



PROCESSO	10510.727789/2019-61
ACÓRDÃO	2101-003.823 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUIZ MANOEL VIEIRA SILVEIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2014, 2015

MULTA APLICADA. CARÁTER CONFISCATÓRIO E DESPROPORCIONAL. SÚMULA CARF Nº 2. NÃO CONHECIMENTO.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A aplicação da multa de ofício decorre de dispositivo legal vigente, sendo defeso ao órgão de julgamento administrativo analisar a sua constitucionalidade, matéria da competência exclusiva do poder judiciário.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância caso o relator concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali adotados.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus

da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO INDIVIDUALIZADA. ARTIGO 42, § 3º LEI Nº 9.430 DE 1996.

O contribuinte deve comprovar individualizadamente a origem dos depósitos bancários efetuados em contas correntes de sua titularidade, identificando-os como decorrentes de renda já oferecida à tributação na DAA ou como rendimentos isentos/não tributáveis, conforme previsão do § 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996.

DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA AUTUAÇÃO A 20%. ATIVIDADE RURAL. IMPOSSIBILIDADE. 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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. LIVRO CAIXA. INEXISTÊNCIA. ARBITRAMENTO DOS RENDIMENTOS.

O resultado da exploração da atividade rural pelas pessoas físicas será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, contendo as receitas, as despesas de custeio, investimentos e demais valores que integram a atividade, devidamente comprovados, mediante documentação hábil e idônea.

Cabível o arbitramento da base de cálculo do imposto à razão de 20% (vinte por cento) da receita bruta auferida quando restar comprovado que o contribuinte obteve rendimentos tributáveis decorrentes da exploração de atividade rural e não os submeteu à tributação, em estrita conformidade com a legislação de regência.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

É devida a multa de ofício, no percentual de 75%, sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, nos termos do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996.

MULTA. VALOR SUPOSTAMENTE EXORBITANTE. IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Não pode a autoridade fiscal ou mesmo os órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação da multa legalmente prevista, sob a justificativa de que tem valor exorbitante.

JURISPRUDÊNCIA. EFICÁCIA NORMATIVA.

Somente deve ser observados os entendimentos jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. INDEFERIMENTO. SÚMULA CARF Nº 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos relativos à violação de princípios constitucionais em relação à multa de ofício e da inconstitucionalidade do artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996; na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Assinado Digitalmente

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Débora Fófano dos Santos, Luciana Costa Loureiro Solar (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 785/824 e 937/976) interposto contra decisão da 18ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP (fls.

757/778), que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física, lavrado em 17/09/2019, no montante de R\$ 5.589.842,88, já incluídos juros de mora (Calculados até 09/2019) e multa proporcional (Passível de Redução), com a apuração das seguintes infrações: ATIVIDADE RURAL - INFRAÇÃO: RECEITA DA ATIVIDADE RURAL (ARBITRAMENTO DO RESULTADO), referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de 01/2014 a 03/2014, 05/2014, 06/2014, 08/2014 a 04/2015, 08/2015, 09/2015 e 11/2015 e DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA, correspondente às competências de 01/2014 à 12/2015 (fls. 02/15), acompanhado do Relatório Fiscal (fls. 17/27), cujo procedimento fiscal foi instaurado em atendimento a demanda do Ministério Público Federal – Procuradoria da República no Estado de Sergipe – PRM Lagarto/SE acerca do inquérito autuado sob nº 1.35.000.001621/2015-24 onde foi detectada movimentação financeira incompatível com a renda declarada.

Do Lançamento

Do Relatório Fiscal extraem-se as seguintes informações (fls. 17/26):

I – INTRODUÇÃO

A auditoria quanto ao IRPF – Imposto de Renda Pessoa Física para os anos calendário 2014 e 2015, devidamente amparada pelo TDPF – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal acima referenciado, foi instaurada em face do sujeito passivo em atendimento a demanda do Ministério Público Federal – Procuradoria da República no Estado de Sergipe – PRM Lagarto/SE acerca do inquérito autuado sob nº 1.35.000.001621/2015-24 onde foi detectada movimentação financeira incompatível com a renda declarada do Sr. Luiz Manoel, em procedimento envolvendo também seu irmão, o Sr. José Menezes da Silveira Filho – CPF 557.XXX.XXX-49.

(...)

III – APURAÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Da análise dos elementos apresentados foi possível concluir que o sujeito passivo realizou atividade rural no imóvel denominado Sítio Várzea dos Cágagos com área de 8,1 hectares em Lagarto, conforme Declarações do ITR – Imposto Territorial Rural em seu próprio nome. Ademais foram trazidos documentos comprovando o vínculo de empregado rural.

Isto posto, os créditos que puderam ser identificados como sendo oriundos desta atividade, estão sendo considerados como receita da atividade rural e assim, sendo lançados de ofício, uma vez que o sujeito passivo não os declarou em sua DIRPF – Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, em ambos os exercícios: 2015 e 2016.

Quanto à alegação apresentada para diversos créditos como sendo provenientes de intermediação de compra e venda de veículos, poucos, em verdade muito poucos foram os elementos trazidos a fim de justificar a argumentação.

Ainda que a fiscalização não tenha adotado critérios rígidos na análise da argumentação trazida pelo sujeito passivo e em que pese o esforço que o Sr. Luiz Manoel alegou ter empreendido, não serão acatadas as justificativas apresentadas no sentido de direcionar esses créditos como sendo fruto de atividade comercial.

As poucas informações neste sentido limitam-se a registrar um declarante pagando ao sujeito passivo certo valor pela compra de determinado veículo. Não foram trazidos os documentos dos veículos envolvidos e não se sabe quem era o vendedor original, para que se pudesse verificar a propriedade dos mesmos. Tal sistemática pode ser verificada nas “declarações” 02, 03, 05, 06, 09, 10,12, 15, de um total de 18, sendo que as demais referem-se à atividade rural e uma pequena transferência de recursos de terceiros. Na “declaração” 09, sequer foi identificado o veículo.

Isto posto os créditos que se amoldam na situação descrita e que totalizam R\$ 208.595,00, (cerca de 1,23% do total de R\$ 16.926.532,52) estão sendo considerados como não justificados.

A partir das planilhas apresentadas pelo sujeito passivo com suas explicações para os créditos, foram preparadas novas planilhas referentes aos valores apurados, agrupadas no documento anexado sob o título Apuração – Planilhas de Créditos, onde cada um dos créditos foi classificado em Atividade Rural conforme relatado anteriormente, ou simplesmente **Exonerado**, em função das justificativas apresentadas pelo sujeito passivo. Não sendo possível o direcionamento para qualquer dessas hipóteses, o crédito foi **Mantido** pelos motivos expostos na planilha e está sendo considerado como omissão de rendimento de acordo com o estabelecido no art. 42 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, *in verbis*:

Art.42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A seguir são apresentados resumos das diversas contas bancárias, de poupança ou conta corrente, para as quais foram solicitadas as justificativas quanto aos créditos, registrando-se a distribuição apurada, no que se refere à classificação dos créditos, conforme explicitado anteriormente.

(...)

O quadro a seguir apresenta os valores consolidados para as quatro contas do Sr. Luiz Manoel nos anos sob análise de 2014 e 2015, sendo que os valores mantidos serão tributados como omissão de rendimentos e os referente (*sic*) à atividade

rural, lançados especificamente sob esta infração, conforme anteriormente relatado, ambos no âmbito do processo administrativo fiscal nº 10510.727.789/2019-61, instaurado para contemplar o auto de infração e seus desdobramentos.

CONSOLIDAÇÃO				
LUIZ MANOEL VIEIRA SILVEIRA				
MÊS	VALOR CREDITADO	VALOR EXONERADO	VALOR MANTIDO	ATIVIDADE RURAL
JAN/2014	501.237,20	61.798,50	405.109,70	34.329,00
FEV/2014	338.953,70	57.870,00	256.644,10	24.439,60
MAR/2014	409.386,50	95.705,50	280.875,50	32.805,50
ABR/2014	580.018,10	11.922,00	568.096,10	0,00
MAI/2014	582.558,64	110.100,00	442.458,64	30.000,00
JUN/2014	530.701,58	181.143,00	349.058,58	500,00
JUL/2014	535.599,56	248.033,16	287.566,40	0,00
AGO/2014	399.762,76	183.260,00	209.442,76	7.060,00
SET/2014	787.054,66	563.439,00	213.615,66	10.000,00
OUT/2014	706.607,36	285.918,00	411.189,36	9.500,00
NOV/2014	517.612,24	218.514,58	297.097,66	2.000,00
DEZ/2014	761.965,24	285.693,66	457.632,58	18.639,00
JAN/2015	968.114,68	408.988,46	514.141,00	44.985,22
FEV/2015	568.938,55	320.553,55	201.012,00	47.373,00
MAR/2015	1.079.044,63	522.035,73	495.103,00	61.905,90
ABR/2015	780.715,49	561.026,51	218.988,98	700,00
MAI/2015	829.489,48	331.836,88	497.652,60	0,00
JUN/2015	751.766,76	264.609,18	487.157,58	0,00
JUL/2015	989.218,13	409.415,13	579.803,00	0,00
AGO/2015	768.953,45	417.733,45	345.220,00	6.000,00
SET/2015	974.183,82	541.848,82	431.335,00	1.000,00
OUT/2015	1.019.588,99	244.396,28	775.192,71	0,00
NOV/2015	654.402,01	283.518,58	364.883,43	6.000,00
DEZ/2015	890.658,99	358.967,75	529.891,24	0,00
TOTAL 2014	6.651.457,54	2.303.397,40	4.178.787,04	169.273,10
TOTAL 2015	10.275.074,98	4.664.930,32	5.440.380,54	167.964,12

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do lançamento em 27/09/2019 (fls. 648/649) e apresentou impugnação em 25/10/2019 (fls. 654/675), acompanhada de documentos (fls. 676/748) alegando, em síntese, conforme resumo constante no acórdão recorrido (fls. 760/765):

(...)

3. Cientificado do Auto de Infração em 27/09/2.019 (fl. 648), o contribuinte apresentou, em 25/10/2.019, a impugnação de fls. 654 a 675, acompanhada dos documentos de fls. 676 a 748, alegando, em síntese, que:

I- DO MÉRITO

3.1- o Agente Fiscal procedeu à autuação fiscal tendo por fundamento a suposta existência de valores creditados em conta(s) de depósito bancário ou de investimento, cuja origem, em seu entendimento, não foi adequadamente comprovada;

3.2- entretanto, observa-se que foram inclusos, como supostos valores creditados em conta-corrente sem origem comprovada, depósitos em contas decorrentes da intermediação de compra e venda de veículos e, também, da venda de produtos de origem rural, como milho, cavalos e novilhas, através da exploração da gleba de terra denominada Sítio Várzea dos Cágados;

3.3- neste ponto, cabe esclarecer que a comprovação documental relativa a quaisquer deduções realizadas pode ser efetuada, inclusive, na fase recursal, sendo tal entendimento esposado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, conforme se verifica na ementa de acórdão exarado em 18/08/2017, que sedimenta entendimento favorável à dedução de despesas escrituradas em Livro Caixa, ainda que comprovadas apenas em fase recursal (transcreve a citada ementa de acórdão);

I.1- DA TRIBUTAÇÃO EM DUPLICIDADE DOS RENDIMENTOS ORIUNDOS DO TRABALHO ASSALARIADO E DOS RENDIMENTOS PERCEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. DO EQUÍVOCO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA

3.4- da análise do Auto de Infração e seus anexos, verifica-se que o Agente Fiscal, ao proceder ao levantamento da base de cálculo do imposto, somou os rendimentos efetivamente declarados aos supostos valores por ele levantados, creditados em conta-corrente, cuja origem, no entendimento dele, Auditor Fiscal, não foi adequadamente comprovada, sendo que tal equívoco ocasionou a tributação, em duplicidade, dos aludidos rendimentos, caracterizando, cristalinamente, o *bis in idem*, conforme abaixo demonstrado:

(...)

3.5- dentre os valores creditados em conta(s) de depósito bancário ou de investimento, cuja origem, no entendimento do Agente Fiscal, não foi adequadamente comprovada, foram considerados como base de tributação em sua integralidade, constam os depósitos e transferências de valores referentes a rendimentos do trabalho assalariado e rendimentos recebidos de pessoas físicas, nos anos-calendário 2014 e 2015, cujos montantes são R\$ 66.440,00 (sessenta e seis mil, quatrocentos e quarenta reais) e R\$ 108.239,52 (cento e oito mil, duzentos e trinta e nove reais e cinqüenta e dois centavos), respectivamente, rendimentos esses já efetivamente declarados, que devem ser deduzidos da base de cálculo do imposto;

3.6- não deduzir os rendimentos declarados do total dos depósitos bancários levantados, para fins de apuração dos rendimentos tributáveis, implica tributar em duplicidade os aludidos rendimentos, uma vez que os depósitos bancários, apesar de constituírem acréscimo patrimonial, tal acréscimo já foi oferecido à tributação na Declaração de Rendimentos, não tendo qualquer fundamentação jurídica tributar novamente renda já declarada e efetivamente tributada, constituindo-se tal fato verdadeiro bis in idem;

I.2- DA INCLUSÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL COMO RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA

3.7- foram acostados aos autos comprovantes de operações realizadas pelo Impugnante, relativos à venda de produção rural no citado período, cujo valor da operação para os anos-calendário 2014 e 2015, deveria ser considerado como rendimentos da atividade rural exercida pelo cônjuge do Impugnante, conforme abaixo exemplificado;

3.8- ocorre que os referidos valores foram tidos, na ótica do Auditor Fiscal, como não comprovados e, conseqüentemente, foram incluídos como rendimentos tributáveis sujeitos à tabela progressiva;

3.9- tributar os aludidos rendimentos da atividade rural como rendimentos sujeitos à tabela progressiva, simplesmente por não haverem sido reconhecidos como tal por parte do Agente Fiscal, é ferir de morte os princípios que norteiam a tributação, devendo os mesmos serem submetidos às regras próprias aplicáveis à espécie;

I.3- DA INCLUSÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE EMPRESARIAL COMO RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DE PESSOA FÍSICA

3.10- a venda de veículos usados pelo Autuado, por intermediação, resta amplamente evidenciada com justificativa documentada, mantendo, entretanto, o Agente Fiscal, valores como tributáveis por presunção ilegal;

3.11- é de todos sabido que o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1.996 cuida da presunção relativa (*juris tantum*), que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo, a sua produção, o que foi amplamente demonstrado pelo Autuado, pois sua atividade de intermediação de compra e venda de veículos restou clara no procedimento fiscalizatório;

3.12- a natureza não tributável dos depósitos foi comprovada pelo contribuinte; entretanto, esses depósitos foram presumidos ilegalmente como rendimentos pelo Fisco, não devendo ser mantido o lançamento;

3.13- os valores referentes a revenda de veículos usados, quando recebidos do cliente, foram, depositados na conta-corrente do Impugnante, o que pode ser verificado facilmente ao se analisar detidamente o levantamento realizado pelo Auditor Fiscal, tendo por base os extratos bancários e os documentos das operações, entregues pelo Recorrente;

3.14- não bastasse isso, ainda são juntados aos autos os recibos de transferência dos veículos, documentos emitidos por seus clientes, restando devidamente identificadas as operações correspondentes, como comprovação de origem dos valores depositados na conta-corrente, não cabendo quaisquer dúvidas quanto à origem dos respectivos depósitos;

3.15- é de suma importância que se faça uma separação clara do que é dinheiro seu (pessoa física) do que é dinheiro do empreendimento, pessoa jurídica da ME e, misturá-los, pode resultar em equívocos quanto à tributação, por estarem sujeitos a regimes de tributação diferenciados;

3.16- ressalte-se que a receita bruta oriunda de faturamento da microempresa não deve sujeitar-se à tributação do Imposto de Renda Pessoa Física-IRPF, na forma estabelecida na legislação de regência, e sim, deve ser tributada na pessoa jurídica da microempresa, sujeitando-se a ME, inclusive, à entrega da Declaração do Imposto de Renda, conforme documentos em anexo, sendo indevida a inclusão dos depósitos bancários relativos a recebimentos decorrentes da revenda de veículos como rendimentos tributáveis da pessoa física;

3.17- o Agente Fiscal procedeu à inclusão, indevidamente, da receita bruta oriunda da microempresa José Menezes da Silveira Filho, CNPJ 32.XXX.XXX/0001-01, conforme cópia de documentos em anexo, como rendimento sujeito à tributação do Imposto de Renda Pessoa Física-IRPF, apesar da comprovação inequívoca da origem de tais depósitos e de ter a Autuante conhecimento de que o Impugnante exerce atividade empresarial, conforme se pode verificar no seguinte trecho do relatório de fiscalização:

“Assim, em 26/03/2019 compareceu na sede da DRF Aracaju o Sr. Luiz Manoel, acompanhado de seu irmão José Menezes da Silveira Filho, já citado no presente relatório, onde declarou que a maioria dos depósitos em contas era referente a dois tipos de atividades: compra e venda de veículos, valendo-se de um lava-jato de grande visibilidade em Lagarto e de propriedade deste seu irmão e também da venda de produtos de origem rural como milho, cavalos e novilhas, através da exploração da gleba de terra denominada Sítio Várzea dos Cágados, conforme se demonstrará na sequência do presente relatório..

Nesta oportunidade, no entanto, não foram apresentados Documentos de Registro de Veículos – CRVs, acompanhados de declarações que pudessem estabelecer a conexão entre tais documentos e os créditos nas contas, tendo sido esclarecido o sujeito passivo sobre a forma como deveria apresentar as comprovações, uma vez que o veículo usado, como se sabe, costumeiramente não é transferido para o nome do intermediário.

Desta forma e a título de exemplo, para um crédito de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) seria necessária uma declaração do comprador do veículo, preferencialmente amparada pelo novo CRV, informando ter pago aquela quantia na data indicada no crédito bancário e outra, do vendedor do

veículo, informando ter posto o veículo à disposição do sujeito passivo em data anterior ao crédito, necessariamente acompanhada do antigo CRV e tendo recebido o valor de R\$ 27.600,00 (valores hipotéticos), indicando-se ainda este débito numa das contas do sujeito passivo.

O Sr. Luiz Manoel, nesta audiência do dia 26/03/2019, demonstrou dificuldade na identificação da grande maioria dos valores creditados em conta, para os quais apresentou a alegação genérica de “intermediação na venda de veículos”, sendo alertado de que deveria trazer os documentos comprobatórios, sob pena de serem tais créditos considerados como não justificados.

Quanto aos produtos da atividade rural, foi orientado a carrear notas fiscais de compra de sementes, fertilizantes, defensivos e qualquer outro insumo, além de recibos de funcionários que prestaram os serviços, considerando que as vendas desses produtos foram, segundo informado, desacompanhadas de documentos fiscais.”

3.18- do exposto, infere-se que inexistente sustentação jurídica que ampare a manutenção do lançamento tributário por presunção de omissão de receitas, uma vez que fora sobejamente comprovada a origem dos aludidos depósitos, caindo por terra a presunção *juris tantum*, que admite prova em contrário;

I.4- DA PRESUNÇÃO SUBJETIVA DO FISCO. NULIDADE. INCIDÊNCIA DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. AUSÊNCIA DE PROVAS. VEDAÇÃO LEGAL. ARTIGOS 97 E 142 DO CTN

3.19- restou comprovado que a tributação dos valores creditados na conta-corrente do Impugnante, supostamente considerados pela Autoridade Fiscal como rendimentos cuja origem não foi comprovada, está totalmente fundamentada na interpretação pessoal e na presunção subjetiva dos fatos por ela considerados;

3.20- é facilmente verificável da descrição dos fatos que embasaram a constituição do crédito combatido, que o Fisco partiu de simples e reles presunção subjetiva, para inquirir de ilicitude a conduta do Impugnante;

3.21- na verdade, o Fisco nada viu nem comprovou, sendo sua presunção subjetiva aberrante, porque o Autuante simplesmente arbitrou aquilo que lhe pareceu correto, e, no entanto, não o é;

3.22- entretanto, o Fisco prestigiou a constituição de crédito por lançamento baseado em presunção absoluta, afrontando o princípio da legalidade e do devido processo legal;

3.23- toda decisão deve contemplar as provas e, dentro dessas, incluem-se as presunções e os indícios, que não são a mesma coisa, podendo acontecer que indício leve à certeza, mas pode ser confundido com simples presunção *hominis*, como no caso em pauta;

3.24- presumir é tomar alguma coisa como tendo acontecido, antes de se ter uma prova mais contundente da existência da coisa, sendo atitude subjetiva, e não real em sua essência;

3.25- o julgador de uma causa, que não esteve em contato com os fatos, não conheceu as circunstâncias e as pessoas que atuaram, sendo tudo isso dado no processo e ele procura, manipulando as provas, chegar ao verdadeiro conhecimento dos fatos para, depois, aplicar a norma e, como todo ser humano que se debruça sobre os fatos, tem ele de valer-se, por vezes, da experiência com o trato da coisa pública, servindo as presunções e os indícios pois, para o julgador chegar à verdade dos fatos (transcreve doutrina);

3.26- nem sempre, porém, as presunções estão corretas, já que se baseiam em inferências tiradas da relação entre causa e efeito, mas que nem sempre correspondem à realidade;

3.27- os juristas não se mostram, muitas vezes, favoráveis ao uso indiscriminado das presunções, porque essas sempre supõem que se sacrifique o que menos acontece, em favor do que mais acontece e, é por isso que elas admitem, por princípio, prova em contrário, sendo que a presunção deve ser manejada com cuidado, a fim de se evitar injustiça, devendo a Autoridade Fiscal não confundir presunção, com mera suposição de que tal ou qual infração foi cometida;

3.28- a presunção *hominis*, aplicada pela Autoridade Fiscal, não é meio de prova, sendo atitude do julgador, ao examinar as provas (reproduz doutrina);

3.29- o Fisco optou pela ilegalidade, ao ratificar a pretensão da imposição de tributos a partir de rele suposição, com desdém absoluto pero Princípio da Legalidade Absoluta, do qual decorre a exigência da tipicidade fechada que caracteriza o regramento do Direito Tributário Brasileiro;

3.30- o Fisco utilizou ilegalmente a presunção absoluta, sem qualquer evidência fática demonstrada, partindo, exclusivamente, de simples aplicabilidade de dispositivo legal, que, no caso vertente, revelou-se inaplicável e limitador da ampla defesa do Impugnante, sendo que a presunção absoluta é inexistente no Direito Brasileiro (reproduz doutrina) e se essa virada hermenêutica puder ser aplicada no passado, impostaria em operar efeitos, também, sobre lançamentos pretéritos, em franca ofensa ao art. 148 do CTN e à Súmula 227 do extinto Tribunal Federal de Recursos que dispunha que “A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento”;

I.5- DA INAPLICABILIDADE DA MULTA DE OFÍCIO

3.31- há que se levar em conta que os valores das bases de cálculo envolvidos na atuação conforme afirmado pelo fisco, forma levantados tomando como base os dados constantes das Declaração de ajuste Anual, entregue tempestivamente pelo contribuinte e que o Impugnante agiu de boa-fé, pagando os tributos devidos e entregando as declarações de ajuste anuais, cabendo considerar , também, que a imposição da multa de 150% do valor decorrente da obrigação tributária

principal, a título de multa, se está a ferir os limites constitucionais permissivos a este ataque, qual seja, o patrimônio privado, empregando este comando sancionatório com nítidos fins confiscatórios;

3.32- é esta a interpretação que deve ser realizada para a compreensão do verdadeiro alcance do limite constitucional ao poder de tributar, veiculado pelo comando proibitivo insculpido no inciso IV, do art. 150 da CF/88;

3.33- assim há que ser questionado o efeito patrimonial da imposição Estatal para revelar-se a limitação à atividade empreendida pelo princípio do não-confisco, restringindo, pois a quantificação das sanções repressivas às infrações cometidas pelo sujeito passivo da relação jurídico-tributária;

3.34- destarte, há de ser reconhecida a incompatibilidade da norma sancionatória invocada pela Pessoa Política, uma vez que conflita com o princípio constitucional tributário que veda o confisco, expresso no art. 150, IV, da CF/88, não podendo ultrapassar a sanção pecuniária à mora o limite da razoabilidade em face do total do crédito inadimplido, observando-se, assim, o princípio da proporcionalidade da sanção à infração cometida;

3.35- assim, está comprovada a contrariedade cometida pelas normas sancionatórias invocadas pela Autoridade Fiscal, uma vez que conflita com o princípio constitucional tributário que veda o confisco (art. 150, IV, da CF), assim como o princípio da proporcionalidade da sanção à infração cometida, motivando, outrossim a desconstituição do Auto de Infração em tela (sobre esse tema, reproduz ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes);

3.36- num Estado Democrático de Direito, devidamente fundamentado no art. 1º da CF/88, não há espaços para confisco, seja de que ordem for, tributária ou não, sendo que as multas tributárias não refogem a isso (reproduz doutrina);

3.37- não é só o confisco tributário que está vedado por nosso ordenamento jurídico, mas qualquer forma de expropriação de propriedade sem justa indenização e isso pode ocorrer por meio de multas tributárias com valores abusivos;

3.38- essa garantia constitucional está amparada no próprio direito de propriedade assegurado nos arts. 5º, inciso XXII e 170, inciso II, ambos da CF/88, e nas demais garantias dos contribuintes, próprios de um estado Democrático de Direito, conforme art. 150, caput, e art. 5º, § 2º, também da CF/88 (transcreve doutrina);

3.39- se há limites para a tributação e para a proteção à propriedade privada, certo é que também há limites em nosso ordenamento jurídico, ainda que implícitos, para a exigência de multas decorrentes do sistema tributário (reproduz doutrina);

I.5.1- DA JURISPRUDÊNCIA SOBRE O TEMA

3.40- são diversos os casos registrados em decisões de nossos Tribunais que reduzem o valor percentual da multa aplicada, seja quanto às multas moratórias, sejam quanto às multas decorrentes de sonegação (no que tange às multas moratórias e às multas por sonegação, reproduz jurisprudência judicial);

I.5.2- DA CONCLUSÃO

3.41- tanto a multa moratória, quanto a decorrente de sonegação, embora não sejam tributos, tratando-se esta última de ato ilícito (art. 3º do CTN), também podem ser confiscatórias, na medida em que ultrapassam os limites da razoabilidade e desvirtua sua finalidade;

3.42- a proibição de multa tributária com efeito de confisco seria, portanto, uma das outras garantias asseguradas ao contribuinte, conforme previsto no caput do art. 150 e no § 2º do art. 5º, da CF/88, além da observância obrigatória do art. 5º, inciso XXII, e art. 170, inciso II, ambos da CF/88, que garantem o direito à propriedade privada;

3.43- por fim, e com base nas decisões reproduzidas, há que se ressaltar que:

a) o contribuinte agiu de boa-fé e, dentro de suas possibilidades, procedeu ao pagamento dos tributos que lhe eram devidos e, realizando, também, através de seu contador, a entrega tempestiva da Declaração de Ajuste Anual, conforme Doc.03, anexo;

b) o Impugnante não cometeu nenhuma ação de fraude;

c) além disso, muito menos se poderia afirmar “evidente intuito de fraude”;

3.44- desta forma, totalmente injusta e indevida a aplicação da multa no patamar de 75%, pelos motivos acima expostos;

II- DO PEDIDO

3.45- face ao exposto, demonstrada a insubsistência e a improcedência da ação fiscal, espera e requer o acolhimento da presente impugnação e, conseqüentemente, que seja julgado improcedente o lançamento tributário, requerendo, de pronto, o cancelamento do débito fiscal reclamado e, caso se entenda de forma diversa, que seja deixado de aplicar a multa imposta, arbitrando-se penalidade em percentual que atenda ao disposto no art. 150, inciso IV, da CF/88.

(...)

Da Decisão da DRJ

A 18ª Turma da DRJ/SPO, em sessão de 23/04/2020, no acórdão nº 16-94.356, julgou a impugnação improcedente (fls. 757/778), conforme ementa abaixo reproduzida (fls. 757/758):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2014, 2015

ATIVIDADE RURAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ARBITRAMENTO DE RENDIMENTOS.

Face aos elementos constantes dos autos, há que se manter a apuração de omissão de receitas da atividade rural, decorrente do arbitramento da base de cálculo do imposto à razão de 20% (vinte por cento) da receita bruta auferida pelo contribuinte, não tendo o Impugnante carreado aos autos qualquer elemento capaz de ilidir a referida omissão de rendimentos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular e/ou o co-titular das contas bancárias ou o real beneficiário dos depósitos, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos. Mantém-se a autuação dos depósitos bancários, conforme consta do Auto de Infração, uma vez que o Impugnante não carrou aos autos qualquer elemento capaz de afastá-la.

APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

Em consonância com a legislação de regência, a apuração de omissão de rendimentos da atividade rural e de omissão de rendimentos lastreada na existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada enseja a aplicação da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), lastreada na ocorrência de falta de declaração por parte do contribuinte.

APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO DE 75%. ALEGAÇÃO DE CONFISCO E DA VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE.

Não pode subsistir a alegação de confisco e da violação do princípio da proporcionalidade pela cobrança da multa de ofício de 75%, na medida em que o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física, ora contestado, atendeu aos preceitos legalmente estabelecidos e exigiu imposto resultante da apuração de omissão de rendimentos, bem como impôs ao contribuinte cobrança de multa de ofício, que apresentou como base de cálculo o correspondente imposto apurado, observando-se, ainda, que refoge à competência da Autoridade Administrativa a apreciação e a decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo.

EFEITOS DAS JURISPRUDÊNCIAS ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

As decisões administrativas e as sentenças judiciais só produzem efeitos em relação às matérias e às partes envolvidas na lide, não se aplicando a terceiros, impondo-se, desta forma, não conhecer os julgados mencionados no desenvolvimento da impugnação, visto que o contribuinte não figura nas respectivas lides como parte interessada.

CITAÇÕES DOUTRINÁRIAS.

As doutrinas, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não podem ser opostas ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte foi cientificado da decisão da DRJ em 26/09/2020 (AR de fl. 933) e interpôs recurso voluntário em 09/09/2020 (fls. 785/824), acompanhado de documentos (fls. 825/931). Em 09/10/2020 foi registrado novo pedido de juntada do referido recurso voluntário (fls. 937/976), acompanhado de documentos (fls. 977/1.083).

No recurso voluntário o contribuinte reitera os argumentos apresentados na impugnação, sintetizados nos tópicos abaixo:

DOS FATOS

DO MÉRITO

DA PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

DA TRIBUTAÇÃO EM DUPLICIDADE DOS RENDIMENTOS ORIUNDOS DO TRABALHO ASSARIADO E DOS RENDIMENTOS PERCEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. EQUÍVOCO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

DA INCLUSÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL COMO RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DE PESSOA FÍSICA

DAS DESPESAS DE CUSTEIO DA ATIVIDADE RURAL – INCLUSÃO INDEVIDA DOS INGRESSOS DE RECURSOS ORIUNDOS DA ATIVIDADE RURAL COMO DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

DA INCLUSÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE EMPRESARIAL COMO RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DE PESSOA FÍSICA

DA PRESUNÇÃO SUBJETIVA DO FISCO. NULIDADE. INCIDÊNCIA DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. AUSÊNCIA DE PROVAS. VEDAÇÃO LEGAL. ARTIGOS 97 E 142 DO CTN.

DA INAPLICABILIDADE DA MULTA DE OFÍCIO

DA JURISPRUDÊNCIA SOBRE O TEMA

DAS MULTA MORATÓRIAS

DAS MULTAS POR SONEGAÇÃO

DA NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA FISCAL

III – DA CONCLUSÃO

Preliminarmente, requer, com base no inciso IV, do art. 16, do Decreto 70.235/72, a realização de diligência fiscal nos termos acima expostos, para seja realizado levantamento e segregação de valores, tendo em vista que 50% dos rendimentos

depositados na conta corrente conjunta mantida com o cônjuge da Recorrente, foram tributados como rendimento sem origem na presente autuação, por força do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, posto que, 50% dos rendimentos auferidos na atividade empresarial de revenda de veículos usados, atividade que foi reconhecida e devidamente comprovada pelo Agente Fiscal autuante, cujos comprovantes se encontram acostados ao PAF, foram tributados, equivocadamente, na tabela progressiva, como rendimentos de origem não comprovadas.

À vista de todo o exposto, que o presente RECURSO VOLUNTÁRIO seja CONHECIDO e PROVIDO, para reformar, *in totum*, o Acórdão nº 16-94.356 18ª T), proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/SPO), aqui combatido, diante da demonstração da insubsistência e improcedência da ação fiscal, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Débora Fófano dos Santos**, Relatora

Da Admissibilidade e da Delimitação do Recurso Voluntário.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, todavia seu conhecimento deve ser parcial, uma vez que os argumentos relativos à violação do princípio constitucional de vedação ao confisco (artigo 150, inciso IV da Constituição Federal) e demais princípios invocados (proporcionalidade e capacidade contributiva do indivíduo) em relação à multa de ofício aplicada e, também, no que diz respeito à alegação de inconstitucionalidade do artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996 não devem ser conhecidos, tendo em vista o teor da Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por parte dos membros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MÉRITO

As questões meritórias giram em torno das seguintes alegações:

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

A infração de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados nas contas de titularidade do contribuinte, decorreu do fato de, regularmente intimado, não ter comprovado mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Tal disposição está expressa no artigo 42 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996:

Depósitos Bancários

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

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

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

Vale lembrar que a Lei nº 9.430 de 1996 revogou o § 5º do artigo 6º da Lei nº 8.021 de 12 de abril de 1990, abaixo reproduzido, que exigia a prévia demonstração de sinais exteriores de riqueza pelo agente fiscal para o lançamento de ofício com base na renda presumida decorrente de depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras:

Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza. (...)

§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

Com o advento do artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996, o agente fazendário ficou dispensado de demonstrar, a partir dos fatos geradores do ano de 1997, a existência de sinais exteriores de riqueza ou acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados pelo contribuinte. Os extratos bancários possuem força probatória, recaindo o ônus de comprovar a origem dos depósitos sobre o contribuinte, por meio de documentação hábil e idônea, sob pena de presumir-se rendimentos tributáveis omitidos em seu nome. Nessa linha de entendimento, o enunciado sumulado nº 26 deste Tribunal Administrativo:

Súmula CARF nº 26

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Do exposto, por definição legal, a omissão de rendimentos caracterizada por 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 comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações constitui-se em fato gerador do imposto de renda, nos termos do disposto no artigo 43 da Lei nº 5.172 de 1966 (Código Tributário Nacional)¹.

¹ **LEI Nº 5.172 DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Logo, não há qualquer ilegalidade a utilização de valores depositados em conta do contribuinte fiscalizado, quando regularmente intimado, deixa de comprovar a origem de tais recursos.

Nos termos do § 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996, é ônus do contribuinte para elidir a tributação, a comprovação individualizada, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos depositados nas contas.

Por fim, de acordo com a Súmula CARF nº 32:

Súmula CARF nº 32

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros. (Vinculante, conforme **Portaria MF nº 277**, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Após essas breves considerações iniciais, conclui-se que a presunção de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada pode ser elidida com a comprovação, pelo contribuinte, da origem dos recursos depositados nas contas correntes mediante documentação hábil e idônea, o que não aconteceu no presente caso, como se verá a seguir.

Da Alegação de Tributação em Duplicidade dos Rendimentos Oriundos do Trabalho Assalariado e dos Rendimentos Percebidos de Pessoas Físicas. Equívoco da Autoridade Administrativa.

O Recorrente afirma que o Agente Fiscal, ao proceder ao levantamento da base de cálculo do auto de infração, somou os rendimentos efetivamente declarados aos supostos valores por ele levantados, creditados em conta corrente, cuja origem, em seu entendimento, não foi adequadamente comprovada. Tal equívoco ocasionou a tributação em duplicidade dos aludidos rendimentos, caracterizando, cristalinamente, *bis in idem*.

Afirma que, dentre os valores creditados em conta(s) de depósito bancário ou de investimento cuja origem, no entendimento do Agente Fiscal, não foi adequadamente comprovada, foram considerados como base de tributação em sua integralidade, constam os depósitos e transferências de valores referentes a rendimentos do trabalho assalariado e rendimentos recebidos de pessoas físicas, nos anos-calendário de 2014 e 2015, cujos montantes são R\$ 66.440,00 (sessenta e seis mil, quatrocentos e quarenta reais) e R\$ 108.239,52 (cento e oito mil, duzentos e trinta e nove reais e cinquenta e dois centavos), respectivamente, rendimentos estes já efetivamente declarados.

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Relata que não deduzir os rendimentos declarados do total dos depósitos levantados para fins de apuração dos rendimentos tributáveis, implica em tributar em duplicidade os aludidos rendimentos, uma vez que os depósitos bancários, apesar de se constituírem acréscimo patrimonial, tal acréscimo já foi oferecido à tributação da Declaração de Rendimentos.

Inicialmente convém deixar consignado que de acordo com as planilhas elaboradas pela fiscalização, relativas à análise de contas correntes de titularidade do contribuinte (fls. 593/647) foram excluídos do lançamento os valores correspondentes aos rendimentos tributáveis informados nas declarações de ajuste anual dos anos-calendário de 2014 e 2015 (RENDIMENTO DE ALUGUEL FUNDO MUNICIPAL DE SAUDE e RENDIMENTOS DO TRABALHO SECRETARIA DE ESTADO DA CASA CIVIL) aliás, a própria decisão recorrida já havia apontado tal situação, conforme se depreende do seguinte excerto do acórdão (fls. 772/773):

(...)

38. Cumpre destacar, em primeiro foco, que não ficou comprovada a ocorrência do *bis in idem*, tendo, inclusive, a Autoridade Fiscal Autuante, como acima exposto no tópico 1.2.2 (“Dos Créditos Bancários Não Computados Pelo Fisco na Autuação de Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada”), excluído da base de cálculo do imposto os créditos bancários que, comprovadamente, tiveram origem em rendimentos de aluguéis e do trabalho, recebidos pelo contribuinte e informados nas declarações de ajuste anuais do IRPF, exercícios 2.015 e 2.016 (anos-calendário 2.014 e 2.015, respectivamente), às fls. 569 a 581.

(...)

No que diz respeito aos rendimentos tributáveis recebidos de pessoa física informados na declaração de ajuste anual, pela pertinência com o caso em análise e por concordar com os fundamentos adotados, utilizo como razões de decidir em relação ao tópico em análise, as conclusões apontadas no acórdão 9202-011.109 – CSRF / 2ª Turma, julgado em 19/12/2023, de relatoria do conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, com a reprodução do seguinte excerto do voto:

(...)

Especificamente quanto a rendimentos recebidos de pessoa física, cite-se o acórdão **9202-008.655**, de 19/2/20, decidido nos seguintes termos: “Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro Maurício Nogueira Righetti, que lhe negou provimento”.

Naquela oportunidade, assim entendeu o Colegiado:

Como consabido, esta Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) vem entendendo que o montante de rendimentos tributados na declaração de ajuste anual somente deve ser excluído dos valores creditados em conta de depósito e tributados a título de presunção para o respectivo ano-

calendário quando plausível admitir que transitaram pela referida conta, estando assim abrangidos nos depósitos objetos de tributação. Confira-se:

[...]

Nesse sentido, a contribuinte ofereceu à tributação rendimentos recebidos de pessoa físicas, em bases mensais (e-fl. 57). Confira-se:

[...]

Desse modo, entendo ser razoável supor que tais rendimentos transitaram por suas contas bancárias. Portanto, a base de cálculo do tributo devido na infração “omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada” deve ser reduzida no montante declarado como rendimentos tributáveis de pessoa física.

Perceba-se do racional construído que aquele colegiado admitia a relativização da regra insculpida no § 3º do artigo 42 da Lei 9.430/96 - segundo a qual os depósitos **devem ter suas origens comprovadas individualizadamente por parte do contribuinte** - quando houvesse rendimento tributado na DAA, com vistas a se evitar uma indesejada dupla tributação da renda.

Nesse sentido, a bem de se evitar essa dupla tributação, abria-se espaço para a presunção *homini* de que esses rendimentos tributados transitaram pela conta auditada e estariam assim sendo, também compondo a base de cálculo do lançamento, justificando o abrandamento da exigência contida no dispositivo acima. É justamente nesse ponto que residia/reside o desconforto deste Relator. É dizer, prestigiar uma mera possibilidade no mundo real (que os valores declarados em DIRPF transitaram pela conta bancária) em detrimento de uma presunção legal.

Todavia, esse abrandamento cedia espaço ao rigor da norma, exigindo-se a comprovação individualizada do depósito nos casos que tratam de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, notadamente com retenção na fonte (como neste caso) ou contribuição social incidentes sobre eles na DAA, posto que, em relação a esses rendimentos declarados, de forma bastante improvável haveriam de ter sido incluídos pelo Fisco dentre os depósitos de origem não comprovada e, se caso houvessem sido incluídos, a sua comprovação/vinculação aos depósitos arrolados pelo autuante seria tarefa de fácil execução. Ou seja, não se justificaria relativizar a regra a pretexto de se evitar uma dupla tributação, se o fiscalizado não cumpre minimamente seu dever instrumental, que, diga-se, não se mostra complexo no caso.

Em suma, reafirmo meu entendimento no sentido de que os créditos em conta devam ter sua origem e causa individualizadamente comprovadas, sem o quê, configurarão omissão de rendimentos/receitas, logo, não declarados.

(...)

Em complemento e corroborando com o exposto, no mesmo sentido dispõe a Súmula CARF nº 230, abaixo reproduzida:

SÚMULA CARF Nº 230

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 05/09/2025 – vigência em 16/09/2025

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.

Em vista dessas considerações, a relativização da regra insculpida no § 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996, depende da comprovação individualizada da origem dos depósitos bancários por parte do contribuinte, quando houver tributado na DDA, a fim de se evitar a dupla tributação da renda, ônus da prova do qual não se desincumbiu o Recorrente.

Das Alegações de: (i) Inclusão Indevida de Rendimentos da Atividade Empresarial como Rendimentos Tributáveis de Pessoa Física; (ii) Da Presunção Subjetiva do Fisco. Nulidade. Incidência do Princípio da Legalidade. Ausência de Provas. Vedação Legal. Artigos 97 e 142 do CTN e (iii) Da Inclusão Indevida de Rendimentos da Atividade Rural como Rendimentos Tributáveis de Pessoa Física.

O Recorrente apenas reitera os mesmos argumentos apresentados por ocasião da impugnação, sem apresentar fatos ou documentos capazes de alterar o que foi decidido pelo juízo *a quo*. Assim, por concordar com os fundamentos apresentados, adoto-os como razões de decidir nestes tópicos, cujos excertos seguem abaixo reproduzidos (fls. 773/774), tendo em vista o disposto no artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023:

(...)

39. Para embasar suas alegações, o contribuinte apresenta em anexo à peça impugnatória a documentação de fls. 676 a 748, onde podemos destacar, por ter relação com a autuação, os seguintes documentos:

a) declarações genéricas, às fls. 679 e 680, firmadas por pessoas físicas, no sentido de terem efetuado pagamentos ao contribuinte, nos anos de 2014 e 2015, nas quantias de R\$ 1.332,00 (fl. 679), R\$ 150,00 e R\$ 9.000,00 (fl. 680), a título de corretagem pela compra e venda de ovinos/bovinos, sem discriminação das datas e das formas de pagamento, não havendo, outrossim comprovação das respectivas transferências de numerário, o que prejudica a consideração desses valores como origem de créditos autuados;

b) declaração firmada, à fl. 681, pela pessoa jurídica Auto Socorro Pontual Ltda-ME, CNPJ 09.XXX.XXX/0001-02, informando que, em função de serviços prestados pelo contribuinte como corretor, agenciando frete de guincho para a citada empresa, transferiu para a conta-corrente nº 1XXX-3, mantida no Banco do Brasil,

agência 03360, de titularidade do contribuinte, os seguintes valores: R\$ 500,00 e R\$ 1.000,00, em 16/07/2015; R\$ 15.000,00, em 14/09/2015; R\$ 5.000,00, em 23/10/2015 e R\$ 5.000,00, em 23/11/2015. Na citada declaração, o signatário não está identificado, além do que não constam dos autos a comprovação das respectivas transferências de numerário, devendo ser frisado, ainda, que esses valores não foram oferecidos à tributação na declaração de ajuste anual do IRPF/2.016 (ano-calendário 2.015), apresentada pelo contribuinte, conforme fls. 576 a 581, motivos pelos quais deve ser mantida a tributação dos créditos bancários em tela;

c) Certificados de Registro de Veículos (CRV), às fls. 728 a 736, que não guardam correlação, em termos de datas e valores, com os créditos autuados, não estabelecem vínculo com o contribuinte, não vêm acompanhados das correspondentes transferências de numerários, nem comprovam que os automóveis vendidos estavam na posse do contribuinte, não podendo desta forma, ser considerados.

40. Não assiste razão ao Impugnante quando afirma que o Auditor Fiscal fez uso, na autuação da presunção absoluta, que não admite prova em contrário. Com efeito, tanto na fase de autuação, regida pelo princípio inquisitório, quanto na fase de impugnação, que inaugurou a fase litigiosa do procedimento (art. 14 do Decreto nº 70.235/1.972), o contribuinte teve ampla oportunidade do exercício do contraditório e da defesa, no sentido de carrear aos autos elementos (comprovantes/esclarecimentos), para tentar ilidir a autuação em tela.

41. A presunção legal de omissão de rendimentos lastreada na existência de depósitos bancários de origem não comprovada (presunção relativa) transfere o ônus da prova ao contribuinte, titular das contas bancárias cujos créditos foram objetos de autuação, não podendo ser imputado à Autoridade Fiscal Autuante, nem à Autoridade Julgadora, o encargo da pesquisa exaustiva, no sentido de tentar individualizar, por crédito tributado, justificativas apresentadas de forma global e genérica pelo Impugnante, visando à comprovação da origem dos recursos autuados.

42. O fato do contribuinte não ter tido êxito na comprovação da origem dos créditos bancários tributados, não tem o condão de transformar, em presunção absoluta, a presunção relativa de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/96, não se aplicando ao caso em análise a Súmula 227 do extinto Tribunal Federal de Recursos- TFR (“A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento”), mencionado pelo Recorrente, na medida em que não houve mudança de critério jurídico por parte da Autoridade lançadora, nem, tampouco, revisão de lançamento.

43. Ressalte-se, por fim, que o Impugnante não carrou aos autos qualquer elemento capaz de promover a reclassificação, como rendimentos da microempresa José Menezes da Silveira Filho, CNPJ 32.XXX.XXX/0001-01, dos valores objeto de tributação no presente Auto de Infração.

I.2.3- DO RESULTADO DA ANÁLISE DAS JUSTIFICATIVAS DO IMPUGNANTE

44. Em vista do que acima foi exposto, verifica-se que o Impugnante não apresentou argumentos/comprovação capazes de ilidir a tributação dos depósitos bancários, cuja autuação abrangeu as movimentações financeiras efetuadas no Banco do Brasil, agência OXXX-0, conta-corrente nº 1.XXX-3 e conta-poupança nº 510.XXX.XXX-6, e no BANESE, agência Lagarto, conta-corrente nº 01/XXX.XXX-1 e conta-poupança nº 001XXXXXX-1, conforme Demonstrativos de fls. 4, 23 a 26, 593 a 647, elaborados com base nos extratos bancários constantes dos autos.

45. Destarte, não comprovada/justificada a origem dos créditos bancários em análise, tem a Autoridade Fiscal o poder/dever de autuar, como omissão de rendimentos, os depósitos bancários cuja tributação o contribuinte não logrou ilidir na impugnação apresentada. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao Agente, tão somente, a inquestionável observância do diploma legal aplicável ao caso em espécie.

(...)

Como visto da reprodução acima, o motivo pelo não acolhimento das justificativas apresentadas pelo contribuinte resume-se ao fato do mesmo não ter logrado êxito em comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a que título foram recebidos/transitaram os referidos valores em contas correntes de sua titularidade, uma vez que meras alegações desacompanhadas de elementos comprobatórios não têm o condão de afastar a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos de origem não comprovada.

Assim, ainda que a decisão recorrida tenha esclarecido sobre a necessidade da apresentação de elementos comprobatórios, com o recurso voluntário não foram apresentadas cópias de documentos capazes de comprovar tais alegações e assim modificar o que foi decidido pelo juízo *a quo*.

Resta concluir em face do exposto que, ante o fato do contribuinte não ter se desincumbido do ônus probatório, nos termos do artigo 373 da Lei nº 13.105 de 2015² (Código de Processo Civil), não há como acatar suas alegações, não merecendo qualquer reparo a decisão recorrida.

Das Despesas de Custeio da Atividade Rural. Inclusão Indevida dos Ingressos de Recursos Oriundos da Atividade Rural como Depósitos Bancários de Origem não Comprovada.

O Recorrente alega terem sido acostados, tanto com a impugnação quanto ao presente recurso, comprovantes de operações realizadas relativas à venda de produção rural nos

² LEI Nº 13.105, DE 16 DE MARÇO DE 2015. Código de Processo Civil.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

anos-calendário de 2014 e 2015, cujos valores³ deveriam ser considerados como rendimentos da atividade rural exercida por ele.

Afirma ter apresentado vasta documentação comprobatória de pagamentos realizados a vaqueiros (DOC. 01), serviços de confecção e reparos de cercas (DOC. 02), comprovantes de compra de estacas e de madeira para curral (DOC. 03), compra de gado (DOC. 04), compra de cama de aviário para adubação de pasto (DOC. 05), pagamentos de horas trabalhadas por máquinas agrícolas (DOC. 06 e 07), dentre outros, cuja natureza dos gastos demonstra de modo indubitável que o Recorrente exerce atividade rural.

Também neste ponto o Recorrente apenas reitera os argumentos já apresentados por ocasião da impugnação. Vejamos os fundamentos da decisão recorrida (fls. 766/767):

(...)

I.1- DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL

5. O lançamento em análise apurou omissão de receitas da atividade rural, arbitrando a base de cálculo do imposto à razão de 20% (vinte por cento) da receita bruta, reproduzindo-se, abaixo, parte dos dispositivos legais em que se baseou a autuação:

RIR/99

“Art.60. O resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18).

§1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, §1º).

§2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, §2º).

Art. 68. O resultado da atividade rural, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto, na declaração de rendimentos e, quando negativo, constituirá prejuízo compensável na forma do art. 65 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 9º).” (grifos nossos)

6. O Impugnante alega que foram acostados aos autos comprovantes de operações por ele realizadas, cujos valores, para os anos-calendário 2014 e 2015, deveriam ser considerados como rendimentos da atividade rural, e afirma que

³ Apresenta um demonstrativo de vendas de produtos da atividade rural (cavalos, feijão, silagem, milho e gado) no montante de R\$ 1.621.331,00 (fl. 946).

tributar os aludidos rendimentos da atividade rural como rendimentos sujeitos à tabela progressiva, simplesmente por não haverem sido reconhecidos como tal por parte do Agente Fiscal, é ferir de morte os princípios que norteiam a tributação, devendo os mesmos serem submetidos às regras próprias aplicáveis à espécie

7. Cumpre, nesse ponto transcrever alguns trechos do Relatório Fiscal (fls. 21 e 22):

“Em 15/07/2019 o sujeito passivo requereu nova prorrogação de prazo em 45 (quarenta e cinco) dias que foi parcialmente atendida com a concessão de mais 10 (dez) dias; em 24/07/2019 apresentou alguns papéis que julgou atender ao termo de intimação nº 3 e, finalmente em 12/08/2019, recebeu o TCCPF nº 3.

III – APURAÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Da análise dos elementos apresentados foi possível concluir que o sujeito passivo realizou atividade rural no imóvel denominado Sítio Várzea dos Cágagos com área de 8,1 hectares em Lagarto, conforme Declarações do ITR – Imposto Territorial Rural em seu próprio nome. Ademais foram trazidos documentos comprovando o vínculo de empregado rural. Isto posto, os créditos que puderam ser identificados como sendo oriundos desta atividade, estão sendo considerados como receita da atividade rural e assim, sendo lançados de ofício, uma vez que o sujeito passivo não os declarou em sua DIRPF – Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, em ambos os exercícios: 2015 e 2016.”

8. Ou seja, em decorrência do recebimento do Termo de Intimação nº 3, em 25/06/2.019 (fls. 307 a 463), o contribuinte apresentou os documentos de fls. 465 a 526, e, com base nessa documentação apresentada, a Autoridade Fiscal elaborou as análises de dados de fls. 527 a 565 e 593 a 647, onde pode ser constatado que, em relação aos créditos efetuados, nos anos-calendário 2.014 e 2.015, na conta-corrente nº 1.XXX-3, mantida no Banco do Brasil, agência 0XXX-0, foram excluídas receitas que, comprovadamente, estavam relacionadas à atividade rural, tais como venda de milho, venda de bovinos, venda de cavalos e venda de grade niveladora de terra, tendo sido essas receitas alocadas como rendimentos da atividade rural (fls. 24, 26, 593 a 641), que integrou, na autuação, a base de cálculo do imposto nas respectivas declarações de ajuste anuais (fls. 3, 6 e 8), nos termos do art. 68 do RIR/99, acima transcrito.

9. Em anexo à impugnação apresentada, o contribuinte carrou aos autos os documentos de fls. 676 a 748, dentre eles, recibos de pagamentos por ele efetuados, em decorrência da aquisição de produtos/insumos relacionados à atividade rural (fls. 683 a 692), recibos de férias (fls. 678 e 682) e comprovantes de despesas com folha de pagamento de salário (fls. 712 a 727) e com pagamento de FGTS (fls. 693 a 711).

10. Em razão do arbitramento dos rendimentos decorrentes da atividade rural, à razão de 20% (vinte por cento) da receita bruta do ano-calendário correspondente (fls. 3, 6 e 8), conforme disposto no § 2º do art. 60 do RIR/99, fica prejudicada a apreciação das despesas discriminadas nos citados documentos.

11. Há que se manter, dessa forma, a omissão de rendimentos decorrentes da atividade rural.

(...)

Em vista do exposto, semelhantemente ao que foi decidido pelo juízo *a quo*, resta prejudicada a análise dos documentos de despesas anexados com o recurso voluntário (fls. 825/931 e 977/1.083).

Quanto a alegação de ter auferido receitas da atividade rural referente à venda de gado (garrotes, bezerros, novilhos e bois) e de sacas de milho, para que tais valores possam ser excluídos da tributação de “omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada”, o contribuinte deve: (i) apresentar o Livro Caixa da atividade rural contendo a escrituração das receitas e despesas; (ii) comprovar as vendas por meio de notas fiscais, devidamente escrituradas no Livro Caixa; (iii) apontar nos extratos bancários de contas correntes de sua titularidade os depósitos/créditos coincidentes em datas e valores com as referidas vendas e (iv) comprovar que tais valores foram submetidos à tributação da atividade rural, nos termos do disposto no artigo 42, §§1º a 3º da Lei nº 9.430 de 1996.

Assim, em que pesem os argumentos do Recorrente, todavia a decisão recorrida não merece qualquer reparo, devendo ser mantida pelos seus próprios fundamentos, aos quais acrescenta-se, por aplicável ao caso em análise, o teor da Súmula CARF nº 222, abaixo reproduzida:

SÚMULA CARF Nº 222

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 20/08/2025 – vigência em 27/08/2025

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.

Do exposto, nada a prover.

Da Alegação de Inaplicabilidade da Multa de Ofício. Confiscatoriedade da Multa de Moratória. Multas por Sonegação.

O Recorrente insurge-se alegando que o percentual da multa aplicada de 150% é indevido, tendo em vista que os valores das bases de cálculo foram levantados os dados constantes na declaração de ajuste anual entregue tempestivamente pelo contribuinte.

Relata que tal percentual fere os limites constitucionais, empregando este comando sancionatório nítido fim confiscatório, vedado pelo inciso IV, do artigo 150 da Constituição Federal, e em desrespeito aos princípios da proporcionalidade e da capacidade contributiva do indivíduo.

Afirma que a jurisprudência dos tribunais recomenda a redução das multas a patamares razoáveis (30%), conforme amplamente reconhecido pela doutrina e jurisprudência tributária.

A multa é consequência da constatação da infração à legislação tributária.

O artigo 142 do CTN⁴ prevê que a autoridade lançadora tem o dever de lavrar a multa de ofício, sob pena de responsabilidade funcional, visto que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória.

Nos casos de lançamento de ofício, como se configura a situação presente, a multa aplicada foi a prevista no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430 de 1996⁵, ou seja, de 75% e não como foi aduzido pelo Recorrente de 150%, não havendo previsão para reduzi-la.

Em relação a alegação do caráter confiscatório da multa, é uma apreciação a ser feita previamente pelo legislador ou no controle da constitucionalidade pelo judiciário. Uma vez vigente a lei, esta goza presunção de constitucionalidade, não cabendo ao aplicador negar sua aplicação sob argumentos desta natureza.

Como relatado anteriormente, as alegações acerca do caráter confiscatório e da ofensa a princípios constitucionais em relação à multa de ofício não serão conhecidas, tendo em vista o teor da Súmula CARF nº 02:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Jurisprudência, Decisões Administrativas e Doutrina.

⁴ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

⁵ **LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.** Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

No que concerne à interpretação da legislação e ao entendimento jurisprudencial indicado pela Recorrente, nos termos do artigo 100 do Código Tributário Nacional (CTN), somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso.

Quanto a jurisprudência de tribunais e administrativa e o entendimento doutrinário colacionado pelo Recorrente, cabe esclarecer que os efeitos das decisões judiciais, conforme artigo 503 da Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), somente obrigam as partes envolvidas, uma vez que a sentença judicial tem força de lei nos limites das questões expressamente decididas.

Além disso, cabe ao conselheiro do CARF o dever de observância obrigatória de decisões definitivas proferidas pelo STF e STJ, após o trânsito em julgado do recurso afetado para julgamento como representativo da controvérsia, consoante disposição contida no artigo 98 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023⁶.

Do Pedido de Realização de Diligência Fiscal.

Por fim, o Recorrente solicita a realização de diligência fiscal com a finalidade de elucidar todos os fatos, demonstrando os erros na apuração dos valores a serem considerados como rendimentos da atividade rural e dos rendimentos submetidos a atividade comercial, conforme documentos acostados, comparando, via de consequência, com as planilhas efetuadas pela agente fiscal. Com isso, afirma que ao final, certamente, restará comprovada a existência de equívocos nos levantamentos realizados pelo Agente Fiscal.

O artigo 16, inciso III e § 4º do Decreto nº 70.235 de 1972⁷ estabelece o momento em que a prova deve ser apresentada, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

⁶ Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou

II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

⁷ **DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.** Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

Art. 16. A impugnação mencionará:

No caso em análise o contribuinte pretende com o pedido de realização de diligência suprir a falta de apresentação de documentos para contrapor o lançamento e a decisão recorrida, cujo ônus era exclusivamente seu e do qual não se desincumbiu, nos termos do artigo 373 da Lei nº 13.105 de 2015 (Código de Processo Civil)⁸.

Desse modo, a mera discordância desacompanhada de elementos probatórios não tem o condão de transferir ao fisco/administração o ônus que é exclusivo do contribuinte, ainda mais em se tratando de lançamento de presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos de origem não comprovada.

Sobre o tema convém trazer a colação o teor da Súmula CARF nº 163:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

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. (Vinculante, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Em vista dessas considerações, nada a prover.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se por conhecer em parte do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos relativos à violação de princípios constitucionais em relação à multa de ofício e da inconstitucionalidade do artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996; na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

(...)

⁸ **LEI Nº 13.105, DE 16 DE MARÇO DE 2015.** Código de Processo Civil.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

