



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 10670.002380/2010-68  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-005.283 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de julho de 2019  
**Recorrente** SEBASTIÃO VIEIRA DE PINHO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006, 2007

**DILIGÊNCIA/PERÍCIA.**

A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador. Neste contexto, a autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia. Inexiste cerceamento de defesa.

**RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO.**

Depois do início do procedimento fiscal, não é mais possível a retificação da declaração, quando vise a reduzir ou excluir tributo.

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

Ano-calendário: 2006, 2007

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO LIVRO CAIXA. RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL. ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.**

Correto o lançamento de omissão de rendimentos da atividade rural, a partir de informações fornecidas por empresas siderúrgicas, quando o contribuinte não apresenta documentação que invalide o trabalho fiscal. Ao sujeito passivo cabe apresentar provas hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada. A falta da escrituração do Livro Caixa da Atividade Rural implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÔNUS PROBATÓRIO DO SUJEITO PASSIVO.**

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1.º de janeiro de 1997, o artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não for comprovada pelo titular, mediante documentação hábil e

idônea, após regular intimação para fazê-lo. O consequente normativo resultante do descumprimento do dever de comprovar a origem é a presunção de que tais recursos não foram oferecidos à tributação, tratando-se, pois, de receita ou rendimento omitido.

Não comprovando com documentação hábil e idônea que os créditos originaram-se da atividade rural, não cabe o arbitramento da base de cálculo, sendo correto o lançamento com base em depósitos bancários com origem não comprovada. No caso de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, quando o contribuinte tem a pretensão de associá-los a receitas oriundas da atividade rural, deve estabelecer vinculação individualizada de data e valores e, necessariamente, comprovar a receita de tal atividade por intermédio de documentos usualmente utilizados, tais como, nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada e documentos reconhecidos pela fiscalização estadual. Não o fazendo mantém a autuação.

#### SÚMULA 182 DO EXTINTO TFR. INAPLICABILIDADE.

A Súmula 182 do Tribunal Federal de Recurso (TRF), órgão extinto pela Constituição Federal de 1988, não se aplica aos lançamentos efetuados com base na presunção legal de omissão de rendimentos fundamentados em lei superveniente.

#### OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL. QUALIFICAÇÃO DE MULTA. INTUITO DOLOSO. PRÁTICA REITERADA.

A reiteração da entrega de declaração em valor significativamente inferior aos rendimentos auferidos, conhecidos pelo contribuinte, caracteriza o intuito doloso e autoriza a qualificação da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Martin da Silva Gesto e Thiago Duca Amoni, que deram provimento parcial para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Thiago Duca Amoni (Suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chierogatto.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2202-005.283 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10670.002380/2010-68

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 928/971), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 911/924), proferida em sessão de 29/04/2011, consubstanciada no Acórdão n.º 09-34.712, da 6.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG (DRJ/JFA), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente à impugnação (e-fls. 750/789), mantendo integralmente o crédito tributário lançado de R\$ 903.192,35 (novecentos e três mil e cento e noventa e dois reais e trinta e cinco centavos, e-fl. 02), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007

PROVAS. SIGILO BANCÁRIO.

A utilização de informações de movimentação financeira obtidas regularmente pela autoridade fiscal não caracteriza violação de sigilo bancário.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1.º de janeiro de 1997, o artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos não for comprovada pelo titular.

Não comprovando com documentação hábil e idônea que os créditos originaram-se da atividade rural, não cabe o arbitramento da base de cálculo, sendo correto o lançamento com base em depósitos bancários com origem não-comprovada.

SÚMULA 182 DO TFR. INAPLICABILIDADE.

A Súmula 182 do Tribunal Federal de Recurso, órgão extinto pela Constituição Federal de 1988, não se aplica aos lançamentos efetuados com base na presunção legal de omissão de rendimentos fundamentados em lei superveniente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL.

Correto o lançamento de omissão de rendimentos da atividade rural, a partir de informações fornecidas por empresas siderúrgicas, quando o contribuinte não apresenta documentação que invalide o trabalho fiscal.

Ao sujeito passivo cabe apresentar provas hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada.

QUALIFICAÇÃO DE MULTA. INTUITO DOLOSO. PRÁTICA REITERADA.

A reiteração da entrega de declaração em valor significativamente inferior aos rendimentos auferidos, caracteriza o intuito doloso e autoriza a qualificação da multa.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### Do lançamento fiscal

A essência e as circunstâncias do lançamento, no Procedimento Fiscal n.º 0610800 2010 00096-9 (0610800/00096/10), para fatos geradores nos anos-calendário 2006 e 2007, com auto de infração e peças complementares lavrado em 09/12/2010 (e-fls. 02/14), notificado o contribuinte em 15/12/2010 (e-fl. 748), com Termo de Verificação Fiscal (TVF) juntado aos autos (e-fls. 15/21), foram bem delineadas e sumariadas no relatório do acórdão objeto da irrisignação, pelo que passo a adotá-lo:

Em nome do contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/12 [e-fls. 02/14], com ciência do sujeito passivo em 15/12/2010 (AR às fls. 726) [e-fls. 748], relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, exercícios 2007 e 2008, anos-calendário 2006 e 2007, sendo apurados os seguintes valores:

Imposto	R\$ 423.346,99
Multa de Ofício — 75% (passível de redução)	R\$ 342.526,20
Juros de Mora — Calculados até 11/2010	R\$ 137.319,16
Total do crédito tributário apurado (=)	R\$ 903.192,35

Motivou o lançamento de ofício (Termo de Verificação Fiscal e anexos às fls. 13/41) [e-fls. 15/44] a constatação de omissão de rendimentos da atividade rural, no valor total de R\$ 637.014,42 (R\$ 173.798,51 em 2006 e R\$ 463.215,91 em 2007), apurada nas notas fiscais de entrada fornecidas pelas empresas compradoras de carvão vegetal do autuado.

Não tendo sido apresentado livro-caixa da atividade rural, a base de cálculo foi arbitrada no percentual de 20%, resultando no valor total de R\$ 127.402,88 (R\$ 34.759,70 em 2006 e R\$ 92.643,18 em 2007).

Também faz parte do lançamento a constatação de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários em contas correntes mantidas junto ao Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal com origem não comprovada, no valor total de R\$ 1.418.154,03 (R\$ 847.139,82 em 2006 e R\$ 571.014,21 em 2007).

A autoridade lançadora relata que a multa de ofício, cobrada sobre os rendimentos da atividade rural omissos, foi qualificada no percentual de 150%, em virtude da caracterização de sonegação, na medida em que o contribuinte não informou as correspondentes receitas nas Declarações de Ajustes Anuais.

### **Da Impugnação ao lançamento**

O contencioso administrativo teve início com a impugnação efetivada pelo recorrente, em 06/01/2011 (e-fls. 750/789 e 907), a qual delimitou os contornos da lide. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênias para replicar, *litteris*:

Em 06/01/2011 o sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 728/768 [e-fls. 750/790], por meio de procurador constituído, acompanhada dos documentos de fls. 769/885 [e-fls. 791/907], alegando preliminarmente que não constam dos autos processuais a existência de prévio mandado judicial para quebra de seu sigilo bancário.

Contesta a descrição dos fatos da autuação, argumentando que não foi informada a legislação que diz expressamente que a pessoa física tinha, nos anos-calendário, obrigatoriedade formal de escrituração diária e analítica de todos os ingressos e saídas da caixa.

Acrescenta que o período de apuração do IRPF é mensal, sendo que esse ciclo temporal é que deve ser adotado em auditorias fiscais, e sempre pelos saldos das contas-correntes no último dia de cada mês.

Sustenta que o patrimônio de terceiros (recebimento por conta e ordem de fornecedores representados por mandato) não pode se confundir com o da pessoa física, devendo ser segregados da apuração realizada, uma vez que constaram nos extratos das contas-correntes os débitos das remessas dos numerários a quem de direito.

Argumenta que o fato gerador do IRPF é a renda ou o provento cuja disponibilidade econômica ou jurídica tenha sido comprovadamente adquirida, o que foi informado nas declarações de ajuste entregues, que demonstra sua evolução patrimonial, sendo o lançamento suplementar calcado em presunção, contrariando a Súmula TFR n.º 182, que estabelece ser ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado apenas em extratos bancários.

Alega que, tratando-se de produtor rural, pessoa física, há que ser observado regime tributário específico, mediante arbitramento da base de cálculo no percentual de 20%.

Reclama que não foram deduzidos do imposto apurado os DARF recolhidos nas DAA original e retificadora.

Combate a qualificação da multa de ofício em 150% sobre os rendimentos considerados omitidos da atividade rural, pois não restou comprovado uma das hipóteses dos art. 71, 72 ou 73 da Lei n.º 4.502/64, tendo o contribuinte prestado tempestivamente todos os esclarecimentos solicitados.

Por fim, requer perícia contábil, formulando quesitos a serem respondidos por assistente técnico.

### **Do Acórdão de Impugnação**

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências do contribuinte por meio de razões baseadas nos seguintes tópicos: **a)** Preliminar de Sigilo bancário; **b)** Da omissão de rendimentos da atividade rural; **c)** Da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários; **d)** Da multa qualificada; **e)** Da perícia.

Ao final, consignou-se que julgava improcedente à impugnação.

### **Do Recurso Voluntário**

No recurso voluntário, interposto em 14/06/2011 (e-fls. 928/971), o sujeito passivo reitera os termos da impugnação e requer *“a redução do lançamento (...) cancelando-se o restante e quanto à atividade rural, considerar comprovado o total da b.c. de R\$ 639.914,08 (soma do item 01 do A.I. que corresponde a 20%, total de R\$ 127.382,88 e respectivas) e respectivas competências lançadas em suplemento ao homologatório, conf. Art. 60, § 2.º, do RIR/99 e 80% do custo presumido (R\$ 509.531,00) e que dispensa a escrituração do livro caixa, motivo máster de ter sido adotada metodologia equivocada em se tratando de rendimentos de produtor rural e, deferido, efetuam-se os ajustes do valor residual, em planilha, para os elementos de certeza e liquidez, ao final do contencioso administrativo tributário”*. (sic)

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator, em data de 08/05/2019.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

### **Voto**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

### **Admissibilidade**

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 20/05/2011, e-fl. 927, protocolo recursal em 14/06/2011, e-fl. 972, e despacho de encaminhamento, e-fl. 973), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

### **Apreciação de prejudicial antecedente a análise do mérito**

#### **- Requerimento de diligência/perícia. Inexistência de cerceamento de defesa**

Antes de avançar para o mérito, analiso o requerimento de diligência/perícia.

O recorrente requer diligência, para produção de prova pericial contábil, tendo formulado quesitos e dito que nomeará assistente técnico no deferimento da diligência e que este fará laudo em separado.

Todavia, não vejo qualquer equívoco na decisão objurgada ao indeferir o requerimento postulado. Os próprios quesitos não indicam, em minha compreensão, a necessidade da realização de tal ato. São perguntas diretas que os documentos colacionados nos autos já respondem aos questionamentos. Por exemplo, o quesito primeiro indaga se os extratos bancários apontam débitos, que significam saídas de valores das contas correntes, complementando a pergunta indagando quais os montantes de valores de terceiros. O segundo quesito questiona sobre saldos das contas correntes bancárias. Decerto, que tais aspectos não prescindem de uma perícia para suas conclusões frente aos documentos colmatados nos autos.

A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador e não é o caso em concreto. Neste contexto, a autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

Além do mais, a decisão de piso consigna com muita propriedade que:

O impugnante pediu a realização de perícia contábil para comprovar suas alegações, conforme quesitos definidos na impugnação.

Ocorre que a existência desse instrumento processual tem por escopo a elucidação de dúvidas de ordem técnica que exijam a manifestação de profissional capacitado a esclarecê-las. No caso em pauta, não existe qualquer incerteza desse naipe, pois a atuação se deu, basicamente, com fundamento na análise de extratos bancários e documentos fiscais do fiscalizado, tendo o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competência legal para tal, conforme dispõe a legislação de regência, especialmente a Lei n.º 10.593/2002, art. 6.º, e a LC n.º 105/2001, também em seu art. 6.º.

Ademais, o impugnante teve tempo mais do que razoável para fornecer provas ou pelo menos indícios de suas alegações, de modo a provocar a realização de perícia, ou mesmo diligência. Isto porque durante a ação fiscal o contribuinte foi intimado a

apresentar seus extratos bancários e justificativas dos créditos, mediante documentação hábil e idônea.

Contudo, nem na impugnação, protocolada quase um ano após o início do procedimento fiscal, o contribuinte aduziu seus elementos de prova, os quais poderiam ter sido comodamente trazidos aos autos.

Por todo o exposto, a realização de perícia ou diligência mostra-se prescindível para a solução da lide, devendo ser indeferida com fundamento nos art. 18 e 29 do Decreto n.º 70.235/72.

Além disso, o impugnante não indicou o perito, apenas relacionou os quesitos, ferindo a legislação que trata do assunto.

Observe-se que no presente caso esse indeferimento, além de laborar em favor do princípio constitucional da razoável duração do processo, não implica cerceamento de defesa, uma vez que motivado de acordo com normas legais e elementos constantes dos autos.

Em contraposição à jurisprudência colacionada na impugnação, traz-se pronunciamento do Supremo Tribunal Federal:

*Contraditório e Ampla defesa: não ofende o art. 5.º, LV, da Constituição acórdão que mantém o indeferimento de diligência probatória tida por desnecessária. O mencionado dispositivo constitucional também não impede que o julgador aprecie com total liberdade e valorize como bem entender as alegações e as provas que lhe são submetidas. (STF, AI-AgR 623.228/SP, Relator Min. Sepúlveda Pertence, DJ 14/09/2007, p. 0371).*

Efetivamente, entendo que não pode ser acolhido o requerimento de diligência/perícia. Não há nos autos, para o caso de autuação lastreada na análise de extratos bancários e documentos fiscais do fiscalizado, necessidade da prova perícia postulada. Os próprios quesitos apresentados não possibilitam chegar-se a conclusões diversas do que já consta acostado no caderno processual. Não há uma clara demonstração de pertinência para a perícia. Noutro norte, o contribuinte tampouco apresentou o nome do *expert*, apto a acompanhar eventual trabalho de confecção da prova postulada. Afirmou-se que seria posteriormente apresentado.

Veja-se que o Decreto n.º 70.235, de 1972, regulamenta os requisitos obrigatórios para possibilitar a efetivação de diligências, sendo que a inobservância deles acarreta no indeferimento do requerimento. A matéria está posta no disciplinamento da impugnação, enquanto instrumento de defesa do contribuinte, mas é aplicável na fase recursal por se tratar de norma geral do processo administrativo fiscal. Observe-se:

Art. 16. A impugnação mencionará:

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1.º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Destaque-se, outrossim, que, na forma do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a autoridade julgadora de primeira instância determinará ou deferirá a realização de diligências, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Demais disto, *obiter dictum*, não há que se falar em nulidade ou em cerceamento ou preterição do direito de defesa quando a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reputadas ausentes às causas previstas no art. 59 do mesmo

diploma legal, ainda mais quando, efetivamente, mensurou motivadamente os fatos que indicou para imputação, estando determinada a matéria tributável.

Os relatórios fiscais, em conjunto com os documentos acostados, atenderam plenamente aos requisitos estabelecidos pelo art. 142, do CTN, bem como pela legislação federal atinente ao processo administrativo fiscal (Decreto n.º 70.235/1972), pois descreve os fatos que deram ensejo à constituição do presente crédito tributário, caracterizando-os como fatos geradores e fornecendo todo o embasamento legal e normativo para o lançamento. Ou, em outras palavras, o auto de infração está revestido de todos os requisitos legais, uma vez que o fato gerador foi minuciosamente explicitado no relatório fiscal, a base legal do lançamento foi demonstrada e todos os demais dados necessários à correta compreensão da exigência fiscal e de sua mensuração constam dos diversos discriminativos que integram a autuação.

Quanto à tributação por depósitos bancários com origem não comprovada, os próprios extratos bancários são válidos e eficazes para consubstanciar o lançamento, tendo em vista que o Supremo Tribunal Federal, em recurso extraordinário com repercussão geral, decidiu que o art. 6.º da Lei Complementar 105, de 2001, estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal, não sendo inconstitucional. Aliás, os extratos foram entregues pelo próprio contribuinte.

Noutro norte, o exercício da atividade rural pelo contribuinte por si só não autoriza a presunção de que toda a sua movimentação financeira teve origem nessa atividade, não afastando a necessidade de comprovação, de forma individualizada, das origens dos depósitos bancários. Some-se a isto o fato de que as notas fiscais de entrada emitidas por empresas adquirentes dos produtos rurais fazem prova da venda e da receita recebida.

Nada disto exige a análise por meio de perícia, sendo suficiente a prova dos autos.

Sendo assim, indefiro o requerimento de diligência/perícia.

### **Mérito**

Quanto ao juízo de mérito, não assiste razão ao recorrente. Passo a expor.

Cuida o presente caso de lançamento de ofício constitutivo de crédito tributário composto por principal relativo à tributação do imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), anos-calendário 2006 e 2007, por juros de mora calculados pela taxa SELIC e por multa de ofício de 75%, sendo que, para os rendimentos da atividade rural omitidos com reiteração, a multa foi a qualificada no percentual de 150%, na medida em que o contribuinte não informou as correspondentes receitas nas Declarações de Ajustes Anuais.

Ora, o auto de infração foi exarado após averiguações nas quais se constatou omissão de rendimentos da atividade rural, apurada nas notas fiscais de entrada fornecidas pelas empresas compradoras de carvão vegetal do autuado, sendo que não foi apresentado livro-caixa, de modo que a base de cálculo foi arbitrada no percentual de 20%. Ainda, foi constatado omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários em contas correntes mantidas junto ao Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal com origem não comprovada, após regular intimação do sujeito passivo, deixando-se de apresentar documentação hábil e idônea a atestar a origem dos depósitos.

Os extratos bancários foram apresentados pelo próprio contribuinte, após intimação constante em Termo de Início de Ação Fiscal. Consta que o sujeito passivo foi intimado a apresentar, para os anos-calendário 2006 e 2007, extratos bancários, comprovante de todos os rendimentos recebidos, relação de imóveis alienados e adquiridos, livro caixa da atividade rural, comprovantes da receita bruta da atividade rural, cópia de certidão de casamento e documentos relativos a empresas em que teve participação nos referidos períodos.

Consta dos autos que nas declarações de rendimentos apresentadas não foram declaradas receitas oriundas da atividade rural. De mais a mais, as retificadoras, que acresceram declarações de receitas da atividade rural, antes não informadas, foram entregues em 14/04/2010 (e-fls. 225 e 232), quando o contribuinte se encontrava com a espontaneidade excluída, a partir de 30/03/2010, data da ciência do Termo de Início de Ação Fiscal (e-fls. 45/47). Inclusive, como afirmado na decisão de piso, eventual imposto recolhido, após início da ação fiscal, por ocasião de retificadora (intempestiva), se não foram aproveitados, deve ser solicitado sua apropriação ao crédito ou restituição na unidade de origem da jurisdição do contribuinte, inclusive para que se demonstre a sua eventual correlação e fundamento pertinente ao deferimento. Isto porque, cabe a DRF responsável pela cobrança, por demanda própria e específica do interessado, verificar se de fato existe os citados pagamentos e se são correlatos ao crédito aqui lançado. Deve-se ter em mente e a ciência de que a alteração efetuada na declaração original fiscalizada por meio da declaração retificadora não se sobrepõe aos elementos deste caderno processual, vez que estava afastada a espontaneidade. O declarado na retificadora (e supostamente recolhido) não faz parte do mérito do presente processo de exigência fiscal focalizado em fiscalização iniciada antes da declaração retificadora.

Em complemento, importante consignar que o contribuinte não apresentou a renda originada a partir de todas as notas fiscais relativas a venda de carvão vegetal para as empresas SAMA SANTA MARTA SIDERURGIA LTDA., CNPJ 19.881.671/0001-37, e CALSETE INDUSTRIA COMERCIO E SERVIÇOS LTDA., CNPJ 24.995.227/0001-82, o que ficou externado após o cotejo das cópias das notas apresentadas, pelo fiscalizado, com as relações de notas de entradas apresentadas pelas compradoras, em resposta aos termos de intimação. As notas não apresentadas foram discriminadas em demonstrativo, conforme consta nos autos.

O contribuinte, mesmo intimado, também não apresentou o livro caixa da atividade rural, na qual pudessem ser verificadas as escriturações das receitas e das despesas do período, tornando impossível conhecer o custeio e os investimentos da atividade rural, pelo que, corretamente, arbitrou-se a base de cálculo do IRPF, sobre a receita apurada, conforme demonstrativo apresentado, lançando-se, dentro do critério de legalidade, o imposto de renda devido sobre a omissão de receitas da atividade rural. Neste prisma, não visualizo reparos na autuação.

A despeito das considerações da defesa, não lhe assiste razão e, neste ponto, a decisão vergastada é de clareza solar, pelo que, doravante, entendo suficiente transcrever as razões de decidir da DRJ, haja vista minha concordância com os fundamentos bem postos naquele *decisum*, logo, com base no § 1.º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), peço vênias para expor os trechos daquela decisão onde estão consignados os motivos determinantes da decisão adotada, que entendo irreparáveis e os quais reputo consistentes e válidos, não tendo o recorrente infirmado tais fundamentos ao replicar os argumentos já espostos originalmente na impugnação, *verbo ad verbum*:

Da omissão de rendimentos da atividade rural.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 13/19 [e-fls. 15/21] a autoridade lançadora justifica o lançamento informando que se originou em diligências realizadas junto às empresas siderúrgicas a seguir relacionadas, adquirentes da venda de carvão vegetal pelo interessado, conforme documentos anexados ao processo.

Empresa compradora	Valor (R\$)
Sama Santa Marta Siderurgia Ltda	297.949,80
Calsete Indústria Comércio e Serviços Ltda	339.064,62
Total	637.014,42

Na descrição dos fatos, o auditor-fiscal ressalta que, nas diligências, foram obtidos documentos que evidenciam a efetiva realização das operações de vendas, com emissão de notas fiscais de entrada em nome do contribuinte.

Esclarece o auditor que, nas declarações de rendimentos apresentadas pelo contribuinte em 27/04/2007 (declaração n.º 06/16.133.484) e em 29/04/2008 (declaração n.º 06/16.569.999), relativas aos anos-calendário 2006 e 2007, respectivamente, não foram declaradas receitas oriundas da atividade rural.

Observe-se que a receita bruta da atividade rural é constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas como sendo atividade rural, exploradas pelo próprio produtor-vendedor (art. 58 e 61 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda — RIR/ 1999).

A comprovação da receita bruta, decorrente da comercialização dos produtos, deverá ser feita por documentos usualmente utilizados, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais (art. 61, § 5.º, do RIR/1999).

O lançamento, portanto, foi efetivado em conformidade com a legislação que rege a matéria, pois baseado nas notas fiscais de entrada emitidas pelas empresas adquirentes da produção rural do contribuinte e documentos de pagamento.

Assim, conforme dispõe o art. 43 do CTN, o imposto em questão incide sempre que houver aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza.

Portanto, de acordo com a legislação ordinária federal, o interessado estava obrigado a informar na Declaração de IRPF todos os seus ganhos (art. 8.º da Lei n.º 9.250, de 1995). Não o fazendo, deve submeter-se ao lançamento de ofício.

Ressalte-se que, na resposta apresentada ao TIAF, o contribuinte apresentou, além de cópias de notas fiscais de entrada emitidas pelas empresas CALSETE e SAMA, declarações retificadoras relativas a tais períodos, nas quais foram declaradas receitas da atividade rural de R\$ 118.470,00 em 2006 e R\$ 338.864,00 em 2007, totalizando R\$ 457.334,00, valor ainda inferior ao apurado.

Porém, as declarações retificadoras foram entregues em 14/04/2010 (fls. 786/792 e 796/804) [e-fls. 808/826 e 817/826], quando o contribuinte se encontrava com a espontaneidade excluída, a partir de 30/03/2010, data de ciência do TIAF (fls. 44) [e-fl. 47], conforme disposto no § único do artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN), a seguir transcrito:

*Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.*

*Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.*

Assim sendo, as declarações retificadoras apresentadas não devem ser consideradas na apuração do crédito.

Desta maneira, corretamente os DARF recolhidos com os impostos apurados nas retificadoras (fls. 823/825) [e-fls. 845/847] não foram aproveitados, contra o que se insurge o impugnante, que deve solicitar sua apropriação ao crédito ou restituição em sua unidade de vinculação.

De outra parte, tem-se omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários em contas correntes mantidas junto ao Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal com origem não comprovada, após regular intimação do sujeito passivo, deixando-se de apresentar documentação hábil e idônea a atestar a origem dos depósitos.

A decisão hostilizada, por sua vez, acertadamente, consigna que:

Da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários.

Sobre a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, a autoridade lançadora relata em seu Termo de Verificação que foram requisitados os extratos bancários e intimado o contribuinte a comprovar a origem dos créditos/depósitos.

Faz-se necessário esclarecer que o que se tributa no presente processo não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos representada por eles. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício de existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

Para o presente caso, a autoridade lançadora, após análise prévia dos extratos, excluiu depósitos/créditos cuja origem foi passível de identificação. Após esta análise, intimou o sujeito passivo a justificar os restantes, tendo elaborado, ao final, a planilha de fls. 27/41 [29/44], onde detalha que, do total de R\$ 1.563.190,81 de créditos submetidos a comprovação, R\$ 1.418.154,03 não teve sua origem comprovada.

(...)

É função do Fisco, entre outras, investigar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte, mormente se a movimentação financeira é incompatível com os rendimentos declarados, como é o presente caso.

Não comprovada a origem dos recursos, ou apenas comprovada parcialmente, tem a autoridade fiscal o dever/poder de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. 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.

(...)

(...). Os argumentos de possível disponibilidade financeira, levantados na impugnação, não socorrem o contribuinte, pois a comprovação da origem dos recursos deve ser feita individualizadamente.

(...)

O exposto é suficiente para demonstrar a legalidade do crédito tributário baseado em depósito bancário, não sendo a Súmula 182 do Tribunal Federal de Recursos – TFR, órgão extinto pela tendo sido Constituição Federal de 1988, e o art. 9.º, VII, do Decreto n.º 2.471, de 1988, de que se vale o contribuinte, parâmetros para decisões a serem proferidas em lançamentos fundamentados em lei superveniente, no caso a Lei n.º 9.430, de 1996, como também vem decidindo o CARF:

(...)

Assim, não se comprovando a origem dos depósitos bancários, configurado está o fato gerador do Imposto de Renda, por presunção legal de infração de omissão de rendimentos, não assistindo razão ao impugnante em suas argumentações de ausência de

obrigatoriedade formal de escrituração diária para as pessoas físicas ou que o período de apuração do imposto de renda é mensal.

Quanto aos patrimônios de terceiros, que argumenta o contribuinte deveriam ter sido segregados da apuração fiscal, a autoridade lançadora corretamente considerou apenas aqueles comprovadamente passíveis de exclusão, relativos a valores dos cheques devolvidos e dos depósitos identificados efetuados por Sama Santa Marta Siderurgia, não tendo sido juntado novos documentos à defesa.

Conforme fundamentou a auditoria, com relação aos demais créditos na conta do Banco do Brasil, o contribuinte alegou, sem comprovar, que parcelas de tais valores seriam referentes ao movimento da empresa J C DA SILVA CARVOEJAMENTO, CNPJ 06.104.880/0001-22, que teria sido representada pelo fiscalizado.

É importante destacar que, embora a cópia do instrumento que constitui o fiscalizado como procurador da referida empresa, com os mais amplos, gerais e ilimitados poderes para praticar atos comerciais em nome da outorgante, inclusive para movimentar conta corrente da empresa no Banco Bradesco, indique a evidente existência de vínculo entre o Sr. Sebastião e a referida empresa, nenhum dos documentos apresentados faz prova de que os valores creditados em sua conta corrente no Banco do Brasil sejam oriundos de atividade exercida por conta e ordem da J C DA SILVA CARVOEJAMENTO.

Da mesma maneira, em relação aos créditos na conta mantida junto à Caixa Econômica Federal, o contribuinte alegou, sem comprovar, que os recursos depositados seriam de terceiros, em razão de convênio mantido entre a pessoa jurídica Sebastião Vieira de Pinho (Mercearia Minas Bahia), CNPJ 20.540.050/0001-79 e a Caixa.

A documentação apresentada pelo contribuinte comprova a existência do referido convênio entre a instituição financeira e a Pessoa Jurídica do intimado. No entanto, os depósitos foram efetuados na conta-corrente da pessoa física, que não é parte integrante do referido convênio.

No que concerne ao pleito para redução da base de cálculo do IR para 20% sobre a omissão de rendimentos, na forma dos art. 57, 58, 60, § 2.º, e 71 do RIR/1999, uma vez que não restou demonstrado e comprovado que a origem da omissão seria proveniente da atividade rural, vale observar o estabelecido na legislação.

Há que salientar que o § 2.º do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96 ressalva que quando a origem do depósito restar devidamente comprovada e tais valores não foram oferecidos à tributação, deve-se se submeter às normas específicas, que, se fosse o caso, poderia ser o da atividade rural; mas à medida que não se verificou a comprovação da origem, correto o lançamento com base no caput do artigo 42 já citado:

*Art. 42. (...)*

*§ 2.º 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.*

Assim, a argumentação da aplicação da tributação com base no arbitramento da base de cálculo só seria possível se os depósitos tivessem origem devidamente comprovados na atividade rural, como pretendia o impugnante pela indicação do artigo 60 do RIR/99. Observe-se que, durante o procedimento de fiscalização, foram constatadas outras atividades desenvolvidas pelo contribuinte além da rural.

Não tendo comprovado que os créditos estavam lastreados em documentação hábil e idônea relativa à atividade rural, correto o lançamento como efetivado.

Não vejo reparos na decisão hostilizada. No caso de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, quando o contribuinte tem a pretensão de associá-los a receitas oriundas da atividade rural, deve estabelecer vinculação individualizada de data e valores e, necessariamente, comprovar a receita de tal atividade por intermédio de documentos usualmente utilizados, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada e documentos reconhecidos pela fiscalização estadual. Como no caso concreto não o fez, não lhe assiste razão.

É, por isso, inclusive, que não cabe a pleiteada redução da base de cálculo do IR para 20% sobre a omissão de rendimentos, haja vista não restar demonstrado que essa omissão foi proveniente da atividade rural. Aliás, no procedimento constam outras atividades desenvolvidas pelo contribuinte, além da rural.

O contribuinte sustenta e reafirma que não estava obrigado à escrituração diária e analítica de todos os ingressos e saídas da caixa, entretanto a presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430, uma vez intimado para justificar a origem dos depósitos, não lhe socorre, de modo que, efetivamente, não lhe assiste razão na alegação de ausência de obrigatoriedade formal de escrituração diária para as pessoas físicas ou que o período de apuração do imposto de renda é mensal. O lançamento é válido e eficaz, ainda que estabelecido com base na presunção de omissão de rendimentos, sendo arbitrado apenas em extratos bancários.

Súmulas do CARF afastam as alegações recursais, a saber:

Súmula CARF N.º 26 – A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/196 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Súmula CARF N.º 30 – Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes.

Súmula CARF N.º 38 – O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

A alegação de que o patrimônio de terceiros (recebimento por conta e ordem de fornecedores representados por mandato) não pode se confundir com o da pessoa física foi acolhido até o ponto em que se demonstrou valores de cheques devolvidos e dos depósitos identificados efetuados por Sama Santa Marta Siderurgia, porém, no mais, não havendo provas, inexistente o que reparar no ato administrativo.

Os créditos no Banco do Brasil, que o recorrente alega ser de seu representado (J C DA SILVA CARVOEJAMENTO), não faz prova de que os valores creditados em sua conta corrente no Banco do Brasil sejam oriundos de atividade exercida por conta e ordem da referida empresa, não sendo possível estabelecer tal ligação. Isto também se observa para os créditos na Caixa Econômica Federal, pois existe alegação sem prova. Se por um lado, tem-se o convênio entre a instituição financeira e a pessoa jurídica Sebastião Vieira de Pinho (Mercearia Minas Bahia), CNPJ 20.540.050/0001-79, por outro vértice, os depósitos foram efetuados na conta corrente da pessoa física, que não é parte integrante do referido convênio.

Por conseguinte, a sustentação da tese da disponibilidade financeira não socorre o contribuinte, pois a comprovação da origem dos recursos deve ser feita individualizadamente, o que não aconteceu na matéria tributável objeto dos autos.

Por último, a qualificação da multa de ofício em 150% sobre os rendimentos considerados omitidos na atividade rural é plenamente válida, pois caracterizada a sonegação fiscal no caso em tela por força dos atos do contribuinte, não tendo os esclarecimentos do sujeito passivo sido efetivos e havendo reiteração da prática na omissão dos rendimentos na declaração de ajuste anual, enquadrando-se na hipótese do art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964, por pretender o

resultado. Ora, mesmo após a famigerada retificação intempestiva, restou divergente a totalidade dos rendimentos da atividade rural e isto em valores significativos a expressar omissão, de modo que os atos do recorrente demonstraram o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato imponible, ademais houve, claramente, a relatada omissão, a qual foi reconhecida pelo contribuinte ao apresentar a retificadora, ainda que continue a expressar divergências na totalidade dos rendimentos e seja a retificadora posterior ao início da ação fiscal. Decerto, a reiteração da entrega de declaração em valor significativamente inferior aos rendimentos auferidos, com divergências, incompatíveis com a escrita fiscal, que é do conhecimento do contribuinte, caracteriza o intuito doloso e autoriza a qualificação da multa.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço do recurso, rejeito a prejudicial de diligência/perícia e, no mérito, nego provimento ao recurso, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário e **NEGO-LHE PROVIMENTO**.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros