/2001, especialmente em razão da alegada ausência do relatório circunstanciado mencionado nos §§ 5º e 6º do art. 4º daquele diploma.

Da mesma forma, preconiza o Recorrente que o lançamento seria nulo em razão da ausência do relatório circunstanciado previsto no art. 4º, §§ 5º e 6º, do Decreto nº 3.724/2001(e-fls.5052), conforme as seguintes alegações:

reverbera-se que a ausência de um relatório circunstanciado nos autos, que demonstre a motivação e a indispensabilidade do acesso aos extratos bancários antes mesmo de qualquer outra diligência, configura uma violação fatal ao devido processo legal administrativo e ao direito de defesa do contribuinte. Ou seja, a dispensa formal da RMF em razão da existência de declaração autorizativa do próprio contribuinte, nesse caso, não pode servir de subterfúgio para a ausência de fundamentação material para a medida invasiva e ilegal.

Portanto, a prova obtida por meio desse acesso viciado aos dados bancários é ILÍCITA, contaminando, pela teoria dos frutos da árvore envenenada (fruit of the poisonous tree), todos os atos subsequentes, inclusive o próprio Auto de Infração, que se baseou fundamentalmente nessas informações.

A decisão combatida consignou entendimento às fls.5018 que no âmbito da Receita Federal do Brasil foi publicada a Instrução Normativa RFB nº 1571/2015 (vigente à época), que dispõe sobre a obrigatoriedade de prestação de informações relativas às operações financeiras de interesse da Receita Federal do Brasil, como também, no presente caso, o contribuinte autorizou expressamente e por escrito o fornecimento dos extratos bancários, conforme Autorização de Requisição de Extratos Bancários (fls. 459).

Não assiste razão ao recorrente.

A decisão recorrida possui entendimento que vai de encontro com a jurisprudência sedimentada do CARF, vejamos:

ACÓRDÃO 2202-011.688 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

O Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade da LC 105/2001, em precedentes de observância vinculante e obrigatória:

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

“A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, § 1º, do CTN”. (STF - RE: 601314 SP, Relator.: EDSON FACHIN, Data de Julgamento:24/02/2016, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 16/09/2016)

"O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional". (RE 855.649, Relator: MARCO AURÉLIO, Relator para o acórdão:

ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 03/05/2021, PROCESSO ELETRÔNICO, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO, DJe-091, divulgado em 12/05/2021, publicado em 13/05/2021)

No caso concreto, a fiscalização foi regularmente instaurada, tendo o contribuinte sido sucessivamente intimado, apresentado documentação, autorizado expressamente a obtenção de informações bancárias diretamente junto às instituições financeiras e participado ativamente de todo o procedimento fiscal.

Consta do Relatório Fiscal detalhada descrição dos atos praticados, das intimações expedidas, dos documentos apresentados e das diligências realizadas ao longo da fiscalização. A instrução do procedimento permitiu ao contribuinte pleno conhecimento dos fatos imputados, das provas produzidas e dos fundamentos utilizados para a constituição do crédito tributário.

A alegação de nulidade está fundada essencialmente em aspecto formal relacionado à motivação da obtenção dos dados bancários. Todavia, o procedimento fiscal evidencia que o contribuinte teve ciência integral das diligências realizadas, apresentou documentos, prestou esclarecimentos e exerceu amplamente seu direito de defesa.

Também merece relevo o fato de que a própria fiscalização registra que o contribuinte autorizou a Receita Federal a requisitar diretamente os extratos bancários junto às

instituições financeiras. Tal circunstância encontra-se expressamente consignada no Relatório Fiscal.

Além disso, os elementos utilizados pela fiscalização não se limitaram aos dados bancários obtidos no curso do procedimento. Houve ampla análise de documentos apresentados pelo próprio contribuinte, cruzamento de informações fiscais, exame de declarações, notas fiscais eletrônicas, Livro Caixa Digital do Produtor Rural e demais elementos constantes dos autos.

Dessa forma, não identifico vício capaz de comprometer a validade do lançamento.

Rejeita-se, portanto, a preliminar suscitada.

4. DAS DISCUSSÕES DE MÉRITO

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto por Cornélio Adriano Sanders contra decisão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil que manteve integralmente lançamento de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física referente ao ano-calendário de 2019, constituído em razão de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, omissão de rendimentos de aluguéis, omissão de rendimentos da atividade rural e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

O recorrente sustenta, em síntese, a nulidade da obtenção das informações bancárias utilizadas pela fiscalização, a natureza de mútuo dos valores recebidos de pessoas jurídicas, a retenção na fonte dos rendimentos de aluguel, a inexistência de omissão de receitas da atividade rural e a comprovação da origem dos depósitos bancários questionados.

A decisão recorrida rejeitou as alegações apresentadas e concluiu pela manutenção integral do lançamento.

Para efeitos de contextualização, a coluna cervical da presente autuação fiscal foi estruturada, conforme a seguinte fundamentação explanada no Relatório Fiscal, vejamos :

Nos documentos anexados ao processo digital nº 13075.012036/2022-28, o contribuinte deixou de apresentar uma carta resposta fazendo referência aos itens da intimação e contendo a relação dos documentos que estão sendo apresentados, bem como outros esclarecimentos/documentos que o contribuinte julgasse necessários para compreensão da documentação apresentada.

- Deixou, ainda, de identificar a natureza de cada operação que deu origem a cada crédito em suas contas-correntes, de forma a determinar se os valores são ou não rendimentos tributáveis, uma vez que a lei dispõe que, caso comprove a origem, deve-se comprovar que os valores tributáveis foram oferecidos a tributação.

Assim, para atendimento do que foi solicitado nos Termos já citados, o contribuinte deveria ter apresentado prova de que os rendimentos que deram origem aos créditos foram tributados ou que tratam-se de rendimentos não tributáveis, de forma que:- Se os créditos têm origem na Atividade Rural, o contribuinte deve apresentar o Livro Caixa Digital do Produtor Rural (LCDPR), devidamente escriturado (conforme art. 18, da lei 9.250/1995), acompanhado da respectiva documentação comprobatória que deu origem ao crédito e que comprove a sua natureza e tributação.

- Se os créditos têm como origem um empréstimo ou adiantamento, o contribuinte deve apresentar a respectiva documentação comprobatória (contrato, comprovante de depósito...) que identifique a natureza da operação.
- Se os créditos têm como origem uma venda de imóvel / móvel (inclusive veículos), o contribuinte deve apresentar a respectiva documentação comprobatória (contrato de compra e venda ou equivalente, comprovante de pagamento...) que identifique a natureza da operação e, se for o caso, a sua tributação.
- Para os demais créditos, deve apresentar, de forma individual, a respectiva documentação comprobatória que torne possível a identificação da natureza da operação e, se for o caso, a sua tributação.

Nesse prisma, as principais teses do recorrente sobre a matéria controvertida, são as seguintes :

Contratos de Mútuo

O registro em Cartório de Títulos e Documentos tem por finalidade precípua conferir publicidade ao ato e eficácia perante terceiros, garantindo, por exemplo, a data do documento e sua oponibilidade em face de quem não participou da avença.

A ausência de tal registro, contudo, não possui o condão de macular a validade ou a existência do contrato entre as partes contratantes, muito menos de alterar sua natureza jurídica.

Importante sublinhar, neste particular, que o ordenamento jurídico reconhece a validade até mesmo de contratos verbais.

Exigir, portanto, o registro cartorário como condição sine qua non de validade do mútuo é criar um requisito não previsto em lei, representando uma afronta direta ao princípio da legalidade e à autonomia da vontade.

Omissão de Rendimentos por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada

Nesses casos, outro fundamento utilizado para a manutenção da glosa foi o de que o Recorrente apenas teria identificado a origem das transações (como vendas de safra, adiantamentos de clientes, etc.), mas não teria apresentado a "documentação comprobatória" individualizada de cada uma das operações.

Em uma atividade agrícola de grande escala, que envolve milhares de transações anuais, a exigência de apresentação de notas fiscais, contratos ou comprovantes específicos para cada depósito, muitos deles referentes a adiantamentos e acertos parciais, torna a defesa uma tarefa hercúlea e impraticável.

A prova da origem dos recursos, no contexto da atividade rural, é produzida por um conjunto de elementos. A identificação clara do depositante, sendo este uma empresa notória do agronegócio ou um dos parceiros rurais, a descrição da natureza da operação, e, fundamentalmente, constituem um arcabouço probatório idôneo e suficiente para demonstrar que os recursos advêm da atividade rural declarada.

A decisão, ao ignorar a força probante desses registros e exigir uma prova individualizada e exaustiva para cada transação, valida uma presunção de ilicitude que não se sustenta diante da realidade fática e documental.

No Caso em tela, os argumentos supracitados do recorrente esbarram inevitavelmente nas seguintes Súmulas do CARF e na sua jurisprudência consolidada, vejamos :

CONTRATO DE MÚTUO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Cabe ao sujeito passivo a comprovação do contrato alegado, mediante apresentação do instrumento do mútuo, devidamente registrado em Cartório, além de outros meios hábeis e idôneos admitidos no Direito que demonstrem a efetiva transferência dos recursos apontados para fiscalização, coincidentes em datas e valores, tanto da operação de concessão como do recebimento do empréstimo alegado pelo interessado.

MÚTUO. REQUISITOS PARA COMPROVAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA

O negócio jurídico de mútuo deve ser comprovado por contrato registrado em cartório à época do negócio, ou por meio de registros que demonstrem que a quantia foi efetivamente emprestada e que posteriormente foi retornado o mesmo montante, ou acrescida de juros e/ou correção monetária. O contrato particular de mútuo, por si só, não tem condições absolutas de comprovar a efetividade da operação, devendo estar lastreado por elementos que comprovem a sua existência material.

SÚMULA CARF Nº 239

Para elidir a presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, não é suficiente a identificação do depositante.

SÚMULA CARF Nº 230

Os valores informados em Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, que não tiveram a sua comprovação de origem individualizada, não são passíveis de exclusão da base de cálculo do lançamento efetuado com base na presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

SÚMULA CARF Nº 222

No lançamento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) com base na aplicação da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, quando não comprovada a origem individualizada dos depósitos bancários, não é cabível a redução da base de cálculo da autuação a 20%, ainda que o contribuinte afirme exercer exclusivamente a atividade rural.

Súmula CARF nº 26

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Súmula CARF nº 12

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

Rejeitadas as preliminares arguidas e delimitado o objeto da controvérsia, passo a análise das alegações defensivas, dos elementos probatórios constantes dos autos e dos fundamentos adotados pela autoridade lançadora e pela instância de origem.

4.1 DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO

No que se refere à infração fiscal de omissão de rendimentos decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, a decisão recorrida consignou o seguinte (e-fls. 2295):

Analisando os autos, verifica-se que o contribuinte apresentou 02 (dois) contratos de mútuo, celebrados com as sociedades empresárias Progresso Agroindustrial Ltda e Brasil Agrícola Ltda (fls. 4.151-4.157).

Os contratos apesar de constarem a data de 02/01/2019, somente foram assinados em 07/12/2023, isto é, após o início do procedimento fiscal. Ainda, os empréstimos não foram informados na Declaração de Ajuste Anual – Exercício 2020, conforme determina o art. 75 da Instrução Normativa RFB nº 1500/2014.

Com relação a alegação da defesa técnica de que os valores foram quitados, a decisão recorrida se pronunciou da seguinte forma (e-fls.5020):

Entretanto, a alegada quitação dos valores está totalmente desassociada das cláusulas estipuladas nos supostos contratos. Não há coincidência entre as datas e valores da devolução das quantias, tendo em vista que o prazo máximo da devolução seria 10 (dez) meses e sujeitos à correção monetária (1% de correção monetária e 0,5% de juros).

Registra-se que o impugnante não comprovou a devolução dos supostos empréstimos junto à Brasil Agrícola Ltda.

Sendo o fiscalizado o responsável (sócio) pela gestão das pessoas Jurídicas supostamente mutuantes, espera-se agir no interesse da finalidade econômica das empresas que representa, cercado-se de todas as formalidades e garantias jurídico-econômicas sobre o suposto mútuo concedido a si mesmo.

Acrescenta-se ainda que os contratos de mútuo para serem oponíveis a terceiros, mormente quando esse terceiro é a Fazenda Pública, o instrumento contratual deve ser escrito e anotado no registro público. É o que dispõe o art. 221 do Código Civil.

Portanto, não restou comprovados os empréstimos alegados pela defesa.

A decisão recorrida concluiu sua argumentação sobre a matéria, afirmando que o contribuinte recebeu rendimentos das sociedades empresárias Progresso Agroindustrial Ltda e Brasil Agrícola Ltda, das quais ele é sócio, sendo, portanto, caracterizado como omissão de rendimentos do trabalho em vínculo empregatício.

O recorrente parte da premissa de que a decisão combatida ignorou a realidade econômica das operações financeiras em questão, conforme a magnitude dos valores envolvidos, sendo quantias incompatíveis com uma remuneração esporádica por serviços avulsos, cuja natureza intrínseca se afasta de forma manifesta de qualquer contraprestação laboral, conforme o seguinte entendimento (e-fls. 5054):

No caso em tela, a fiscalização ignora a desproporção abissal entre os valores transferidos e qualquer serviço que pudesse ter sido prestado por uma pessoa física, optando por uma ficção jurídica que serve unicamente ao propósito arrecadatório, em detrimento da verdade material e à margem da lei, permissa venia.

Presumir que cifras de tal magnitude, que representam uma fração significativa do capital social ou do faturamento das empresas, sejam pagamentos por serviços não especificados, não contratados formalmente e sem qualquer descrição de escopo, é um exercício de ficção que viola os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Ademais, a própria autoridade fiscal, em seus registros e no curso do procedimento de fiscalização, jamais questionou ou negou a condição do Sr. Cornélio como sócio das referidas empresas. Este fato, expressamente reconhecido, torna a presunção adotada ainda mais desarrazoada e contraditória.

Se o contribuinte é, inequivocamente, sócio das fontes pagadoras, por qual razão a fiscalização optou pela presunção mais onerosa e factualmente menos provável – a de rendimento do trabalho – em detrimento da presunção mais lógica, natural e menos gravosa, qual seja, a de que os recursos seriam oriundos da distribuição de lucros e dividendos ou de outras operações de natureza societária?

Em relação a legalidade dos contratos de mútuo, o contribuinte preconiza que é um negócio jurídico que não exige forma solene para sua validade(e -fls.5055), nos termos da seguinte argumentação:

O registro em Cartório de Títulos e Documentos tem por finalidade precípua conferir publicidade ao ato e eficácia perante terceiros, garantindo, por exemplo, a data do documento e sua oponibilidade em face de quem não participou da avença. A ausência de tal registro, contudo, não possui o condão de macular a validade ou a existência do contrato entre as partes contratantes, muito menos de alterar sua natureza jurídica.

Importante sublinhar, neste particular, que o ordenamento jurídico reconhece a validade até mesmo de contratos verbais. Exigir, portanto, o registro cartorário como condição sine qua non de validade do mútuo é criar um requisito não previsto em lei, representando uma afronta direta ao princípio da legalidade e à autonomia da vontade.

Nobres julgadores, foi a própria autoridade fiscal que, ao se deparar com as transferências financeiras e receber a explicação de que se tratava de operações de empréstimo, solicitou ao Recorrente que formalizasse por escrito os acordos previamente existentes.

O contribuinte, visando colaborar com a fiscalização e prover a documentação solicitada para elucidar os fatos, prontamente atendeu à requisição e elaborou os instrumentos contratuais que espelhavam a realidade das operações já ocorridas (acima ilustrados).

É, portanto, uma manifestação de comportamento contraditório e de profunda deslealdade processual (*venire contra factum proprium*) que a mesma autoridade fiscal que induziu a formalização do documento venha, posteriormente, a utilizar o momento dessa formalização como argumento para descredita-lo.

O recorrente conclui sua argumentação, reiterando a comprovação da efetiva devolução dos valores mutuados às empresas, de acordo com provas robustas de que os recursos que haviam sido transferidos ao Sr. Cornélio foram, em momento posterior, por ele restituídos às pessoas jurídicas de origem (e-fls.5059), conforme a seguinte fundamentação:

Este fato é a prova cabal e irrefutável da natureza de empréstimo da operação. A característica fundamental que define um contrato de mútuo é a obrigação de restituir o que foi emprestado. Em contrapartida, a remuneração por trabalho ou serviço é, por sua própria natureza, definitiva; ela é a contraprestação por um esforço despendido e incorpora-se permanentemente ao patrimônio de quem a recebe, não havendo qualquer obrigação de devolvê-la.

A devolução dos recursos é um ato que se choca frontalmente com a presunção de que se tratava de rendimento do trabalho. Ou seja, o ponto crucial é a completa ausência de prova, por parte da fiscalização, da ocorrência do fato gerador que ela alega. Para tributar os valores como "rendimentos do trabalho", era ônus da autoridade fiscal comprovar a efetiva prestação de serviços pelo Recorrente às empresas, que justificasse tal remuneração.

Não assiste razão ao recorrente.

O Relatório Fiscal fundamentou a infração fiscal em comento, às fls. 136, nos seguintes termos:

Assim, da análise dos Contratos de Mútuo apresentado pelo contribuinte, constatou-se que:

1- Apesar de terem sido datados de “02/01/2019”, os contratos apresentados somente foram assinados digitalmente em 07/12/2023, ou seja, apenas após o início da presente ação fiscal e muito tempo depois da previsão de sua quitação.

2- Os contratos apresentados não foram registrados em cartório.

3- Não houve apresentação do pagamento de IOF e nem foram informados os respectivos empréstimos na DIRPF do ano calendário de 2019, apresentada pelo contribuinte.

Pelo exposto, constatou-se que não ficou comprovado que os depósitos efetuados nas contas bancárias do contribuinte pelas empresas Progresso Agroindustrial Ltda - CNPJ: 07.620.341/0001-09 e Brasil Agrícola Ltda - CNPJ: 06.696.852/0001-41, cujo contribuinte é sócio, sejam decorrentes de empréstimos.

Assim, constata-se que os pagamentos discriminados nas tabelas acima, oriundos de depósitos efetuados nas contas bancárias do contribuinte pelas empresas citadas, são decorrentes de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, tendo, portando o contribuinte cometido a infração OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EM PREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

Desta forma, será efetuado o lançamento à título de OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

A controvérsia do presente caso. reside na alegação do recorrente de que os valores recebidos das sociedades empresárias Progresso Agroindustrial Ltda. e Brasil Agrícola Ltda. decorreriam de contratos de mútuo regularmente celebrados.

Examinando-se o conjunto probatório dos autos, verifica-se que a documentação apresentada não se revela apta a comprovar a efetiva ocorrência das operações nos moldes alegados.

Os instrumentos particulares apresentados registram data de celebração em 02/01/2019, contudo somente foram assinados em 07/12/2023, ou seja, após o início do procedimento fiscal e quando já instaurada a controvérsia acerca da origem dos recursos movimentados.

Além disso, os supostos empréstimos não foram informados na Declaração de Ajuste Anual correspondente ao exercício de 2020, circunstância incompatível com a alegada existência de obrigações patrimoniais de elevado valor.

Outro aspecto relevante consiste na ausência de aderência entre os documentos apresentados e as cláusulas contratuais invocadas.

A alegada quitação dos mútuos não observa os prazos contratualmente previstos, tampouco guarda correspondência com os valores pactuados, inexistindo demonstração do pagamento dos encargos financeiros estipulados nos instrumentos particulares.

Igualmente não foi comprovada a quitação dos valores supostamente mutuados pela empresa Brasil Agrícola Ltda.

Não se ignora que a ausência de registro do contrato em cartório, isoladamente considerada, não constitui fundamento suficiente para descaracterizar negócio jurídico efetivamente comprovado.

Todavia, no presente caso, a deficiência probatória não se limita à ausência de registro.

O que se verifica é a inexistência de elementos objetivos capazes de demonstrar a efetiva materialização das operações alegadas, sobretudo considerando que o próprio recorrente detinha poderes de gestão nas sociedades supostamente mutuantes.

Em situações dessa natureza, exige-se robustez probatória compatível com a excepcionalidade da operação, especialmente quando invocada para afastar a incidência tributária.

Diante desse contexto, concluo que os documentos apresentados não possuem força probatória suficiente para desconstituir as conclusões alcançadas pela fiscalização.

Ao examinar os autos, constata-se que o contribuinte apresentou dois contratos de mútuo firmados com as sociedades empresárias Progresso Agroindustrial Ltda e Brasil Agrícola Ltda (fls. 4.151-4.157).

Embora os instrumentos contratuais indiquem a data de 02/01/2019, verifica-se que foram efetivamente assinados apenas em 07/12/2023, ou seja, após o início do procedimento fiscal.

Ademais, observa-se que os referidos empréstimos não foram declarados na Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício de 2020, em desacordo com o disposto no art. 75 da Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014.

A jurisprudência do CARF é consolidada nesse sentido, vejamos:

ACÓRDÃO 2402-013.423 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

O contribuinte apresentou contratos firmados com algumas pessoas jurídicas ligadas e em que pesem as alegações contrárias à necessidade de registro público dos instrumentos para serem opostos ao Fisco, não se pode imaginar

que documentos sem qualquer comprovação quanto à contemporaneidade de sua confecção possam ser admitidos como elementos razoáveis de prova.

Os negócios jurídicos para serem oponíveis a terceiros, mormente quando este é a Fazenda Pública e a finalidade é a comprovação de operação sobre a qual não incide tributos, devem, no mínimo, estar devidamente registrados, nos termos do artigo 221 do Código Civil Brasileiro:

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Como estatui o artigo 219 do referido diploma, a presunção de veracidade opera-se em relação às pessoas envolvidas, mas não alcança terceiros, entre os quais o sujeito ativo da obrigação tributária, que mantém, em relação aos signatários, uma posição jurídica distinta e completamente independente.

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Ainda que tais contratos pudessem ser opostos ao Fisco, outros elementos de prova necessariamente deveriam demonstrar inequivocamente a eficácia das operações neles retratadas e conforme será demonstrado o contribuinte não apresentou essa comprovação.

Mantém-se, portanto, a exigência fiscal correspondente.

4.2 DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Conforme o Termo de Constatação e Intimação Fiscal, datado de 09/02/2023, foram discriminados todos os valores depositados nas contas do recorrente em que não foram identificadas a origem, nos termos do art. 913, § 3º do Decreto 9.580/2018:

Art. 913. Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeito a lançamento de ofício, 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, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 3º Para fins de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados de forma individualizada.

Segundo a fiscalização às (fls.44), após a análise da documentação apresentada, parcela dos créditos restou devidamente comprovada, não havendo, contudo, comprovação da correspondente tributação em relação aos créditos remanescentes, ainda que identificados os responsáveis pelos depósitos e a natureza dos valores.

A fiscalização sustenta às fls.137 que a comprovação da origem do crédito não se limita à identificação do responsável pelo depósito, transferência ou crédito, exigindo a demonstração da natureza da operação que lhe deu causa, a fim de se verificar se os valores constituem rendimentos tributáveis e se foram devidamente oferecidos à tributação:

Assim, em relação aos depósitos/créditos bancários listados nas planilhas anexas ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal datado de 09/02/2023, existiram aqueles para os quais o contribuinte informou a origem, mas não apresentou nenhum documento comprobatório que comprovasse a natureza do rendimento. Um exemplo foi o “Instrumento Particular de Parceria Agropecuária e outras avenças – Parceria Progresso” que o contribuinte apresentou no intuito de justificar créditos efetuados em sua conta que seriam decorrentes dessa parceria e, portanto, apenas “transferências entre contas” ou “empréstimos”.

No entanto, a “CLÁUSULA DÉCIMA OITAVA” da citada parceria discrimina todas as contas bancárias que seriam utilizadas para a movimentação financeira da “PARCERIA AGROPECUÁRIA PROGRESSO”. Desta forma, apenas os créditos efetuados pelos “Parceiros” pertencentes a “PARCERIA AGROPECUÁRIA PROGRESSO”, nas contas previstas no referido “instrumento de Parceria” apresentado, foram aceitos como origem justificada, ou seja, créditos cuja origem e natureza dos créditos foram devidamente identificadas e tributadas.

Os demais créditos efetuados nas contas bancárias do contribuinte e que foram identificados como tendo a sua origem os “Parceiros” pertencentes a “PARCERIA AGROPECUÁRIA PROGRESSO”, mas efetuados em contas cuja movimentação não estão elencadas no referido “Instrumento de Parceria”, foram classificadas como “Não Comprovado”.

Tratamento idêntico foi adotado para as vendas, adiantamentos, empréstimos e outros que, mesmo sendo identificado a origem não foi apresentando nenhum documento comprobatório que identificasse a natureza do rendimento e a sua respectiva tributação.

Assim, a seguir segue discriminado como foram efetuados a classificação desses créditos e para outros em que o contribuinte não apresentou qualquer justificativa o seguinte:

I) Para os créditos identificados nas planilhas abaixo como “Não comprovado”, verificou se que o contribuinte não comprovou a origem, mas apenas identificou quem fez o depósito/transferência/crédito e informou que seriam oriundos de vendas, adiantamentos, empréstimos e outros, mas, no entanto, deixou de apresentar documentação (recibos, contratos, notas fiscais, documentos da respectiva operação...) que identificasse e comprovasse a natureza dessas operações de forma a determinar se esses valores são ou não rendimentos tributáveis, bem como justificasse e comprovasse que tais valores, conforme o caso, foram oferecidos a tributação, justificando assim a origem desses créditos.

II) Para os demais créditos identificados na planilha abaixo como “Não justificado”, não houve, apesar de ter sido intimado e reintimado, qualquer informação por parte do contribuinte em relação a origem desses depósitos/transferência/crédito.

A conclusão estabelecida no Relatório Fiscal, às fls. 150, foi a seguinte:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou, me diante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações de depósito/transferência/crédito, conforme acima descrito, em relação as créditos efetuados em suas contas bancárias listados acima, será efetuado o lançamento de ofício, a título de omissão de receitas ou de rendimentos, nos termos do artigo 42, da lei 9.430/1996, pela prática da infração OMISSÃO DE

RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA (arts. 33, 34, 76 e 913 do RIR/18 e art. 58 da Lei nº 10.637/02 combinado com o art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172/66 e art. 42 da Lei nº 9.430/96).

Pelo exposto, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 949 e 970 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/18, aprovado pelo Decreto nº 9.580/2018, em face da apuração das infrações descritas no item 25 acima, fundamentadas nos dispositivos legais mencionados, referentes ao período de 01/01/2019 a 31/12/2019.

Os atos normativos infralegais citados na fundamentação legal deste Auto de Infração estão amparados pelo disposto no art. 100 da Lei nº 5.172/66 (CTN), sendo a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do CTN.

No presente caso, a decisão recorrida manteve a autuação fiscal referente ao lançamento da infração de omissão de rendimentos caracterizados por depósito bancário de origem não comprovada no ano-calendário 2019, de acordo com as seguintes razões(e - fls.5024):

Analizando o Instrumento Particular de Parceria Agropecuária e Outras Avenças (Parceria Progresso), constata-se que toda a movimentação financeira da parceria Agropecuária Progresso foi realizada nas contas bancárias relacionadas na cláusula décima oitava.

Desta forma, somente os depósitos bancários relacionados às contas bancárias listadas na cláusula décima oitava do contrato estão atrelados à parceria Agropecuária Progresso.

Em relação ao Instrumento Particular de Parceria Agropecuária, datado de 15/01/2018, apresentado somente na impugnação, cabe esclarecer que a cláusula décima oitava somente especifica as instituições bancárias, nas quais a parceria Agropecuária Progresso realizará a movimentação financeira, mas não discrimina as agências e as contas correntes .

Ora, o contrato da parceria deveria enumerar as agências e as contas correntes das instituições bancárias vinculadas a parceria agrícola, senão quaisquer contas bancárias, inclusive as pessoais dos integrantes da parceria (parceiros) abertas em quaisquer daquelas instituições financeiras poderiam ser consideradas do grupo econômico.

Quanto à Declaração emitida pelos parceiros da Parceria Agropecuária, insta salientar que o documento particular prova a declaração mas não o fato declarado.

Nesse contexto, o documento apresentado é insuficiente para comprovar a origem dos depósitos bancários.

Ainda cabe esclarecer que não foram considerados alguns depósitos bancários das contas bancárias mencionadas no contrato de parceria, visto que o contribuinte **somente identificou quem fez o depósito e informou serem originários de vendas, adiantamentos, empréstimos, mas não apresentou a documentação comprobatória.**

Portanto, a origem dos depósitos bancários não restou comprovada em relação aos créditos em contas não elencadas **no contrato de parceria**, bem como aos créditos **relacionados a vendas, adiantamentos, empréstimos, visto que não**

foi apresentado o documento comprobatório que identificasse a natureza do rendimento para definir a sua tributação.

Afirma o fiscalizado que somente exerce atividade rural como fonte de rendimentos e, por isso, deve ser observada a legislação específica da atividade rural. Na defesa, ainda assevera que as contas bancárias foram utilizadas com exclusiva finalidade e destinação da parceria agrícola. Acrescenta que o contrato de parceria agrícola indicava uma relação de contas bancárias vinculadas à Parceria Rural, mas foi assinado em 2016, sendo vigente até janeiro de 2019. Posteriormente, no curso dos negócios, outras contas bancárias foram abertas. No contrato celebrado em 2018 consta um rol das instituições bancárias que os parceiros utilizariam na atividade, conforme a seguinte argumentação(e-fls.5063):

Esta atividade rural não é exercida de forma isolada, mas sim por meio de uma parceria agrícola, formalmente constituída sob a denominação "Parceria Agropecuária Progresso" – de cuja existência a Autoridade Fiscal sequer questionou, por ser real e material.

A existência e a regularidade desta parceria, que envolve múltiplos partícipes e uma vasta área de produção, são fatos incontroversos e devidamente amparados por instrumentos contratuais idôneos colacionados neste processo administrativo.

O fato de que uma parcela dos depósitos analisados transitou por contas bancárias que não se encontravam expressamente arroladas na cláusula décima oitava do instrumento original de parceria, firmado no ano de 2016.

Tal análise, com o devido respeito, revela-se anacrônica, divorciada da realidade empresarial e, mais grave, estabelece uma exigência que não encontra correspondência em qualquer dispositivo legal vigente.

É, portanto, perfeitamente natural, esperado e necessário que, ao longo dos anos de vigência da parceria, novas contas bancárias sejam abertas e outras sejam encerradas para atender a essa dinâmica ininterrupta, não sendo razoável esperar que um contrato celebrado a quase uma década pudesse prever, de forma exaustiva e imutável, todas as contas que seriam utilizadas nos anos subsequentes.

Com o intuito de demonstrar a total transparência e a vinculação das referidas contas à parceria, a defesa diligentemente apresentou um instrumento de aditamento e ratificação da parceria, datado de 2018 e juntado às folhas 4.969 a 4.978 dos autos.

Cabe pontuar que as declarações dos parceiros e o aditamento contratual não constituem prova isolada, conforme aludido no acórdão referenciado; elas se somam a um vasto e coeso conjunto probatório, que inclui: (i) (ii) (iii) A natureza da atividade do Recorrente; A identidade dos depositantes (grandes empresas do setor, como Bunge Alimentos, e outros parceiros rurais); A compatibilidade dos valores com o volume de produção e a própria existência do contrato de parceria atualizado.

Ignorar a força probante desses documentos é fechar os olhos para a realidade dos fatos em prol de um rigor formal que não contribui para a justa solução da lide.

Ademais, e de forma central, a exigência de que o contrato de parceria rural contenha um rol exaustivo de agências e contas correntes a serem utilizadas pela parceria carece, em absoluto, de previsão legal.

Nesses casos, outro fundamento utilizado para a manutenção da glosa foi o de que o Recorrente apenas teria identificado a origem das transações (como vendas de safra, adiantamentos de clientes, etc.), mas não teria apresentado a "documentação comprobatória" individualizada de cada uma das operações. Tal exigência, mais uma vez, impõe ao contribuinte um ônus probatório desproporcional e, em muitos casos, diabólico (*probatio diabolica*).

A *probatio diabolica*, conceito que se refere à dificuldade extrema ou impossibilidade de produzir determinada prova, é rechaçada pelo ordenamento jurídico, especialmente quando a Administração Pública já dispõe de outros meios para verificar a veracidade dos fatos, sob pena de inversão indevida do ônus da prova.

Em uma atividade agrícola de grande escala, que envolve milhares de transações anuais, a exigência de apresentação de notas fiscais, contratos ou comprovantes específicos para cada depósito, muitos deles referentes a adiantamentos e acertos parciais, torna a defesa uma tarefa hercúlea e impraticável. A prova da origem dos recursos, no contexto da atividade rural, é produzida por um conjunto de elementos. A identificação clara do depositante, sendo este uma empresa notória do agronegócio ou um dos parceiros rurais, a descrição da natureza da operação, e, fundamentalmente, constituem um arcabouço probatório idôneo e suficiente para demonstrar que os recursos advêm da atividade rural declarada.

No caso em tela, as alegações do recorrente sobre a matéria, não se mostram suficientes para afastar a presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

É certo que o contribuinte exerce atividade rural. Todavia, tal circunstância não autoriza concluir, automaticamente, que toda movimentação financeira existente em suas contas bancárias decorra dessa atividade econômica.

A presunção legal somente é afastada mediante comprovação individualizada e documental da origem dos recursos creditados.

No presente caso, verificou-se que parte dos depósitos identificados pela fiscalização encontrava correspondência com operações efetivamente comprovadas, razão pela qual tais valores foram excluídos da autuação.

Permaneceu controvertida, entretanto, parcela significativa dos créditos bancários relativamente aos quais o contribuinte limitou-se a identificar o depositante ou a atribuir genericamente determinada natureza à operação, sem apresentação dos documentos indispensáveis à comprovação dos fatos alegados.

O Instrumento Particular de Parceria Agropecuária apresentado pelo recorrente tampouco se revela suficiente para demonstrar a origem dos recursos.

A cláusula décima oitava do instrumento limita-se a indicar instituições financeiras utilizadas pelos parceiros, sem individualização das contas correntes ou vinculação específica dos depósitos objeto da autuação.

Admitir interpretação diversa equivaleria a presumir que qualquer movimentação financeira realizada pelos parceiros em instituições bancárias mencionadas no contrato estaria automaticamente vinculada à parceria rural, conclusão incompatível com os critérios de prova exigidos pela legislação tributária.

Da mesma forma, as declarações particulares apresentadas pelos integrantes da parceria não constituem prova suficiente dos fatos declarados, possuindo eficácia apenas em relação aos respectivos signatários.

Ausente documentação idônea capaz de demonstrar a efetiva origem e natureza jurídica dos créditos bancários questionados, permanece hígida a presunção legal de omissão de rendimentos.

Nesse sentido, entendo que a decisão de origem observou com acuidade que a comprovação de despesas deve estar fundada em documentação idônea, suficiente e contemporânea, que permita verificar a efetividade da operação, a identidade do beneficiário, o valor e a data. Declarações unilaterais de fornecedores, desacompanhadas de qualquer outro elemento probatório, carecem da força probante necessária para infirmar o lançamento.

A jurisprudência do CARF caminha nesse sentido, vejamos :

ACÓRDÃO 2202-011.536 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

Ocorre que, embora o recorrente invoque o regime de caixa como regra de apuração da atividade rural, nos termos do art. 56 do RIR/2018, tal regime não exime o contribuinte de comprovar a efetiva ausência de ingresso de valores. A mera alegação de duplicidade ou de emissão por terceiros não possui aptidão, por si só, para elidir a presunção legal de veracidade que reveste os documentos fiscais eletrônicos regularmente emitidos e registrados em sistemas oficiais. Nesse ponto, é consolidado o entendimento de que incumbe ao contribuinte, nos termos do art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/72, apresentar os elementos de convicção necessários à superação da presunção do lançamento. Não tendo a parte-recorrente logrado demonstrar que as notas indicadas como indevidas não geraram receita, tampouco logrado comprovar sua ineficácia jurídica ou material, impõe-se manter a glosa tal como efetuada, como já decidido no acórdão recorrido.

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

4.3OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ATIVIDADE RURAL

Consoante entendimento da fiscalização às (fls.44), os créditos registrados na conta do contribuinte decorrem da atividade rural por ele exercida. Porém, a receita da atividade rural declarada pelo recorrente, foi considerada inconsistente em razão da não escrituração de algumas vendas, conforme o cotejamento de Notas Fiscais Eletrônicas, constatando-se a infração fiscal de Omissão de Rendimentos da Atividade Rural, no ano calendário de 2019, pela não escrituração de notas fiscais destas vendas.

Ao final da instrução fiscal, a autoridade fiscal competente concluiu às (fls.44) pela realização do lançamento por omissão de rendimentos da atividade rural, no valor de R\$ 38.183.867,74, em razão da opção do contribuinte, em 2019, pela apuração do resultado tributável pelo regime de resultado:

Desta forma, considerando que, no ano calendário de 2019, a opção do contribuinte pela forma de apuração do resultado tributável da atividade rural foi “Pelo resultado”, será efetuado o lançamento, no ano calendário de 2019, à título de Omissão de Rendimentos da Atividade Rural, com valor apurado da “Omissão do resultado tributável da Atividade Rural” no valor de: R\$

38.183.867,74 (trinta e oito milhões, cento e oitenta e três mil, oitocentos e sessenta e sete reais e setenta e quatro centavos).

Quanto ao ponto em exame, a decisão recorrida expôs a seguinte fundamentação (e-fls. 5027):

No tocante à alegação de recebimento de antecipação de valores para produção e entrega futura do produto agrícola, é importante esclarecer que a fiscalização considerou comprovada a origem dos créditos decorrentes de adiantamentos, para os quais foi apresentada a documentação comprobatória.

Os demais créditos relacionados a adiantamentos somente foram identificados quem fez o depósito, mas não foi comprovada origem por documentos comprobatórios, conforme mencionado no relatório fiscal (fls. 43 e 138).

Analizando a planilha da relação dos créditos bancários não comprovados e não justificados, verificamos que os adiantamentos comprovados foram excluídos (fls. 139-150).

Podemos citar como exemplo o depósito bancário no valor de R\$ 4.101.749,86 (15/01/2019 – Banco do Brasil S/A, Ag. 0596, c/c: 7531-0), mencionado pelo contribuinte como adiantamento Bunge Alimentos (planilha fl. 2.026), mas que foi excluído da relação dos créditos não comprovados/justificados do relatório fiscal (fl. 141).

No que tange à afirmação da incerteza quanto a base de cálculo, tendo em vista que emitiu todas as notas fiscais de venda, é importante esclarecer que na apuração do resultado da atividade rural a fiscalização considerou no demonstrativo as receitas das notas de saída (1ª coluna), as receitas das notas de entrada (2ª coluna) e as devoluções (3ª coluna), para apurar a receita bruta (fl. 44). As notas fiscais de saída emitidas pelo contribuinte estão relacionadas na planilha de fls. 75-132 e as notas fiscais de compras emitidas pelas empresas adquirentes estão mencionadas na planilha de fls. 45-74 do relatório fiscal.

No Demonstrativo da omissão de rendimentos da atividade rural, a fiscalização considerou a soma das notas de saída e notas de entrada e subtraiu as devoluções para apurar a receita bruta (fl. 44).

Nos exemplos citados pelo contribuinte na impugnação (fls. 4.267-4.272), os valores foram considerados na planilha das notas fiscais de compras emitidas pelas empresas adquirentes (fls. 45-74) e não foram incluídas na planilha das notas fiscais de saída emitidas pelo contribuinte (fls. 75-132), de modo que não houve a duplicidade de valores como alegado pelo fiscalizado.

O contribuinte citou a nota fiscal de venda no valor de R\$ 58.870,00, datado de 06/02/2019, que foi incluída na planilha das notas fiscais de compras (fl. 46), mas não consta na planilha de notas fiscais de saída emitidas pelo contribuinte (fl. 77). Ainda os valores de R\$ 58.660,00, R\$ 58.613,33 e R\$ 55.790,00, datados de 06/02/2019, constam da planilha de notas fiscais de compra (fl. 46), mas não consta da planilha de notas fiscais de saída (fl. 77).

Quanto à análise das notas fiscais emitidas que já haviam sido objeto de adiantamento financeiro (código 3 no LCDPR), não vislumbro qualquer irregularidade a ser sanada, visto que os adiantamentos comprovados foram excluídos (fls. 139-150) e as notas fiscais de vendas efetivamente emitidas pelo contribuinte consideradas no demonstrativo de apuração da omissão de receitas da atividade rural.

Diante do exposto, será mantida a omissão de rendimentos da atividade rural.

A fiscalização sustenta às fls.137 que a comprovação da origem do crédito não se limita à identificação do responsável pelo depósito, transferência ou crédito, exigindo a demonstração da natureza da operação que lhe deu causa, a fim de se verificar se os valores constituem rendimentos tributáveis e se foram devidamente oferecidos à tributação.

Assim, em relação aos depósitos/créditos bancários listados nas planilhas anexas ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal datado de 09/02/2023, existiram aqueles para os quais o contribuinte informou a origem, mas não apresentou nenhum documento comprobatório que comprovasse a natureza do rendimento. Um exemplo foi o “Instrumento Particular de Parceria Agropecuária e outras avenças – Parceria Progresso” que o contribuinte apresentou no intuito de justificar créditos efetuados em sua conta que seriam decorrentes dessa parceria e, portanto, apenas “transferências entre contas” ou “empréstimos”.

No entanto, a “CLÁUSULA DÉCIMA OITAVA” da citada parceria discrimina todas as contas bancárias que seriam utilizadas para a movimentação financeira da “PARCERIA AGROPECUÁRIA PROGRESSO”. Desta forma, apenas os créditos efetuados pelos “Parceiros” pertencentes a “PARCERIA AGROPECUÁRIA PROGRESSO”, nas contas previstas no referido “instrumento de Parceria” apresentado, foram aceitos como origem justificada, ou seja, créditos cuja origem e natureza dos créditos foram devidamente identificadas e tributadas.

Os demais créditos efetuados nas contas bancárias do contribuinte e que foram identificados como tendo a sua origem os “Parceiros” pertencentes a “PARCERIA AGROPECUÁRIA PROGRESSO”, mas efetuados em contas cuja movimentação não estão elencadas no referido “Instrumento de Parceria”, foram classificadas como “Não Comprovado”.

Tratamento idêntico foi adotado para as vendas, adiantamentos, empréstimos e outros que, mesmo sendo identificado a origem não foi apresentando nenhum documento comprobatório que identificasse a natureza do rendimento e a sua respectiva tributação.

Assim, a seguir segue discriminado como foram efetuados a classificação desses créditos e para outros em que o contribuinte não apresentou qualquer justificativa o seguinte:

I) Para os créditos identificados nas planilhas abaixo como “Não comprovado”, verificou-se que o contribuinte não comprovou a origem, mas apenas identificou quem fez o depósito/transferência/crédito e informou que seriam oriundos de vendas, adiantamentos, empréstimos e outros, mas, no entanto, deixou de apresentar documentação (recibos, contratos, notas fiscais, documentos da respectiva operação...) que identificasse e comprovasse a natureza dessas operações de forma a determinar se esses valores são ou não rendimentos tributáveis, bem como justificasse e comprovasse que tais valores, conforme o caso, foram oferecidos à tributação, justificando assim a origem desses créditos.

II) Para os demais créditos identificados na planilha abaixo como “Não justificado”, não houve, apesar de ter sido intimado e reintimado, qualquer informação por parte do contribuinte em relação à origem desses depósitos/transferências/créditos.

Em contraposição ao entendimento consignado na decisão recorrida, o recorrente aduz que a fiscalização deveria ter considerado o saldo de prejuízo acumulado da atividade rural informado em sua Declaração de Ajuste Anual, sustentando que referido montante seria suficiente para absorver integralmente as receitas glosadas.

A pretensão não merece acolhimento.

Conforme demonstrado pela autoridade julgadora de primeira instância, o saldo de prejuízo rural informado na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2020 foi progressivamente utilizado pelo próprio contribuinte nas declarações dos exercícios subsequentes.

Verifica-se que os prejuízos acumulados foram objeto de compensação nos exercícios de 2021, 2022 e 2025, resultando na completa utilização do montante originalmente declarado.

Assim, admitir a compensação pretendida nos presentes autos implicaria evidente duplicidade de aproveitamento do mesmo prejuízo fiscal, situação incompatível com o sistema legal de apuração do resultado da atividade rural.

Também não procede a alegação de que a fiscalização teria desconsiderado adiantamentos comprovadamente recebidos para entrega futura de produtos agrícolas.

O Relatório Fiscal demonstra que os adiantamentos devidamente comprovados foram excluídos da base de cálculo da autuação.

Os valores remanescentes permaneceram exigidos porque o contribuinte limitou-se a identificar os depositantes, sem apresentar documentação apta a comprovar a natureza jurídica das operações.

Igualmente não se verifica a alegada duplicidade na apuração das receitas decorrentes das notas fiscais emitidas.

A fiscalização promoveu detalhado cruzamento entre as notas fiscais de saída emitidas pelo contribuinte, as notas fiscais de entrada registradas pelos adquirentes e os documentos de devolução, apurando a receita bruta mediante metodologia consistente e tecnicamente adequada.

As inconsistências apontadas na impugnação foram expressamente examinadas pela autoridade julgadora, sem que se confirmasse qualquer erro material na base de cálculo utilizada.

Dessa forma, deve ser mantida a exigência relativa à omissão de rendimentos da atividade rural.

4.4 OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

O recorrente afirma às fls. 5075 que embora seja inegável que o beneficiário dos rendimentos tenha o dever de apresentar a declaração anual, a análise da autoridade fiscal, convalidada pela decisão da DRJ, incorre em grave erro ao confundir a obrigação de declarar (obrigação acessória) com a obrigação de pagar o tributo (obrigação principal), ignorando a sistemática de responsabilidade tributária estabelecida pelo próprio Regulamento do Imposto de Renda (RIR/2018) e pela Instrução Normativa 1500/2014.

A decisão recorrida(e-fls.5030), afirmou que no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, nos termos dos arts. 7º a 12 da Lei nº 9.250, de 1995, dos quais, observadas as alterações supervenientes, conforme a seguinte conclusão:

No caso concreto, não se tratando de rendimentos para os quais exista previsão legal que estabeleça a incidência exclusiva na fonte, tampouco a isenção, estava o contribuinte obrigado a submetê-los ao ajuste anual, na sua declaração de rendimentos. O fato de o contribuinte ter recebido o valor líquido não significa que os rendimentos não devam ser informados na Declaração de Ajuste Anual. Desse modo, será mantida a omissão de rendimentos de aluguéis.

Não assiste razão ao recorrente.

No regime de retenção do imposto por antecipação, embora a fonte pagadora seja responsável por reter e recolher o imposto de renda na fonte, a legislação estabelece que a apuração definitiva do tributo cabe ao próprio contribuinte pessoa física, por meio da Declaração de Ajuste Anual, conforme previsto nos arts. 7º a 12 da Lei nº 9.250, de 1995, com as alterações posteriores.

De acordo com o art. 7º, o contribuinte deve apurar o saldo do imposto a pagar ou o valor a restituir em relação aos rendimentos auferidos no ano-calendário, apresentando, até o último dia útil de abril do ano seguinte, a correspondente declaração em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

Nos termos do art. 8º, a base de cálculo do imposto corresponde à diferença entre o total dos rendimentos percebidos no ano-calendário, excluídos os isentos, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou sujeitos à tributação definitiva — e as deduções admitidas.

Já o art. 11 dispõe que o imposto devido deve ser calculado com base na tabela progressiva aplicável.

Por fim, o art. 12 estabelece que, do imposto apurado, podem ser deduzidos, entre outros valores, o imposto retido na fonte ou pago ao longo do período, inclusive a título de recolhimento complementar, desde que relacionado aos rendimentos que integram a base de cálculo.

No caso em análise, por não se tratar de rendimentos sujeitos à tributação exclusiva na fonte, nem abrangidos por hipótese legal de isenção, incumbia ao contribuinte incluí-los no ajuste anual, por meio da respectiva declaração de rendimentos.

Ressalte-se que o recebimento dos valores já líquidos não afasta a obrigação de declará-los na Declaração de Ajuste Anual.

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

5.CONCLUSÃO

Ante o exposto, conheço o Recurso Voluntário, rejeito as preliminares e nego-lhe provimento.

ACÓRDÃO 2302-004.556 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10384.727788/2024-77

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho

DOCUMENTO VALIDADO