



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.726237/2011-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.494 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de fevereiro de 2021
Recorrente ELEUSA MARGARIDA SILVA CERQUEIRA MARTINS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA (RMF). ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO A DIREITOS FUNDAMENTAIS. SIGILO BANCÁRIO. DIREITO À INTIMIDADE. EXAME DE EXTRATOS BANCÁRIOS. DESNECESSIDADE DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não há qualquer violação às garantias constitucionais do sigilo bancário e da privacidade nas hipóteses em que a autoridade fiscal, em absoluta observância às normas de regência e sob o amparo da Lei, solicita, diretamente às instituições financeiras, e por meio do procedimento de Requisição de Movimentação Financeira (RMF), a apresentação de movimentações e registros bancários dos contribuintes, não havendo se falar aí na necessidade de autorização judicial para tanto.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS PROBANTE. ÔNUS PROBATÓRIO DO SUJEITO PASSIVO.

Os valores creditados em conta de depósito ou de investimento serão considerados como rendimentos omitidos na hipótese em que o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizadas em tais operações. A tributação aí tem por objeto a presunção de omissão de rendimentos que, por força da lei, resta caracterizada a partir da falta de comprovação da origem dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento.

Diante da presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada, caberá ao contribuinte demonstrar, mediante documentação hábil e idônea, a origem e a natureza dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira.

RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. RENDIMENTOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DAS RECEITAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

Os resultados da atividade rural exercida por pessoas físicas devem ser apurados mediante escrituração do Livro Caixa que, no caso, deve abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade, sendo que a comprovação das receitas deve ser realizada através de documentação idônea que identifica o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação e apenas nessas hipóteses é que se pode concluir que os rendimentos foram, de fato, provenientes da referida atividade.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. NORMAS COMPLEMENTARES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE EFICÁCIA NORMATIVA.

As decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa compõem a legislação tributária e constituem normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos apenas nas hipóteses em que a lei atribua eficácia normativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a reclassificação de rendimentos decorrentes da atividade rural levada a termo pela Fiscalização exclusivamente no ano de 2006. Vencida a conselheira Débora Fófano dos Santos, que negou provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Daniel Melo Mendes Bezerra.

Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração que tem por objeto crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF relativo aos anos-calendário 2006, 2007 e 2008, constituído em decorrência da apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários cujas origens não foram comprovadas e classificação indevida de rendimentos na DIRPF, de modo que o crédito foi apurado no montante total de R\$ 436.451,96, incluindo aí a cobrança do imposto, a incidência dos juros de mora e a aplicação da multa de 75% (e-fls. 3/8).

Depreende-se da leitura do *Termo de Verificação Fiscal* de e-fls. 13/18 que a autoridade fiscal acabou entendendo pela lavratura do correspondente Auto de Infração com base nos seguintes motivos:

“2 – INFRAÇÃO APURADA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

[...]

Como exposto acima, a contribuinte foi regularmente intimada a comprovar a origem dos recursos depositados/creditados em suas contas bancárias, por meio do Termo de Intimação Fiscal n.º 0002, lavrado em 27/01/2011. O anexo do referido Termo relacionava todos os depósitos/créditos que deveriam ser comprovados, individualmente, de acordo com a legislação vigente.

A resposta a este Termo foi apresentada em 31/03/2011, como visto anteriormente. De pronto, observamos que a contribuinte relaciona créditos relativos a empréstimos contraídos no Bradesco, além de resgastes de títulos de capitalização, os quais não foram relacionados no anexo do Termo de Intimação Fiscal n.º 0002, pois a origem destes já era reconhecida e não precisava ser comprovada. Cabe, então, ressaltar que analisamos apenas os depósitos/créditos que foram objeto de intimação, ou seja, os que constam do anexo do Termo de Intimação n.º 0002.

Verificamos, ainda, que foram apresentados alguns demonstrativos com valores globais (anuais), os quais não tem utilidade para comprovação da origem dos recursos depositados, uma vez que esta análise é feita de forma individualizada, depósito a depósito, nos termos do § 3º do art. 42 da Lei n.º 9.430/96.

Isto posto, passamos à análise das alegações e comprovações relativas aos depósitos/créditos constantes do anexo do Termo de Intimação Fiscal n.º 0002, os quais a contribuinte classifica em três grandes grupos:

- Transferências efetuadas pelo cônjuge (Ângelo Coronel)
- Depósitos em conta efetuados pela própria, provenientes da venda de produtos agrícolas;
- Depósito em conta corrente efetuado por terceiros, referente a devolução de empréstimos sem juros

[...]

Consideramos comprovados todos os depósitos/créditos comprovadamente efetuados pelo cônjuge da fiscalizada, conforme tabela acima. Em alguns casos, foi apresentado o comprovante da operação bancária, em outros identificamos a origem de depósito pelo próprio extrato bancário.

Os depósitos/créditos não comprovados são os casos nos quais não foi possível conformar que os depósitos/créditos foram efetuados pelo cônjuge da fiscalizada, por não ter sido apresentado o comprovante da transação nem constar o nome do depositante no extrato bancário. A exceção foi o DOC efetuado em 21/12/2007, no valor de R\$ 1.950,00, pois neste caso, o depositante foi identificado, porém não é o cônjuge da fiscalizada e sim um terceiro, de nome Aldener Oliveira (verificado no extrato bancário).

2.2. Com relação ao segundo grupo, analisamos os depósitos constantes das planilhas intituladas “Depósitos em Conta Efetuados pela Própria Referente a Venda de Produtos Rural”, ano 2006, “Depósitos em Conta Efetuados pela Própria”, ano 2007, e “Depósitos em Conta Efetuados Pela Própria Referente a Venda de Produtos Agrícolas”, ano 2008. Note-se que, apesar da planilha correspondente ao ano de 2007 ter um título diferente, fica claro que a origem alegada é a atividade rural, pois é feito um comparativo dos depósitos com a receita declarada da atividade rural. As citadas planilhas encontram-se, respectivamente, às segunda, quinta e oitava folhas da resposta apresenta em 31/03/2011 (...).

[...]

Observamos que nenhuma comprovação efetiva foi apresentada, apenas as planilhas citadas, nas quais alega a contribuinte que a origem dos recursos seria a venda de produtos agrícolas, procurando demonstrar que os recursos depositados seriam em valor compatível com o das receitas declaradas da atividade rural. De se ressaltar que a contribuinte não comprovou o desenvolvimento da atividade rural, em que pese ter sido duas vezes intimada, por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal e do Termo de Intimação Fiscal nº 0001.

Os depósitos/créditos relacionados foram todos efetuados na conta poupança, sendo, em quase sua totalidade, depósitos em dinheiro. Verifica-se que, a despeito dos títulos das planilhas, nem todos foram efetuados pela própria contribuinte. A título de exemplo, verificamos nos extratos que um destes depósitos foi efetuado por “Fabiola” (depósito em dinheiro, 31/10/2006, R\$ 11.250,00) e outro por “Unisertão” (depósito em dinheiro, 06/07/2007, R\$ 12.000,00).

Por outro lado, identificamos duas TED emitidas pela própria fiscalizada, as quais foram consideradas comprovadas, nos termos do § 3º, I, do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Também consta um depósito efetuado pelo cônjuge, Ângelo Coronel, o qual também foi considerado comprovado, pois consiste de recursos que já integravam o patrimônio do casal.

Quanto aos demais depósitos desta relação, nenhuma comprovação foi apresentada. A legislação em vigor exige que a comprovação da origem dos recursos depositados seja feita de forma individualizada, ou seja, depósito a depósito (Lei nº 9.430/96, art. 42, § 3º). Portanto, não tem valor probatório algum a alegação de que o valor depositado é compatível com o valor dos rendimentos declarados da atividade rural.

2.3. Analisamos, então, o terceiro grupo de depósitos, os quais foram agrupados em três planilhas intituladas “Depósito em Conta Corrente Efetuado por Terceiros Referente a Devolução de Empréstimos Sem Juros”, uma para cada ano-calendário. Estas planilhas estão na terceira, sexta e nona folhas da resposta apresentada em 31/03/2011. A contribuinte relaciona os depósitos e anexa alguns comprovantes bancários, sendo que alguns destes nem identificam o depositante (...).

[...]

Com relação a estes depósitos, cabe ressaltar que os alegados empréstimos não constam nas Declarações de Ajuste Anual, nem do fiscalizado nem dos alegados mutuários. Mais precisamente, não constam das declarações dos que conseguimos identificar com segurança, pois nem todos puderam ser corretamente identificados, uma vez que não constam os nomes completos e não dispomos de mais dados sobre os mesmos.

Na mesma linha, verificamos que não foi apresentado nenhum contrato de mútuo relativo aos alegados empréstimos. Ressalte-se que alguns dos alegados pagamentos de empréstimos foram efetuados por pessoas jurídicas, nas quais nunca seria admissível essa “informalidade”, pois são obrigadas a registrar e escriturar todas as suas operações.

Também não foi apresentado nenhum comprovante de transferência de recursos do mutuante para os mutuários, em data anterior à do alegado pagamento, o que poderia robustecer as alegações da fiscalizada.

Os comprovantes bancários apresentados não são de grande auxílio à comprovação, pois mesmo nos que identificam o depositante, não trazem qualquer elemento de prova à operação que deu causa ao depósito. Alguns nem mesmo identificam o depositante, sendo portanto inócuos. Por outro lado, o comprovante relativo ao depósito efetuado em 22/12/2008, no valor de R\$ 2.300,00, está em nome de pessoa diversa da alegada mutuária, o que inclusive depõe contra a alegação da fiscalizada.

A comprovação da origem do recurso depositado não pode ser feita apenas com alegações, deve ser acompanhada de elementos de prova, o que não ocorreu no caso sob

exame. Portanto, concluímos novamente pela não comprovação da origem dos recursos depositados/creditados relacionados na planilha acima.

[...]

3 – INFRAÇÃO APURADA – RENDIMENTOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF

Tratando-se de tributação favorecida, o resultado da atividade rural deve ser apurado mediante escrituração de livro caixa, abrangendo as receitas, despesas e demais valores que a integram e as receitas e as despesas escrituradas devem ser comprovadas mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, a data e o valor da operação, a qual deverá ser mantida em seu poder e à fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição. A escrituração do livro Caixa deve ser realizada até a data prevista para a entrega tempestiva da Declaração de Ajuste Anual (art. 18 da Lei 9.250/1995 e artigos 22 e 25 da IN SRF nº 83/2001).

No presente caso, a contribuinte declara apenas receitas decorrentes da atividade rural, em suas declarações de ajuste anual (DIRPF) referentes aos períodos fiscalizados, utilizando-se da opção pelo arbitramento de 20% da receita bruta com fins de determinar a parcela tributável da atividade rural. Como exposto acima, a atividade rural, por gozar de tratamento beneficiário, exige comprovação de suas receitas, nos termos do § 5º do art. 61 do RIR/99 (...).

[...]

No curso da presente ação fiscal, a contribuinte foi duas vezes intimada, por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal e do Termo de Intimação Fiscal nº 0001, mas não apresentou qualquer comprovação das receitas da atividade rural. Na resposta ao Termo de Início, preencheu os demonstrativos com os mesmos dados constantes dos anexos das declarações de ajuste anual, sem anexar os comprovantes de receitas e despesas. Na resposta ao Termo de Intimação nº 0001, alega “impossibilidade de juntar os comprovantes das receitas e despesas oriundas da atividade rural, em face da informalidade que ainda impera nesta”. Conclui-se que não ficou comprovado que os rendimentos declarados sejam provenientes da atividade rural, pois a fiscalizada nem mesmo comprovou que exerça qualquer tipo de atividade rural, limitando-se a preencher os anexos das DIRPF e alegar impossibilidade de comprovação.

[...]

Note-se que foram reclassificados apenas as parcelas da receita bruta não tributadas nas respectivas declarações. Em outras palavras, foram excluídos os 20% já tributados, para evitar tributação em duplicidade.

[...].”

A autoridade fiscal ainda entendeu por expedir a *Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira* ao Banco Bradesco S/A solicitando os registros contábeis da corrente relativas ao período fiscalizado, conforme se verifica do documento juntado às e-fls. 122/124 e, aí, em atendimento à solicitação, o Banco Bradesco apresentou as respectivas movimentações correspondentes ao período tal qual solicitado (e-fls. 126/167).

Posteriormente, a contribuinte foi devidamente notificada da autuação fiscal e apresentou, tempestivamente, Impugnação de e-fls. 233/238 por meio da qual suscitou os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e as razões que fundamentavam sua defesa. Com base nas alegações ali formuladas, a contribuinte requereu que a impugnação fosse conhecida e que, ao final, fosse julgada procedente no sentido de a impropriedade da autuação fosse reconhecida.

Em manifestação complementar de e-fls. 246/251, a ora recorrente juntou documentos de e-fls. 255/539 visando lastrear as informações perfilhadas na impugnação e acabou prestando alguns esclarecimentos:

- (i) Que relativamente às origens da atividade rural entendera por juntar aos autos recibos referentes à prestação de serviços, contrato de parceria agrícola, notas fiscais referentes a compra de madeira serrada para construção de cerca, notas fiscais que comprovariam a venda de café à empresa *Unisertão Agroindustrial Ltda*, de modo que tais documentos, por si só, comprovaria que realizara atividade rural lastreada na lavoura de café;
- (ii) Que estaria anexando notas fiscais da empresa *Unisertão Agroindustrial Ltda*, principal adquirente da produção, as quais correspondiam, exatamente, aos valores declarados nas DIRPFs dos anos-calendário 2006, 2007 e 2008;
- (iii) Que a nota fiscal n.º 1051, emitida em 06/11/2006, com valor de R\$ 192.300,00 foi emitida com a observação de que se tratava de venda para entrega futura, cujos pagamentos somente seriam liberados em 2007 com a efetiva entrega das sacas de café;
- (iv) Que as receitas da atividade agrícola foram distribuídas da seguinte maneira: (i) ano-calendário 2006: notas fiscais de entrada n.º 566, 814, 880, 881 e 910; (ii) ano-calendário 2007: nota fiscal de entrada n.º 1051; e (iii) ano-calendário 2008: notas fiscais de entrada n.º 1510, 1539, 1540, 1577, 1579, 1587, 1588, 1624, 1659, 1660 e 1661, sendo que as vendas comprovadas pelas notas fiscais correspondiam exatamente aos valores declarados nas respectivas DIRPFs, as quais haviam sido apresentadas antes de qualquer procedimento fiscalizatório, o que comprovaria que a origem das receitas declaradas era, sim, da atividade rural e, especificamente, do cultivo de café;
- (v) Que o fato de não manter a devida escrituração das despesas e receitas oriundas da atividade rural não poderia obstar o benefício de tributação favorecida prevista na lei, já que a lei concede o benefício para as receitas oriundas da sua produção rural; e
- (vi) Que relativamente aos depósitos bancários de origem não comprovada, as informações bancárias teriam sido obtidas ilicitamente ao arripio da Constituição Federal justamente por conta da quebra do sigilo bancário, o que tornaria o lançamento nulo, sendo que tal preliminar tinha respaldo na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que, no caso, havia privilegiado o direito ao sigilo e que apenas em casos excepcionais é que poderia ser afastado.

Na sequência, os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância pudesse apreciar a peça impugnatória e, aí, em Acórdão de e-fls. 541/563, a 18ª Turma da DRJ de São Paulo - SP entendeu por julgá-la improcedente, conforme se observa da ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

REGULARIDADE DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal foi emitido por autoridade competente, contendo todos os dados previstos na legislação de regência, em especial o tributo a ser fiscalizado e respectivo período de apuração.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97 a Lei 9.430/96 no seu art. 42 autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA.

Na relação Jurídica Tributária o ônus *probandi incumbit ei qui dicit*. Inicialmente cabe ao Fisco demonstrar a ocorrência do fato jurídico tributário. Ao sujeito passivo compete, igualmente, apresentar os elementos que provam o direito alegado, bem assim elidir a imputação da irregularidade apontada.

ATIVIDADE RURAL.

O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade. O contribuinte deverá comprovar a exploração de atividade rural, a veracidade das receitas e das despesas 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.

Não se caracterizam como parceria rural agrícola os contratos firmados quando ausentes os requisitos mínimos que possam lhes assegurar tal conceituação.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão e daquelas objeto de Súmula vinculante, nos termos da Lei nº 11.417 de 19 de dezembro de 2006.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

A contribuinte foi devidamente intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 15/05/2015 (e-fls. 566) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de e-fls. 568/580, protocolado em 15/06/2015, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento. E, aí, os autos foram encaminhados a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para que o recurso seja apreciado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo apreciar as alegações preliminares e meritórias tais quais formuladas.

Observo, de logo, que a recorrente encontra-se por suscitar as seguintes alegações:

(i) Da preliminar: Da quebra do sigilo bancário sem ordem judicial – nulidade:

- Que o direito constitucional ao sigilo bancário garante ao contribuinte a privacidade de suas informações e, no caso, não foi respeitado e deve ser considerado como vício insanável;

- Que a autoridade julgadora dispôs que a *Requisição de Informações Financeiras* foi regularmente realizada com base nos artigos 197, inciso II e 198 do Código Tributário Nacional, combinado com os artigo 8º da Lei Complementar n.º 8.021/90 e artigo 10 da Lei Complementar n.º 105/2001 e que, portanto, o acesso do Fisco às movimentações financeiras independe de autorização judicial;

- Que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal perfilhada no Recurso Extraordinário n.º 398.808 privilegia o direito constitucional de sigilo de dados bancários, o qual somente pode ser afastado em casos excepcionais realizados pelo Poder Judiciário; e

- Que o procedimento de Requisição de Movimentação Financeira o qual deu origem ao presente lançamento é ilegal e acaba ensejando a nulidade de todo o procedimento em voga.

(ii) Da origem dos depósitos considerados como renda pela fiscalização e da caracterização da atividade rural:

- Que a despeito de ter apresentado documentos que visavam demonstrar a origem dos depósitos realizados em suas contas, o fato é que a maioria das comprovações foram afastadas por diversos motivos, especialmente por conta da informalidade de tais documentos; e

- Que o lançamento não aplicou o benefício da redução da base de cálculo, já que a sua única fonte de renda é a atividade rural, de modo que a redução da base deve ser limitada a 20%.

(iii) Da suposta classificação indevida da atividade rural:

- Que visando comprovar a origem das receitas oriundas da referida atividade acabou juntando recibos de prestação de serviços, contrato de parceria agrícola e notas fiscais referentes à compra de madeira serrada para construção de cerca e da venda de café à empresa *Unisertão Agroindustrial Ltda*, sendo que tais documentos já seriam suficientes para comprovar o exercício da atividade rural;

- Que especificamente no que diz respeito à nota fiscal n.º 1051, datada em 06/11/2006, com valor de R\$ 192.300,00, deve-se dizer que se trata de nota emitida com a observação de que se tratava de venda para entrega futura, cujos pagamentos somente seriam liberados em 2007 com a efetiva entrega das sacas de café;
- Que as receitas da atividade agrícola foram distribuídas da seguinte maneira: (i) ano-calendário 2006: notas fiscais de entrada n.º 566, 814, 880, 881 e 910; (ii) ano-calendário 2007: nota fiscal de entrada n.º 1051; e (iii) ano-calendário 2008: notas fiscais de entrada n.º 1510, 1539, 1540, 1577, 1579, 1587, 1588, 1624, 1659, 1660 e 1661;
- Que em razão do princípio da verdade material, o fato de não manter a devida escrituração das despesas e receitas oriundas da atividade rural não pode obstar o benefício de tributação favorecida, já que a origem dessas receitas foi devidamente demonstrada por outros documentos igualmente hábeis, observando-se, ainda, que os valores declarados coincidem com as notas fiscais emitidas e todos os documentos são anteriores a qualquer procedimento fiscalizatório;
- Que restou comprovado que não há se falar em reclassificação das receitas da atividade rural para rendimentos comuns, posto que tais receitas realmente decorrem do exercício da atividade rural;
- Que o então Conselho de Contribuintes e a jurisprudência do CARF entendem que a nota fiscal de produtor é meio de prova de rendimentos da atividade rural; e
- Que, ao contrário do entendimento que restou perfilhado no acórdão recorrido, o fato de não existir a correta escrituração contábil das receitas da atividade rural não afasta a possibilidade de sua caracterização por outras formas, principalmente diante das provas apresentadas.

Com base em tais alegações, a recorrente pugna pelo provimento do recurso voluntário para que o acórdão recorrido seja reformado, reconhecendo-se a improcedência da autuação, já que os rendimentos tidos como indevidamente classificados realmente decorrem da atividade rural, bem como em razão da inverídica imputação de omissão de rendimentos decorrente do acréscimo patrimonial a descoberto.

Penso que seja mais apropriado examinar tais alegações em tópicos apartados.

1. Da não violação às garantias constitucionais do sigilo bancário e da intimidade e da ausência de nulidade do procedimento de Requisição de Movimentação Financeira - RMF

Destaque-se, de logo, que a partir do advento da Lei Complementar n.º 105/2001, as autoridades passaram a poder examinar documentos, livros, registros de instituições financeiras quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e desde que tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa

competente. É nesse sentido que dispõe o artigo 6º da referida Lei, cuja redação segue transcrita abaixo:

“Lei Complementar n.º 105/2001

Dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências.

[...]

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. (Regulamento)

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.” (grifei).

Pelo que se pode notar, a Lei é bastante ao dispor que as autoridade fiscais poderão examinar documentos bancários nas hipóteses em que exista processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e quando tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Nesse contexto, note-se que com base na Lei Complementar n.º 105/2001 é que foi editada a Lei n.º 10.174/2001 e, aí, a redação do artigo 11, § 3º da Lei n.º 9.311/1996 foi alterada e passou a dispor pela faculdade da Receita Federal utilizar das informações prestadas pelas instituições responsáveis pela retenção da CPMF para fins de instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente. Confira-se:

“Lei n.º 9.311/1996

Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação. (Vide Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

[...]

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores. (Redação dada pela Lei n.º 10.174, de 2001).” (grifei).

É bem verdade que a garantia constitucional ao sigilo bancário apresenta a finalidade de proteger a divulgação dos negócios das instituições financeiras e de seus clientes, sendo que o simples repasse de informações por parte das instituições financeiras às autoridades tributárias não configura a quebra do sigilo, mas configura, isso sim, a transferência de responsabilidade à autoridade administrativa solicitante e aos respectivos agentes fiscais, restando-se observar, pois, que o acesso a tais informações por parte das autoridades

administrativas permanecerá restrito ao exercício das respectivas funções, ressalvadas as disposições dos artigos 198 e 199 do Código Tributário Nacional.

A propósito, verifique-se, ainda, que, em 24.02.2016, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o Tema 225 com repercussão geral, julgou o Recurso Extraordinário n.º 601.314/SP e acabou fixando as teses de que (i) o artigo 6º da Lei Complementar n.º 105/2001 não viola o direito fundamental ao sigilo bancário pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos por meio do princípio da capacidade contributiva e estabelece os requisitos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal, bem como no sentido de que (ii) a Lei n.º 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 Código Tributário Nacional. Confira-se:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISICÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.
2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.
3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.
4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisicão de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.
5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional.
6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “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”.
7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “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”.

8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.” (grifei).

De acordo com o artigo 62, § 2º do Regimento Interno do CARF - RICARF¹, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de junho de 2015, o entendimento firmado no Recurso Extraordinário n.º 601.314/SP, julgado sob a sistemática da repercussão geral, deve ser reproduzido pelos conselheiros deste Tribunal. É por isso mesmo que a jurisprudência deste Tribunal é uníssona no sentido de que as requisições de informações bancárias efetuadas pela autoridade administrativa fiscal às instituições financeiras não dependem de ordem judicial e não violam o direito constitucional ao sigilo bancário, conforme se pode observar das ementas transcritas abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2009

SIGILO BANCÁRIO. EXAME DE EXTRATOS. DESNECESSIDADE DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

Havendo procedimento de ofício instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda, não constitui quebra do sigilo bancário, mas tão-somente sua transferência para o Fisco.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO POSTERIOR AO LANÇAMENTO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário 1997, a Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Quando não restar comprovada a natureza isenta ou não-tributável do rendimento presumido, a prova da origem do depósito bancário não é suficiente para desconstituir o crédito tributário regularmente lançado.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS E COM EDUCAÇÃO.

O procedimento adequado para o contribuinte requerer a dedução de despesas médicas e com educação se dá por meio de Declaração de Ajuste Anual e não em impugnação/recurso a autuação sobre omissão de rendimentos.

Recurso Voluntário Negado.

¹ Cf. RICARF. Art. 62. (omissis). § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

(Processo n.º 10510.722052/201286. Acórdão n.º 2202-003.735. Conselheiro Relator Martin da Silva Gesto. Sessão de 15.03.2017. Acórdão publicado em 10.05.2017).

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

Ano-calendário: 2006

SIGILO BANCÁRIO. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

O acesso às informações obtidas junto às instituições financeiras pela autoridade fiscal independe de autorização judicial, não implicando quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais.

SIGILO BANCÁRIO. DECISÃO DO STF. REPERCUSSÃO GERAL. O Supremo Tribunal Federal já definiu a questão em sede de Repercussão Geral no RE n.º 601.314, e consolidou a tese: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realize 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”. Nos termos do art. 62, do Anexo II, do RICARF, tal decisão deve ser repetida por esse Conselho.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A partir de 10 de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei n.º 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos autorizando o lançamento do imposto correspondente os depósitos junto a instituições financeiras quando o contribuinte, após regularmente intimado, não lograr êxito em comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Art. 36 da Lei n.º 9.784/99.

(Processo n.º 10882.003385/2010-12. Acórdão n.º 2402-007.823. Conselheiro Relator Gregório Rechmann Junior. Sessão de 6.11.2019. Acórdão publicado em 18.12.2019).”

Toda essa linha de raciocínio bem demonstra que não há qualquer violação às garantias constitucionais do sigilo bancário e da privacidade nas hipóteses em que a autoridade fiscal, em absoluta observância às normas de regência e sob o amparo da Lei, solicita, diretamente às instituições financeiras, a apresentação de movimentações e registros bancários dos contribuintes, não havendo se falar aí na necessidade de autorização judicial para tanto.

Considerando, pois, que o procedimento de Requisição de Movimentação Financeira foi realizado com observância às normas de regência e sob o amparo da Lei – essa é a hipótese dos autos –, entendo que, no caso, tanto não há violação às garantias constitucionais do sigilo bancário e da privacidade quanto não há que se cogitar, aqui, de qualquer nulidade relativa ao referido procedimento nem tampouco que tal procedimento teria ensejado a nulidade do próprio lançamento ora discutido. Com efeito, entendo por rejeitar a preliminar de nulidade tal qual formulada.

- 2. Da configuração da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada e da ausência de comprovação da origem e da natureza dos respectivos depósitos nos termos da legislação de regência**

A partir da promulgação do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, o legislador acabou estabelecendo uma presunção de rendimentos tributáveis pelo Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em conta bancária de depósito ou de investimento. Confira-se:

“Lei n.º 9.430/96

Seção IV - Omissão de Receita

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 n.º 1.563-7, de 1997) (Vide Lei n.º 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 n.º 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 n.º 10.637, de 2002).” (grifei).

Com base nas informações que são prestadas pelo próprio contribuinte ou por terceiros, o Fisco pode verificar a ocorrência de situações que, em tese, correspondem ao auferimento de rendimentos tributáveis e, aí, havendo suspeita de que, no caso, respectivos depósitos representam receita omitida, caberá à autoridade fiscal realizar a análise individualizada das respectivas movimentações financeiras registradas em conta de depósito ou de investimento e, ao listar os lançamentos suspeitos um a um, deverá solicitar ao contribuinte

que identifique a origem de tais valores. Ao final, caso o contribuinte não consiga comprovar que se tratam de rendimentos isentos ou não tributáveis, tais valores serão considerados como rendimentos omitidos por força da presunção legal em evidência.

Na verdade, trata-se de presunção legal que acaba eximindo a autoridade fiscal de comprovar a efetiva omissão de rendimentos, de modo que o ônus da prova é invertido e passa a ser do contribuinte, que, a partir de então, tem a obrigação de oferecer provas de que o fato gerador presumidamente considerado não ocorreu.

Em outras palavras, a presunção legal constante do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 prescreve que em vez de ter de comprovar a efetiva ocorrência da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou proventos tributáveis não oferecidos à tributação – esse o fato desconhecido –, caberá à autoridade fiscal, portanto, apenas comprovar a existência do acontecimento tomado como fato presuntivo, ou seja, a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprova documentalmente a origem dos respectivos recursos – esse o fato conhecido. E, aí, tratando-se de presunção relativa, caberá ao contribuinte, por sua vez, afastá-la mediante comprovação da inoocorrência do fato desconhecido.

A presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos de origem não comprovada exsurge, portanto, como instrumento extremamente eficaz e catalizador de eficácia do próprio lançamento tributário em si ao permitir que a Fazenda Pública possa inferir conclusões desconhecidas a partir de dados conhecidos e notórios, considerando aí a insuficiência da máquina administrativa no que diz com a análise individualizada e detalhada dos rendimentos de cada contribuinte do Imposto sobre a Renda. É nesse sentido que dispõe Emerson Catureli²:

“Considerando o distanciamento da Administração relativamente à vida econômica do contribuinte no momento da ocorrência do fato gerador, a regulação da prova no procedimento administrativo assume contornos específicos, de modo a tornar mais equilibrada a relação Fisco-contribuinte. As presunções são uma das técnicas jurídicas fundamentais para atingir esse fim. Essa é a razão pela qual se observa nos ordenamentos jurídicos modernos a utilização cada vez mais frequente desse instrumento para facilitar à Administração a prova dos fatos geradores, de modo a dar efetividade à norma de Direito Tributário material.

[...]

Com base nesses pressupostos teóricos, conclui-se que o legislador, ao elaborar a presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, prevista no art. 42 da Lei 9.430/96, julgou que a autoridade administrativa nessas hipóteses encontraria especiais dificuldades para demonstrar, por outros meios, a ocorrência do fato gerador. Daí a necessidade de dotá-la de um instrumento hábil à consecução do lançamento. Há, portanto, inegável juízo deontológico que precedeu a elaboração da norma”.

Nesse contexto, note-se, ainda, que o objeto da tributação não é o depósito bancário ou a aplicação financeira em si considerados. O que a lei prescreve é que os valores

² CATURELI, Emerson. Aplicação de multa qualificada nas hipóteses de presunção de omissão de receitas fundada em depósitos bancários de origem não comprovada. In: Revista Dialética de Direito Tributário 143, ago/2007, p. 30-32.

creditados em conta de depósito ou de investimento em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove a origem serão considerados como rendimentos omitidos.

Observe-se que a tributação aí tem por objeto a própria omissão de rendimentos que, por força da presunção legal insculpida no artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, é considerada como tal a partir da ausência de comprovação da origem dos respectivos valores creditados em conta de depósito ou de investimento, restando-se concluir, pois, que os depósitos bancários são unicamente utilizados como instrumento de arbitramento dos rendimentos presumidamente omitidos.

De todo modo, reconheça-se que a presunção legal constante do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96 está em consonância com a Constituição Federal e com o artigo 43 do Código Tributário Nacional, porque a tributação aí tem por objeto a presunção de omissão de rendimentos que, por força da lei, resta caracterizada a partir da falta de comprovação da origem dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento.

Com efeito, não restam dúvidas de que os depósitos bancários ou aplicações financeiras não correspondem à renda ou aos proventos a que alude o artigo 43 do CTN³. É a lei que prescreve que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento cuja origem não restar comprovada serão considerados como rendimentos omitidos. A correlação entre os depósitos bancários e a presunção de omissão de rendimentos foi instituída pela própria Lei.

Fixadas essas premissas iniciais, note-se que, no caso concreto, a recorrente não apresentou documentação hábil e idônea comprovando a origem dos respectivos depósitos que foram creditados em suas contas bancárias quando, na verdade, e de acordo com o artigo 42, § 3º da Lei n.º 9.430/96 deveria fazê-lo de forma individualizada, de modo que deveria comprovar, uma a uma, a origem e natureza dos depósitos tais quais discriminados pela autoridade fiscal nas planilhas apresentadas às e-fls. 14/16 do Termo de Verificação Fiscal.

Ora, se a norma jurídica prevista no artigo 42 da Lei n.º 9.430/96 estabelece uma presunção *iuris tantum* ou relativa, caberia à própria recorrente apresentar documentos hábeis e idôneos relativos à comprovação da origem dos respectivos depósitos, os quais, no final, pudessem afastar a referida presunção, o que não ocorreu no caso concreto, restando-se observar, por oportuno, que em casos tais a autoridade fiscal estará desobrigada de comprovar a efetiva omissão de rendimentos justamente porque o ônus da prova é invertido e passa a ser do contribuinte, que, a rigor, tem a obrigação de oferecer provas de que o fato gerador presumidamente considerado não ocorreu.

O que deve restar claro é que as alegações lançadas no recurso voluntário não devem ser aqui acolhidas, já que a presunção constante do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96 acaba eximindo a autoridade fiscal de comprovar a efetiva omissão de rendimentos, de modo que o ônus da prova é invertido e passa a ser do contribuinte, que, a propósito, tem a obrigação de oferecer provas de que o fato gerador presumidamente considerado não ocorreu, sendo que, no caso, a recorrente acabou não apresentando elementos fático-jurídicos que pudessem afastá-la.

³ Cf. Lei n. 5.172/66, 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.

3. Das alegações sobre os rendimentos classificados indevidamente como rendimentos da atividade rural e da comprovação parcial da origem das receitas correlatas

O Imposto sobre a Renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou dos proventos de qualquer natureza, conforme dispõe o artigo 43 do Código Tributário Nacional, cuja redação segue transcrita abaixo:

“Lei nº 5.172/66

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)

§ 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).”

Muitos doutrinadores têm se debruçado sobre o conceito de rendas e proventos de qualquer natureza. Não se trata de questão irrelevante, já que, a partir da rígida repartição de competências adotada pelo nosso sistema constitucional, a União não pode ultrapassar a esfera que lhe foi assegurada constitucionalmente. Decerto que a mera leitura do artigo 43 do CTN revela que o legislador não optou por uma ou outra teoria econômica da *renda-produto* ou da *renda-acréscimo patrimonial*, tendo admitido, antes, que qualquer delas seja suficiente para permitir a renda tributável.

É nesse sentido que dispõem Luís Eduardo Schoueri e Roberto Quiroga Mosquera⁴:

“Ambas as teorias, isoladamente, podem apresentar algumas falhas. Afinal, adotada a teoria da *renda-produto*, dois problemas se apresentam:

- Não seria possível explicar a tributação dos ganhos eventuais (*windfall gains*), como o caso das loterias e jogos: não se trataria de renda, por inexistir uma “fonte permanente”;
- Não seria possível explicar a tributação quando a própria fonte da renda sai da titularidade do contribuinte (i.e.: ganho de capital apurado na venda de um bem do ativo).

Tampouco escapa às críticas a teoria da renda-acréscimo, apresentando, do mesmo modo, dois problemas:

⁴ SCHOUERI, Luís Eduardo; MOSQUERA, Roberto Quiroga. Manual da Tributação Direta da Renda. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário - IBDT, 2020, p. 14-15.

– Não explica a tributação do contribuinte que, durante o próprio intervalo temporal, gasta tudo o que tenha auferido, daí restando sua situação patrimonial final idêntica à inicial;

– Não explica a tributação sobre os rendimentos brutos auferidos pelo não residente (que, via de regra, é tributado de maneira definitiva mediante retenção na fonte, sem avaliar o efetivo acréscimo patrimonial entre dois períodos).

Como o art. 146, III, “a”, do texto constitucional, remete à Lei Complementar a definição do fato gerador, da base de cálculo e dos contribuintes dos impostos discriminados na Constituição, podemos examinar como o CTN posicionou-se sobre o assunto. A mera leitura do *caput* do art. 43 revela que o CTN não optou por uma ou por outra teoria, admitindo, antes, que qualquer delas seja suficiente para permitir a aferição de renda tributável (...).

[...]

Revela-se, assim, que o legislador constitucional buscou ser bastante abrangente em sua definição de renda e proventos de qualquer natureza: em princípio, qualquer acréscimo patrimonial poderá ser atingido pelo imposto; ao mesmo tempo, mesmo que não se demonstre o acréscimo, será possível a tributação pela teoria da renda-produto.

Uma leitura atenta do dispositivo, por outro lado, leva-nos à conclusão de que não basta a existência de uma riqueza para que haja a tributação; é necessário que haja *disponibilidade* sobre a renda ou sobre o provento de qualquer natureza.” (grifei).

Fixadas essas premissas iniciais, verifique-se que os artigos 3º a 5º, *parágrafo único* da Lei nº 8.023 de 12 de abril de 1990 e artigos 18 a 21 da Lei nº 9.250 de 26 de dezembro de 1995 cuidaram de dispor, em linhas gerais, que o resultado da atividade rural será apurado através da escrituração do Livro Caixa, bem assim que a falta de escrituração implicará no arbitramento da base de cálculo à alíquota de 20% da receita bruta do ano-calendário. É ver-se:

“Lei nº 8.023/1990

Art. 3º O resultado da exploração da atividade rural será obtido por uma das formas seguintes:

I - simplificada, mediante prova documental, dispensada escrituração, quando a receita bruta total auferida no ano-base não ultrapassar setenta mil BTN's;

II - escritural, mediante escrituração rudimentar, quando a receita bruta total do ano-base for superior a setenta mil BTN's e igual ou inferior a setecentos mil BTN's;

III - contábil, mediante escrituração regular em livros devidamente registrados, até o encerramento do ano-base, em órgãos da Secretaria da Receita Federal, quando a receita bruta total no ano-base for superior a setecentos mil BTN's.

Parágrafo único. Os livros ou fichas de escrituração e os documentos que servirem de base à declaração deverão ser conservados pelo contribuinte à disposição da autoridade fiscal, enquanto não ocorrer a prescrição quinquenal.

Art. 4º Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base.

Art. 5º A opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Parágrafo único. A falta de escrituração prevista nos incisos II e III do art. 3º implicará o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Lei n.º 9.250/1995

Art. 18. O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

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

§ 2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.

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

Art. 19. O resultado positivo obtido na exploração da atividade rural pela pessoa física poderá ser compensado com prejuízos apurados em anos-calendário anteriores.

Parágrafo único. A pessoa física fica obrigada à conservação e guarda do Livro Caixa e dos documentos fiscais que demonstram a apuração do prejuízo a compensar.

Art. 20. O resultado decorrente da atividade rural, exercida no Brasil por residente ou domiciliado no exterior, apurado por ocasião do encerramento do ano-calendário, constituirá a base de cálculo do imposto e será tributado à alíquota de quinze por cento.

[...]

§ 2º O imposto apurado deverá ser pago na data da ocorrência do fato gerador.

[...]” (grifei).

A propósito, veja-se que o artigo 60, § 1º do RIR/99, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99 também dispunha expressamente pela obrigatoriedade de comprovação das receitas e das despesas escrituradas no *Livro Caixa* através de documentação idônea que identifica o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação. Confira-se:

Decreto n.º 3.000/99**Subseção III – Formas de Apuração**

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 n.º 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 n.º 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 n.º 9.250, de 1995, art. 18, § 2º).

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de cinquenta e seis mil reais faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o Livro Caixa (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 18, § 3º).

§ 4º É permitida a escrituração do Livro Caixa pelo sistema de processamento eletrônico, com subdivisões numeradas, em ordem seqüencial ou tipograficamente.

§ 5º O Livro Caixa deve ser numerado seqüencialmente e conter, no início e no encerramento, anotações em forma de "Termo" que identifique o contribuinte e a finalidade do Livro.

§ 6º A escrituração do Livro Caixa deve ser realizada até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente ano-calendário.

§ 7º O Livro Caixa de que trata este artigo independe de registro." (grifei).

Pelo que se pode notar, o resultado da exploração da atividade rural pelas pessoas físicas deve ser apurado mediante escrituração do Livro Caixa que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade, sendo que a comprovação da veracidade das receitas e despesas tais quais escrituradas deve ser realizada a partir de documentação hábil e idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação.

Nesse contexto, percebe-se que a legislação de regência também dispunha que pela tributação favorecida da atividade rural desenvolvida por pessoa física nas hipóteses de falta de escrituração, de modo que a tributação em casos tais deve ser realizada a partir do arbitramento do resultado da atividade à alíquota de 20% da receita bruta do ano-base. Veja-se:

“Lei n.º 8.023/1990

Art. 5º A opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Parágrafo único. A falta de escrituração prevista nos incisos II e III do art. 3º implicará o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Lei n.º 9.250/1995

Art. 18. O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

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

§ 2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.” (grifei).

Com base nos fundamentos acima erigidos, passemos, então, a examinar as circunstâncias fáticas e os elementos probatórios que foram colacionados pela própria recorrente, podendo-se observar, de logo, que a recorrente tenta comprovar suas alegações no sentido de que as receitas apuradas na infração *Rendimentos Classificados indevidamente na DIRF* são efetivamente provenientes do exercício da atividade rural a partir dos seguintes documentos:

- (i) Recibos de prestação de serviços (e-fls. 255/516);
- (ii) Contrato de parceria agrícola tendo por objeto o plantio de lavouras de café arábica e outras culturas temporárias tais como a plantação de feijão, milho e mandioca (e-fls. 517/518);
- (iii) Nota Fiscal de saída emitida pela *CARJAC Materiais de Construção Ltda* no valor de R\$ 4.475,00 pela venda de madeira serrada datada de 30.12.2008 (e-fls. 520); e
- (iv) Notas Fiscais de entrada emitidas pela empresa *Unisertão Agroindustrial Ltda* que correspondem às compras de sacas de café, cujas vendas foram realizadas de forma compartilhada e nos termos do contrato de parceria agrícola firmado entre a Sra. Eleusa Martins e os Srs. Ângelo Martins e Diego Martins (e-fls. 522/539).

De fato, a legislação que trata da tributação da atividade rural exercida por pessoas físicas é clara no sentido de prescrever que o resultado da referida atividade deve ser apurado mediante escrituração do Livro Caixa que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade, sendo que a comprovação das receitas deve ser realizada através de documentação idônea que identifica o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação.

A tributação favorecida limitada a 20% da receita bruta no ano-base tal qual prevista no artigo 5º, parágrafo único da Lei nº 8.023/1990 e artigo 18, § 2º da Lei nº 9.250/1995 apenas deve ser aplicada em relação aos rendimentos que são comprovadamente oriundos da atividade rural, sendo que, no caso, a autoridade lançadora dispôs no *Termo de Verificação Fiscal* de e-fls. 13/18 que a contribuinte não comprovou a veracidade de que as receitas declaradas no Demonstrativo da Atividade Rural decorrem, de fato, de tal atividade, conforme se verifica dos trechos abaixo transcritos:

“No presente caso, a contribuinte declara apenas receitas decorrentes da atividade rural, em suas declarações de ajuste anual (DIRPF) referentes aos períodos fiscalizados, utilizando-se da opção pelo arbitramento de 20% da receita bruta com fins de determinar a parcela tributável da atividade rural. Como exposto acima, a atividade rural, por gozar de tratamento beneficiário, exige comprovação de suas receitas, nos termos do § 5º do art. 61 do RIR/99 (...).

[...]

No curso da presente ação fiscal, a contribuinte foi duas vezes intimada, por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal e do Termo de Intimação Fiscal nº 0001, mas não apresentou qualquer comprovação das receitas da atividade rural. Na resposta ao Termo de Início, preencheu os demonstrativos com os mesmos dados constantes dos anexos das declarações de ajuste anual, sem anexar os comprovantes de receitas e despesas. Na resposta ao Termo de Intimação nº 0001, alega “impossibilidade de juntar os comprovantes das receitas e despesas oriundas da atividade rural, em face da informalidade que ainda impera nesta”. Conclui-se que não ficou comprovado que os rendimentos declarados sejam provenientes da atividade rural, pois a fiscalizada nem mesmo comprovou que exerça qualquer tipo de atividade rural, limitando-se a preencher os anexos das DIRPF e alegar impossibilidade de comprovação.”

Na hipótese dos autos, note-se, por um lado, que a recorrente não escriturou suas receitas e despesas em Livro Caixa quando, na verdade, deveria fazê-lo nos termos da legislação

de regência, todavia, por outro lado, a recorrente juntou aos autos Notas Fiscais de entrada emitidas pela empresa *Unisertão Agroindustrial Ltda* que correspondem às compras de sacas de café, cujas vendas foram realizadas de forma compartilhada e nos termos do contrato de parceria agrícola firmado entre ela e os Srs. Ângelo Martins e Diego Martins (e-fls. 522/539), sendo que tais documentos comprovam que apenas as receitas relativas ao ano-calendário 2006 são, de fato, provenientes da atividade rural.

De todo modo, o que deve restar claro é que apenas os rendimentos que haviam sido classificados como rendimentos da atividade rural no ano-calendário de 2006 é que foram, de fato, provenientes da atividade rural, porquanto a recorrente comprovou a origem das receitas tais quais apuradas, nos termos dos artigo 18, § 1º da Lei nº 9.250/1995, combinado com o artigo 60, § 1º do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99. Com efeito, entendo por afastar a reclassificação de rendimentos decorrentes da atividade rural levada à termo pela fiscalização exclusivamente em relação ao ano-calendário de 2006.

4. Dos precedentes mencionados pela recorrente e da ausência de vinculação

Por fim, registre-se que ainda que a recorrente tenha colacionado jurisprudência que ao menos em tese poderia corroborar sua linha de defesa, o fato é que tais decisões não estão compreendidas na expressão “legislação tributária” constante do artigo 96 do Código Tributário Nacional⁵, já que não apresentam eficácia normativa e, por isso mesmo, não constituem normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, nos termos do artigo 100, inciso II do CTN, cuja redação segue transcrita abaixo:

“Lei nº 5.172/1966

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

[...]

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa.” (grifei).

Como se pode notar, apenas as decisões administrativas a que a lei atribua eficácia normativa, ostentando a natureza jurídica de normas complementares, é que compõem a legislação tributária. De fato, as leis sempre apresentam certa margem para dúvidas razoáveis por parte do intérprete, especialmente em razão da inevitável vaguidade dos conceitos utilizados. Por isso que as normas complementares são de grande utilidade, porque, por um lado, acabam afastando a possibilidade de interpretações diferentes por parte de cada um de seus agentes e, por outro lado, fazem com que a atividade de administração e cobrança dos tributos seja exercida de forma plenamente vinculada, como manda o artigo 3º do CTN.

A título de esclarecimentos, note-se que muito embora o artigo 100, inciso II do Código Tributário Nacional prescreva que as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de

⁵ Cf. Lei n. 5.172/66, Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

jurisdição administrativa a que a lei atribua eficácia normativa equivalem a normas complementares das leis, tratados, convenções internacionais e decretos, é de se reconhecer que essa competência só veio a ser exercida pela União através da Lei nº 11.196/2005, que, a rigor, acabou conferindo força vinculante às súmulas aprovadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF.

A aprovação de súmula que retrate julgados reiterados e uniformes da CSRF passou a permitir que os órgãos de julgamento administrativo introduzam no sistema jurídico norma com atributos de generalidade e abstração. Os juízos das Delegacias de Julgamento de primeira instância e da própria Secretaria da Receita Federal deverão obedecer os enunciados sumulados pela Câmara Superior de Recursos Fiscais e fatos semelhantes entre si subsumir-se-ão a entendimentos jurisprudenciais previamente construídos, os quais darão azo a decisões idênticas. Com efeito, a Lei nº 11.196, de 2005, habilitou o órgão de jurisdição administrativa a introduzir enunciados com validade *erga omnes* no sistema jurídico. São atos normativos de caráter infralegal que se enquadram como instrumentos secundários ou derivados, já que são incapazes de, por si só, inovar a ordem jurídica brasileira.

O efeito vinculante introduzido pela Lei nº 11.196/2005 acabou tornando obrigatório o cumprimento do entendimento favorável aos contribuintes pelos órgãos da Administração Tributária, evitando litígios sobre matérias já pacificadas no âmbito dos órgãos colegiados. A partir da edição da súmula vinculante o julgador estará submetido a novas limitações, pois só poderá decidir o litígio conforme sua livre convicção se obtiver êxito em distinguir seu caso daquele que se encontra compreendido pelo enunciado de súmula.

Atualmente, a previsão da edição de súmulas e a atribuição de efeito vinculante pelo Ministro da Economia está prevista no próprio Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n 343, de 09 de junho de 2015. Confira-se:

“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015.

CAPÍTULO V - DAS SÚMULAS

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

[...]

Art. 75. Por proposta do Presidente do CARF, do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, do Secretário da Receita Federal do Brasil ou de Presidente de Confederação representativa de categoria econômica ou profissional habilitada à indicação de conselheiros, o Ministro de Estado da Fazenda poderá atribuir à súmula do CARF efeito vinculante em relação à administração tributária federal.

[...]

§ 2º A vinculação da administração tributária federal na forma prevista no caput dar-se-á a partir da publicação do ato do Ministro de Estado da Fazenda no Diário Oficial da União.” (grifei).

Além do mais, note-se que as decisões judiciais apenas devem ser obrigatoriamente aplicadas no âmbito deste Tribunal Administrativo na hipóteses previstas no artigo 62, parágrafos 1º e 2º do Regimento Interno - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343 de junho de 2015, cuja redação segue transcrita:

“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015.

CAPÍTULO II – DO JULGAMENTO

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

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

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, 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) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).”

Por essas razões, deve restar claro que os precedentes administrativos e judiciais tais quais colacionados não constituem normas complementares do direito tributário nos termos do artigo 100, inciso II do Código Tributário Nacional e não se tratam de decisões definitivas proferidas por Tribunais Superiores e, por isso mesmo, tanto não se enquadram no conceito de legislação tributária constante do artigo 96 do referido Código quanto não apresentam eficácia vinculante.

Conclusão

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do presente Recurso Voluntário e entendo por dar-lhe parcial provimento para afastar a reclassificação de rendimentos decorrentes da atividade rural levada à termo pela fiscalização exclusivamente em relação ao ano-calendário de 2006.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega