



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10746.720514/2011-86
ACÓRDÃO	2202-011.263 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ELISABETE GUIMARÃES DE ARAUJO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007

RECURSO VOLUNTÁRIO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PROVA INSUFICIENTE. CONTAS EXCLUSIVAS DA CONTRIBUINTE. INAPLICABILIDADE DAS SÚMULAS CARF Nº 29 E Nº 38. NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

I. CASO EM EXAME

Recurso voluntário interposto contra acórdão da 18ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO), que julgou improcedente a impugnação apresentada por contribuinte autuada pelo lançamento de ofício de crédito tributário de IRPF referente ao ano-calendário 2007. A autuação decorreu da constatação de omissão de rendimentos, consubstanciada por depósitos bancários em contas de titularidade da contribuinte, cuja origem não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea.

A contribuinte apresentou impugnação administrativa e, posteriormente, recurso voluntário alegando vícios no lançamento e ausência de motivação legal, pleiteando, entre outros pontos, a exclusão dos depósitos com cotitularidade, reconhecimento da atividade rural como origem dos rendimentos, aplicação de base de cálculo presumida e realização de diligências junto a terceiros.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

Há sete questões em discussão:

- (i) saber se houve cerceamento de defesa pela ausência de intimação de cotitulares de contas bancárias;
- (ii) saber se a origem dos depósitos foi devidamente comprovada;

- (iii) saber se é possível admitir documentos juntados apenas em sede recursal;
- (iv) saber se a ausência de diligência configura nulidade do julgamento;
- (v) saber se é cabível aplicar base de cálculo presumida da atividade rural nos termos da Lei nº 8.023/90;
- (vi) saber se houve erro material na inclusão de valores estornados;
- (vii) saber se é aplicável a Súmula CARF nº 38 quanto à definição do fato gerador.

III. RAZÕES DE DECIDIR

O colegiado considerou que não houve cerceamento de defesa, pois as contas utilizadas para a autuação eram exclusivamente de titularidade da contribuinte, sendo inaplicável a Súmula CARF nº 29, por ausência de requisito ou substrato fático.

A prova apresentada foi considerada insuficiente para afastar a presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Os documentos não estabeleceram vínculo direto com os depósitos questionados.

A juntada de documentos novos em sede recursal, sem a ocorrência de fato superveniente, foi rejeitada conforme o entendimento consolidado da Turma julgadora.

Indeferiu-se a realização de diligência por entender que os documentos estavam sob a posse da contribuinte, nos termos da Súmula CARF nº 163.

A aplicação da base de cálculo presumida da atividade rural foi afastada ante a inexistência de Livro Caixa regularmente escriturado.

A alegação de erro material por inclusão de depósitos estornados foi afastada por ausência de prova documental hábil e idônea.

A pretensão de aplicação da Súmula CARF nº 38 foi rejeitada por ausência de relevância jurídica prática, bem como por ausência de requisito ou substrato fático, uma vez que todos os fatos geradores ocorreram no mesmo exercício, não interferindo nos elementos essenciais do lançamento.

Súmula CARF nº 26

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

Súmula CARF nº 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 nº 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."

Súmula CARF nº 163

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

Súmula CARF nº 29

"Todos os cotitulares de contas bancárias conjuntas devem ser intimados previamente à lavratura do auto de infração, quando os valores nelas creditados forem utilizados como base para constituição de crédito tributário."

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Ausente(s) o conselheiro(a) Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Raimundo Cassio Goncalves Lima.

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 18ª Turma da DRJ/SPO, de lavra da Auditora Fiscal Patrícia D'Avola:

Contra a contribuinte em epígrafe, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 76/84, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2007, que lhe exige crédito tributário no montante de R\$ 629.092,66, correspondente a imposto (R\$ 301.535,09), multa de ofício (R\$ 226.151,32) e juros de mora (R\$ 101.406,25) calculados até 07/2001.

O lançamento teve origem na constatação de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de poupança e depósitos, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprovou, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Fato Gerador – Valor Apurado – Multa (%)

31/01/2007 – R\$ 174.518,06 – 75%

28/02/2007 – R\$ 86.637,68 – 75%

31/03/2007 – R\$ 262.832,11 – 75%

30/04/2007 – R\$ 190.649,63 – 75%

31/05/2007 – R\$ 62.019,04 – 75%

30/06/2007 – R\$ 47.200,40 – 75%

31/07/2007 – R\$ 81.350,66 – 75%

31/08/2007 – R\$ 7.500,00 – 75%

30/09/2007 – R\$ 106.930,76 – 75%

31/10/2007 – R\$ 76.852,89 – 75%

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2007: Arts. 37, 38, 83 e 849 do RIR/99 e art. 58 da Lei nº 10.637/02 combinado com o art. 106, inciso I, da Lei

nº 5.172/66 e art. 42 da Lei nº 9.430/96. Art. 1º, inciso I e parágrafo único, da Medida Provisória nº 340/06.

Quanto à multa para os depósitos bancários de origem não comprovada, foi aplicada a multa de ofício de 75% com base no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

Todos os procedimentos fiscais adotados, bem como as verificações, análises e conclusões encontram-se detalhadamente relatadas no corpo do próprio Auto de Infração de fls. 76/84 e Demonstrativo de Créditos de Origem Não Comprovada de fls. 89/90.

Cientificada do lançamento em 29/07/2011 (fl. 86), a contribuinte apresentou em 26/08/2011, por meio de procurador qualificado à fl. 106, a impugnação de fls. 92/105, instruída com documentos de fls. 108/319, alegando, em síntese, o que segue:

[...]

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracterizam omissão de rendimentos, sujeitos ao lançamento de ofício, os valores creditados em contas de depósito mantidas junto às instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, fica a autoridade lançadora dispensada de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo ao contribuinte o ônus da prova.

A tributação dos rendimentos omitidos como decorrentes da atividade rural somente seria possível mediante comprovação de que os referidos rendimentos tiveram essa origem.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência quando a prova dos fatos pode ser produzida pelo próprio contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do resultado do julgamento em 11/07/2016 (fls. 357-358), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 09/08/2016 (fls. 263), no qual se sustenta, sinteticamente:

- a) A inexistência de intimação dos cotitulares das contas bancárias cotitularizadas fere os princípios do contraditório e da ampla defesa, pois a fiscalização considerou depósitos oriundos de contas conjuntas sem a devida oitiva dos demais titulares, em afronta à Súmula CARF nº 29 e entendimento consolidado no âmbito da CSRF.
- b) A rejeição da prova documental relativa à origem dos créditos contraria o princípio da verdade material, pois foram apresentadas notas fiscais de vendas de gado e extratos bancários que vinculam os depósitos a atividades agropecuárias regulares, cuja consideração foi indevidamente afastada pela DRJ sob argumento de ausência de prova formal de parcelamento ou divergência de valores.
- c) A consideração de depósitos estornados como fato gerador do tributo ofende o art. 142 do CTN, pois, embora estornados no mesmo dia, os valores foram incluídos na base de cálculo do lançamento, revelando erro material na constituição do crédito tributário.
- d) A falta de demonstração da origem diversa dos recursos depositados viola o art. 112 do CTN, pois, diante de indícios suficientes de que os rendimentos têm origem em atividade rural exclusiva, caberia ao Fisco afastar tal hipótese com base em prova inequívoca, o que não ocorreu.
- e) A não aplicação da base de cálculo presumida da atividade rural de 20% sobre os valores apurados contraria o art. 5º da Lei nº 8.023/1990, combinado com os arts. 61 e 63 do RIR/99, pois a autoridade fiscal tratou como receita bruta valores que deveriam ser considerados apenas como faturamento da atividade rural.
- f) A eleição equivocada do critério temporal para o fato gerador desrespeita a Súmula CARF nº 38, que estabelece que, para os casos de depósitos bancários de origem não comprovada, o fato gerador ocorre em 31 de dezembro do ano-calendário correspondente, e não na data de cada crédito individualizado.
- g) O indeferimento do pedido de diligência viola o art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, pois foram apresentados documentos novos com o recurso voluntário que não foram objeto de análise na instância anterior, especialmente o

livro caixa da atividade rural, cuja consideração poderia alterar o resultado do lançamento.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

- a) Acatamento da preliminar de EXCLUSÃO DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS do montante dos depósitos de origem não comprovada das contas bancárias com co-titulares não intimados;
- b) Exclusão parcial da omissão do lançamento, com acatamento da comprovação dos créditos/depósitos discriminados nos itens 1.1 a 1.5 da contestação;
- c) Notificação do Banco do Brasil, agência Lago Azul nº 4348/6 - Araguaína - TO, sito à Rua 13 de Maio, nº 922, Centro CEP 77803-130, Telefone (63) 3412-1165 e (63) 3412-1153, para que forneça os microfilmes dos cheques depositados em conta-corrente, a fim de proceder-se a identificação dos depositantes, possibilitando ao impugnante apresentar a documentação que deu origem ao depósito, identificando-se as notas fiscais de produtor rural correspondentes àquelas vendas emitidas pelos Frigoríficos;
- d) Realização da diligência junto aos frigoríficos elencados à fl. 104, “para os quais a impugnante vendeu o gado para abate, provando assim que os depósitos bancários são oriundos do recebimento das vendas de gado para abate, devendo posteriormente ser calculado o IRPF com base no que determina o art. 5º da Lei nº. 8.023/90;
- e) Reconhecimento da prática exclusiva de atividade rural da impugnante para cálculo dos depósitos/créditos não comprovados, aplicando-se o disposto no parágrafo único do art. 5º da Lei 8.023/90, para reduzir a base de cálculo do montante autuado para 20%.

É o relatório.

VOTO

O Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino – relator:

1 CONHECIMENTO

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

2 QUADRO FÁTICO-JURÍDICO

Originariamente, a autoridade lançadora constituiu crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), por ter identificado os seguintes fatos jurídicos tributários e as seguintes infrações:

1. FATOS GERADORES E INFRAÇÕES APURADAS

Fato Gerador: Apuração de rendimentos tributáveis não declarados no exercício de 2007, com base na movimentação financeira do sujeito passivo, a Sra. Elisabete Guimarães de Araujo, CPF nº 576.510.431-20.

Infração: Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, com aplicação subsidiária dos artigos 37, 38, 83 e 849 do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), combinado com:

- Art. 58 da Lei nº 10.637/2002;
- Art. 106, I, do CTN (Lei nº 5.172/66);
- Art. 1º, I e parágrafo único, da MP nº 340/06;
- Art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 (com redação da MP nº 351/07 e da Lei nº 11.488/07);
- Art. 5º da IN RFB nº 820/2008 e Art. 104 do RIR/99 (aplicáveis ao vencimento do tributo).

2. DETALHAMENTO DAS INFRAÇÕES E APURAÇÕES MENSAIS

A infração foi apurada com base em valores creditados em contas bancárias da contribuinte, cuja origem não foi comprovada documentalmente, mesmo após intimações formais. Esses créditos foram assim tratados como rendimentos omitidos:

Mês/Ano	Valor Omitido (R\$)	Multa Aplicada (75%)
Jan/2007	174.518,06	Sim

Fev/2007	86.637,68	Sim
Mar/2007	262.832,11	Sim
Abr/2007	190.649,63	Sim
Mai/2007	62.019,04	Sim
Jun/2007	47.200,40	Sim
Jul/2007	81.350,66	Sim
Ago/2007	7.500,00	Sim
Set/2007	106.930,76	Sim
Out/2007	76.852,89	Sim

Total 1.096.491,23 Multa proporcional de 75% sobre os valores não comprovados

3. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO

O crédito tributário lançado foi composto pelos seguintes elementos:

- Imposto devido: R\$ 301.535,09
- Multa proporcional (75%): R\$ 226.151,32
- Juros de mora (calculados até 07/2011): R\$ 101.406,25
- Valor total do crédito tributário: R\$ 629.092,66

4. PROCEDIMENTOS E INTIMAÇÕES REALIZADAS

A fiscalização teve início por meio de Termo de Início de Procedimento Fiscal e subsequentes termos de intimação fiscal (nºs 065 e 076), requerendo a apresentação dos extratos bancários. Ante a ausência de resposta satisfatória quanto à origem dos recursos, foram solicitadas as informações bancárias diretamente às instituições financeiras via RMFs, com base no Decreto nº 3.724/2001.

Embora parte dos valores tenha sido justificada pela contribuinte, remanescem créditos cuja origem não foi demonstrada, os quais foram tributados conforme previsto no art. 849 do RIR/99.

5. ENQUADRAMENTO LEGAL FINAL

A infração encontra-se enquadrada nos seguintes dispositivos legais:

Principal:

- Art. 42 da Lei nº 9.430/96
- Art. 849 do RIR/99

Complementares e acessórios:

- Arts. 37, 38 e 83 do RIR/99
- Art. 58 da Lei nº 10.637/02
- Art. 106, I, do CTN

- Art. 1º, I e parágrafo único, da MP nº 340/06
- Art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, na redação da MP nº 351/07 e da Lei nº 11.488/07
- Art. 104 do RIR/99 e Art. 5º da IN RFB nº 820/08
- Art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96 (juros de mora)

Para manter o lançamento, o órgão julgador de origem baseou-se nos seguintes fundamentos:

- a) **Inexistência de erro na imputação dos valores:** as contas mencionadas como cotitulares pela impugnante não constaram dos termos de intimação fiscal nem do auto de infração. As contas consideradas no lançamento eram exclusivamente de titularidade da contribuinte.
- b) **Prova insuficiente:** os documentos apresentados para justificar os depósitos foram considerados **ineficazes**, especialmente por ausência de correlação clara entre os créditos bancários e os documentos fiscais.
- c) **Ausência de Livro Caixa:** a contribuinte não apresentou Livro Caixa regularmente escriturado, conforme exigência do art. 60 do RIR/99, impossibilitando o reconhecimento dos créditos como oriundos de atividade rural.
- d) **Inexistência de direito à diligência requerida:** a Turma entendeu que a prova necessária à defesa deveria estar sob posse e guarda da própria contribuinte. Assim, não se justifica deslocar o ônus da diligência para terceiros, como bancos ou frigoríficos.

Em conclusão, a autoridade julgadora considerou que a contribuinte **não demonstrou de forma hábil e idônea a origem dos recursos depositados**, tampouco comprovou que eles foram efetivamente oferecidos à tributação como rendimentos da atividade rural.

3 PRELIMINARES

3.1 INEXISTÊNCIA

Apesar de as razões recursais indicarem a presença de preliminares, os argumentos ali expendidos se confundem com o próprio mérito do recurso, especificamente em relação às alegações de erro material e de desconsideração da titularidade e da origem dos ingressos tributados.

Desse modo, tais questionamentos serão examinados adiante, como questões de fundo.

4 MÉRITO

4.1 IMPOSSIBILIDADE DE EXAME DE DOCUMENTOS JUNTADOS EXTEMPORANEAMENTE

Não obstante entendimento em sentido contrário, formado por ocasião do exame de recursos no âmbito da 1ª Turma Extraordinária desta 2ª Seção, observo que esta 2ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, desta 2ª Seção, firmou orientação quanto à impossibilidade de exame de nova documentação apresentada pelo recorrente, se ausente uma das hipóteses legais permissivas, interpretadas apenas com base no texto do Decreto 70.235/1972, sem a influência do CTN.

A propósito, transcrevo o seguinte trecho de manifestação apresentada pela Conselheira SONIA DE QUEIROZ ACCIOLY, em assentada anterior:

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de concessão de prazo.

Doutro lado a preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando celeridade em prol da pretendida pacificação social.

De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir”, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Assim não é lícito inovar após o momento de impugnação para inserir tese de defesa diversa daquela originalmente deduzida na impugnação, ainda mais se o exame do resultado tributário do Recorrente apresenta-se diverso do originalmente exposto, contrário a própria peça recursal, e poderia ter sido levantado na fase defensiva.

As inovações devem ser afastadas por referirem-se a matéria não impugnada no momento processual devido.

Soma-se que, no recurso, o Recorrente não demonstrou a impossibilidade da apresentação documental, no momento legal, por força maior ou decorrente de fato superveniente.

Ressaltado meu entendimento divergente, baseado na leitura dos arts. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, e art. 50 da Lei 9.784/1999, associados à Súmula 473/STF, por força do Princípio do Colegiado, alinho-me à orientação que considera inadequada a apresentação de documentação por ocasião da interposição do recurso voluntário.

Nessa linha, somente é cabível a apresentação posterior de documentos já existentes por ocasião da impugnação, se eles se destinarem a contrapor argumentação também inovadora, surgida originariamente por ocasião do julgamento da impugnação.

A propósito, transcrevo a seguinte ementa:

Numero do processo:10120.012284/2009-11

Turma:Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção:Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão:Wed Oct 27 00:00:00 UTC 2021

Data da publicação:Tue Mar 15 00:00:00 UTC 2022

Ementa:ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2007 DEDUÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. RAZÕES PARA REJEIÇÃO DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS POR OCASIÃO DA IMPUGNAÇÃO SURGIDAS DURANTE O RESPECTIVO JULGAMENTO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO CONJUNTAMENTE COM O RECURSO VOLUNTÁRIO PARA CONTRAPOSIÇÃO ESPECÍFICA À FUNDAMENTAÇÃO ADOTADA PELO COLEGIADO PRIMEIRO. POSSIBILIDADE.

Em regra e sob pena de preclusão, compete ao impugnante apresentar toda a documentação necessária para subsidiar suas alegações juntamente com a impugnação (art. 16, §§ 4º, 5º e 6º do Decreto 70.235/1972). Não obstante, a legislação de regência permite a apresentação superveniente de documentação, na hipótese desta se destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Cabe a apresentação de acervo documental destinado a contrapor-se à fundamentação específica inaugurada durante o julgamento da impugnação.

DESPESAS MÉDICAS. PAGAMENTOS INVALIDADOS POR DEFICIÊNCIA FORMAL DA DOCUMENTAÇÃO. GLOSA DECORRENTE DA FALTA DE INDICAÇÃO DOS REQUISITOS ELEMENTARES. FALHA PARCIALMENTE SUPRIDA. O único fundamento adotado para a glosa das despesas médicas foi a ausência de

requisitos formais da documentação inicialmente apresentada (art. 80 do Decreto 3.000/1999). Suprida parcialmente a deficiência formal, deve-se reconhecer o direito às despesas realizadas com tratamento médico.

Numero da decisão:2001-004.652

Decisão:Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário de modo a reformar o r. acórdão-recorrido tão-somente na parte em que manteve a proibição (“glosa”) do emprego das despesas para pagamento de serviços de psicologia feitos durante o ano de 2006 em benefício de Kamylla Franco Peres Campos (CPF 730.695.821-68; CRP 09/4695), no valor de R\$ 8.000,00 (oito mil reais). Em consequência, determino à d. autoridade fiscal que proceda ao recálculo do valor do tributo devido a título de IRPF incidente sobre os fatos havidos em 2006 e oferecidos ao ajuste anual em 2007, com o reconhecimento do direito à dedução indicada. (documento assinado digitalmente) Honório Albuquerque de Brito - Presidente (documento assinado digitalmente) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a) Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honório Albuquerque de Brito (Presidente).

Nome do relator:THIAGO BUSCHINELLI SORRENTINO

Ademais, observo que a imprescindibilidade da motivação de qualquer ato de julgamento relacionado ao crédito tributário decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, associados à Súmula 473/STF) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que “a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário” e, dessa forma, o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca do preciso valor do crédito tributário (AI 718.963-AgR, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430).

A propósito,

por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da

norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva.

(RE 599194 AgR, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

Agustín Gordillo faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório” a envolver atos administrativos em sentido amplo:

Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado.

(Tratado de derecho administrativo. Disponível em http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf, pág. X-26).

A ausência de fundamentação adequada é hipótese de nulidade do julgamento, conforme se observa nos seguintes precedentes:

Numero do processo:35710.003162/2003-29

Turma:Sexta Câmara

Seção:Segundo Conselho de Contribuintes

Data da sessão:Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

Data da publicação:Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

Ementa:CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/09/1991 a 31/01/1998 NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AMPLA DEFESA. NULIDADE. É nula a decisão de primeira instância que, em detrimento ao disposto no artigo 50 da Lei nº 9.784/99, c/c artigo 31 do Decreto nº 70.235/72 e, bem assim, aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, é proferida sem a devida motivação e fundamentação legal clara e precisa, requisitos essenciais à sua validade. Processo Anulado.

Numero da decisão:206-01.727

Decisão:ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em anular a Decisão de Primeira Instância. Ausente ocasionalmente o conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Nome do relator:RYCARD0 HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

Numero do processo:19311.720257/2016-71

Turma:Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção

Câmara:Terceira Câmara

Seção:Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão:Wed Feb 27 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação:Tue Mar 19 00:00:00 UTC 2019

Ementa:Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2012 DECISÃO NULA. NÃO ENFRENTAMENTO DE TODAS AS QUESTÕES. Merece ser declarada nula a decisão de primeiro grau que não enfrenta todas as questões com potencial de modificar o lançamento, sendo necessário o retorno do expediente à unidade competente, para prolatação de nova decisão, em boa forma.

Numero da decisão:3302-006.576

Decisão:Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para anular a decisão de primeiro grau, por não enfrentamento da alegação de inaplicabilidade do percentual de 75% na multa proporcional devido ao seu caráter confiscatório. (assinado digitalmente) Paulo Guilherme Déroulède - Presidente. (assinado digitalmente) Corinθο Oliveira Machado - Relator. Participaram do presente julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho, Walker Araujo, Corinθο Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

Nome do relator:CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

Ainda que a técnica de julgamento *per relationem* fosse admissível ao órgão julgador de origem, o que não é, tanto por ausência de fundamentação legal, como por incompatibilidade lógica, ainda assim seria necessário que o exame da impugnação refutasse, expressa e especificamente, os documentos juntados pelo impugnante.

Por sua eficácia persuasiva, em relação ao argumento, aponto os seguintes precedentes:

Tema 339/STF

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.

Tese 18/STJ

A utilização da técnica de motivação *per relationem* não enseja a nulidade do ato decisório, desde que o julgador se reporte a outra decisão ou manifestação dos autos e as adote como razão de decidir.

RECURSO EM HABEAS CORPUS. OPERAÇÃO SEVANDIJA. INTERCEPTAÇÃO TELEFÔNICA. FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO INICIAL E DAS PRORROGAÇÕES DA MEDIDA. INIDONEIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Consoante imposição do art. 93, IX, primeira parte, da Constituição da República de 1988, "todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade", exigência que funciona como garantia da atuação imparcial e secundum legis (sentido lato) do órgão julgador. Presta-se a motivação das decisões jurisdicionais a servir de controle, da sociedade e das partes, sobre a atividade intelectual do julgador, para que verifiquem se este, ao decidir, considerou todos os argumentos e as provas produzidas pelas partes e se bem aplicou o direito ao caso concreto.

2. A decisão que autorizou a interceptação telefônica carece de motivação idônea, porquanto não fez referência concreta aos argumentos mencionados na representação ministerial, tampouco demonstrou, ainda que sucintamente, o porquê da imprescindibilidade da medida invasiva da intimidade.

3. Também as decisões que autorizaram a prorrogação da medida não foram concretamente motivadas, haja vista que, mais uma vez, o Juiz de primeiro grau se limitou a autorizar a inclusão de outros terminais a prorrogação das diligências já em vigor e a exclusão de outras linhas telefônicas, nos moldes requeridos pelo Parquet, sem registrar, sequer, os nomes dos representados adicionados e daqueles em relação aos quais haveria continuidade das diligências, nem sequer dizer as razões pelas quais autorizava as medidas.

4. Na clássica lição de Vittorio Grevi (Libertà personale dell'imputato e costituzione. Giuffrè: Milano, 1976, p. 149), cumpre evitar que a garantia da motivação possa ser substancialmente afastada "mediante o emprego de motivações tautológicas, apodíticas ou aparentes, ou mesmo por meio da preguiçosa repetição de determinadas fórmulas reiterativas dos textos normativos, em ocasiões reproduzidas mecanicamente em termos tão genéricos que poderiam adaptar-se a qualquer situação."

5. Esta Corte Superior admite o emprego da técnica da fundamentação *per relationem*. Sem embargo, tem-se exigido, na jurisprudência desta Turma, que o juiz, ao reportar-se a fundamentação e a argumentos alheios, ao menos os

reproduza e os ratifique, eventualmente, com acréscimo de seus próprios motivos. Precedentes.

6. Na estreita via deste writ, não há como aferir se a declaração de nulidade das interceptações macula por completo o processo penal, ou se há provas autônomas que possam configurar justa causa para sustentar o feito apesar da ilicitude reconhecida.

7. Recurso provido para reconhecer a ilicitude das provas obtidas por meio das interceptações telefônicas, bem como de todas as que delas decorreram, de modo que deve o Juiz de Direito desentranhar as provas que tenham sido contaminadas pela nulidade. Extensão de efeitos aos coacusados, nos termos do voto.

(RHC n. 119.342/SP, relator Ministro Rogerio Schietti Cruz, Sexta Turma, julgado em 20/9/2022, DJe de 6/10/2022.)

Como observado algures, entendo que as garantias do processo tributário, ainda que (*rectius* ainda mais por ser) administrativo, se aproximam das garantias típicas do processo penal.

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

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

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

No caso em exame, os documentos juntados tardiamente, apenas por ocasião da interposição do recurso voluntário (fls. 382-4.075), referem-se à matéria que já fazia parte da motivação do lançamento, como critério decisório determinante (a conciliação entre os ingressos e quantias já declaradas e tributadas, intermediadas pela indicação da origem), e, portanto, não se encontram no âmbito da autorização legal para conhecimento.

Desse modo, rejeito os argumentos *c*, *d*, e *g*, relativos ao requerimento de diligência perante este CARF, e à negativa de realização de diligência pelo órgão julgador de origem, bem como as correlações necessárias, acerca da comprovação da origem dos ingressos.

4.2 PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS COM BASE NO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996 E AUSÊNCIA DE SUBSTRATO PROBATÓRIO A CARGO DO SUJEITO PASSIVO

O cerne da controvérsia reside na aplicação da presunção legal de omissão de rendimentos prevista no **art. 42 da Lei nº 9.430/96**, segundo a qual caracterizam-se como rendimentos não declarados os valores creditados em conta bancária cuja origem o contribuinte, após regularmente intimado, **não consiga comprovar com documentação idônea**.

Nos autos, verifica-se que a fiscalização obteve os extratos bancários e intimou o contribuinte a justificar os créditos ali lançados, com identificação da natureza e origem dos recursos. Não houve, entretanto, resposta válida às intimações, tampouco apresentação de documentos hábeis a afastar a presunção legal.

O contribuinte argumenta que a mera movimentação bancária não configura renda tributável e que os valores poderiam representar movimentação de recursos próprios, transferências entre contas ou ingressos de terceiros. A tese, contudo, é **insuficiente sem a devida comprovação documental específica de cada operação**.

Em hiato, observo que o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a constitucionalidade do artigo 42 da Lei 9.430/1996, que trata como omissão de receita ou de rendimento os depósitos bancários de origem não comprovada pelo contribuinte no âmbito de procedimento fiscalizatório e autoriza a cobrança do Imposto de Renda (IR) sobre os valores. A decisão foi tomada no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 855.649, com repercussão geral reconhecida (Tema 842).

Referido precedente recebeu a seguinte ementa:

DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO.

Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996. Sustenta o recorrente que o art. 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária.

O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que caracterizam-se também como 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 comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais.

Diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos.

Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia.

A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular.

Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional".

(RE 855.649, Relator: MARCO AURÉLIO, Relator para o acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 03/05/2021, PROCESSO ELETRÔNICO, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO, DJe-091, divulgado em 12/05/2021, publicado em 13/05/2021)

Em relação ao padrão probatório, considerada a presunção estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/1996 e o fato de que o contribuinte foi intimado para justificar a origem dos depósitos e não o fez de maneira satisfatória, sua irresignação não tem fundamento. O lançamento é válido e eficaz, mesmo baseado na presunção de omissão de rendimentos, sendo calculado apenas sobre os créditos identificados nos extratos bancários que foram objeto de intimação. Ademais, súmulas do CARF rejeitam as alegações recursais, conforme se vê:

Súmula CARF 26

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

Súmula CARF 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 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.

O fato é que, na fase contenciosa, o recorrente não conseguiu provar de forma eficaz as origens dos valores creditados em sua conta corrente. A comprovação da origem dos recursos deve ser feita de maneira individualizada, o que não ocorreu no caso em questão, como se vê nos seguintes precedentes:

Numero do processo: 11020.720525/2012-95

Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Jun 06 00:00:00 UTC 2024

Data da publicação: Mon Nov 25 00:00:00 UTC 2024

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2008 OMISSÃO DE INGRESSO, RENDA, RENDIMENTO OU PROVENTO. VALORES ORIUNDOS DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM DESCONHECIDA. ART. 42 DA LEI 9.430/1996. PRESUNÇÃO. PADRÃO PROBATÓRIO. INDICAÇÃO INDIVIDUALIZADA E ANALÍTICA DOS DEPÓSITOS ÀS FONTES. Nos termos da Súmula CARF 26, “a presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada”. A ausência de conciliação entre os valores recebidos, de um lado, e as origens, do outro, impedem a desconstituição da presunção relativa de omissão. PADRÃO DE AFERIÇÃO. CONTA CONJUNTA. PRETENDIDA DESCONSIDERAÇÃO DE METADE DOS DEPÓSITOS DE ORIGEM DESCONHECIDA OU NÃO IDENTIFICADA. IMPOSSIBILIDADE. Segundo a Súmula CARF 61, “os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física”. A divisão dos valores, em caso de conta conjunta, somente é realizada em momento posterior à aferição dos montantes recebidos,

e é inservível para modificar o critério de aplicação da norma estabelecadora da presunção. “A desconsideração de créditos em conta de depósito ou investimento, com valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário, é aplicável à totalidade dos depósitos passíveis de imputação ao contribuinte, independentemente de haver contas individuais ou conjuntas de sua titularidade. Somente após a apuração do rendimento omitido pela presunção de depósitos bancários com origem não comprovada é que, para contas conjuntas, o valor deve ser dividido entre os cotitulares” (Decisão 9202-005.672). PADRÃO DE AFERIÇÃO. SUBTRAÇÃO OU REDUÇÃO DOS VALORES ORIGINARIAMENTE DECLARADOS NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA (DAA/DIRPF). IMPOSSIBILIDADE. A utilização dos valores já declarados originariamente, como subtraindo, é incabível, se não houver comprovação de que as quantias tidas por omitidas se referem aos valores declarados (apropriação ou aproveitamento de valores já declarados).

Numero da decisão: 2202-010.832

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Assinado Digitalmente Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator Assinado Digitalmente Sonia de Queiroz Accioly – Presidente Participaram do presente julgamento os conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Andre Barros de Moura (suplente convocado(a)), Robison Francisco Pires, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Nome do relator: THIAGO BUSCHINELLI SORRENTINO

Numero do processo:15504.016922/2009-81

Turma:Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção

Câmara:Terceira Câmara

Seção:Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão:Thu Sep 14 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação:Mon Oct 23 00:00:00 UTC 2023

Ementa:

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

Exercício: 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A Lei 9.430/96, 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, coincidente em datas e valores com os créditos bancários, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Numero da decisão:2301-010.922

Decisão:Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as preliminares e negar provimento ao recurso. (documento assinado digitalmente) João Maurício Vital – Relator e Presidente Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Wilderson Botto (suplente convocado) e Joao Mauricio Vital (Presidente).

Nome do relator:JOAO MAURICIO VITA

Pelo que se apura, não houve a consideração de depósitos estornados na formação da base calculada, como aponta a recorrente.

Ademais, ao contrário do que sustentam as razões recursais, não há falta de demonstração da origem diversa dos recursos depositados pela autoridade lançadora, pois inexistem indícios suficientes de que os rendimentos teriam origem em atividade rural exclusiva.

Em síntese,

Ingresso (Banco e Valor)	Fundamentação
Banco Bradesco – R\$ 100.000,00	- Ausência da nota fiscal n.º 11.468 - Notas fiscais de entrada não servem como comprovação de valor de crédito - Ausência de prova documental de datas de recebimento diferentes - Ausência do Livro Caixa completo (obrigatório)
Banco Bradesco – R\$ 25.000,00	(mesmos motivos que acima)
Banco Bradesco – R\$ 34.728,65	- Divergência de valores (cheque de R\$ 34.736,65 vs. R\$ 34.728,65) - Ausência de apresentação do Livro Caixa - Não comprovação de escrituração e registro na DIRPF
Banco Bradesco – R\$ 34.728,65	(mesmos motivos que acima)
Banco do Brasil – R\$ 25.000,00	- Interpretação equivocada do extrato (“bloqueado” ≠

	“estornado”) - Ausência de comprovação da origem do depósito
Banco do Brasil – R\$ 49.000,00	- Comprovação equivocada (foi demonstrado o destino, não a origem) - Ausência de comprovação da origem do crédito
Banco Bradesco – R\$ 2.363,00	- Ausência de explicação da origem dos créditos - Foco indevido no motivo de movimentação (depósito/saque)

A partir dessa decisão, a recorrente contra-argumenta do seguinte modo estruturado:

Ingresso (Banco e Valor)	Fundamentação	Contra-argumento (razões recursais)
Banco Bradesco – R\$ 100.000,00	- Ausência da nota fiscal n.º 11.468 - Notas fiscais de entrada não servem como comprovação de valor de crédito- Ausência de prova documental de datas de recebimento diferentes - Ausência do Livro Caixa completo (obrigatório)	A recorrente sustenta que esses valores decorrem de recebimentos parciais em 08 e 27/03/2007 das notas fiscais n.º 11.344, 11.345, 11.413 e 11.468, conforme discriminado na folha 0054 do livro caixa de atividade rural, juntado ao recurso voluntário, e alega que o parcelamento verbal é prática usual, sendo comprovado pelos próprios depósitos parciais, ainda que não conste nos documentos fiscais.
Banco Bradesco – R\$ 25.000,00	(mesmos motivos que acima)	Mesma argumentação que para o crédito de R\$ 100 000,00: os depósitos correspondem a recebimentos parciais das mesmas notas fiscais, conforme livro caixa agora juntado ao recurso voluntário.
Banco Bradesco – R\$ 34.728,65 (crédito nº 06)	- Divergência de valores (cheque de R\$ 34 736,65 vs. R\$ 34 728,65) - Ausência de apresentação do Livro Caixa- Não comprovação de escrituração e registro na DIRPF	Alega que o pagamento da nota fiscal n.º 18.097 foi dividido em três cheques, cujos valores somados conferem integralmente o total da nota, e que foram juntadas ao recurso voluntário cópias da nota fiscal do Boiforte, do relatório de compra de animais e dos três cheques, confirmando o parcelamento.
Banco Bradesco – R\$ 34.728,65	(mesmos motivos que acima)	Mesmo contra-argumento do

(crédito nº 07)		crédito nº 06: divisão em três cheques comprovada pelas cópias anexadas no recurso voluntário.
Banco do Brasil – R\$ 25.000,00	- Interpretação equivocada do extrato (“bloqueado” ≠ “estornado”) - Ausência de comprovação da origem do depósito	Sustenta que, após o bloqueio, houve lançamento de estorno a débito na mesma data, o que impede qualquer crédito efetivo na conta, conforme extrato juntado (e-fls. 155/156), e portanto não há base para tributação desse valor.
Banco do Brasil – R\$ 49.000,00	- Comprovação equivocada (foi demonstrado o destino, não a origem) - Ausência de comprovação da origem do crédito	Informa que o crédito de R\$ 49.000,00 provém de rendimentos da atividade rural — cuja condição de produtora rural está amplamente demonstrada — e que foram juntados ao recurso voluntário documentos comprobatórios dessa atividade para rebater a decisão.
Banco Bradesco – R\$ 2.363,00	- Ausência de explicação da origem dos créditos - Foco indevido no motivo de movimentação (depósito/saque)	Afirma que o valor de R\$ 2.363,00 é mera reposição de débito e decorre de sua atividade rural, e que juntou ao recurso voluntário o livro caixa do período e demais comprovantes de receita e despesa rural para demonstrar a origem lícita de todos os depósitos questionados.

Como se vê, as razões recursais dependem inexoravelmente de exame de acervo documental que não foi apresentado junto à impugnação, como notas fiscais adicionais e o livro-caixa correto (até então, entregue de modo parcial e sem os requisitos formais). Com base na documentação disponível à impugnação, cuja imprescindibilidade já era conhecida pela então impugnante, é impossível confirmar a origem de todos os valores, ou que eles seriam exclusivamente oriundos de atividade rural.

Ante o exposto, rejeito os argumentos *b*, *c*, *d*, e *e*.

4.3 INAPLICABILIDADE DA ORIENTAÇÃO FIRMADA NA SÚMULA CARF 29 POR AUSÊNCIA DE SUBSTRATO FÁTICO

A parte recorrente sustenta, em sede de recurso voluntário, que haveria vício insanável no lançamento tributário por violação ao direito ao contraditório e à ampla defesa, decorrente da suposta ausência de intimação dos cotitulares das contas bancárias em que teriam ocorrido os depósitos tidos como de origem não comprovada. Fundamenta seu pedido no teor da **Súmula CARF nº 29**, segundo a qual todos os cotitulares de contas conjuntas devem ser intimados previamente à lavratura do auto de infração, quando os valores nelas creditados forem utilizados como base para constituição de crédito tributário.

Há, porém, um fato relevante de distinção empírica, no caso em exame.

O emprego da técnica de distinção não viola a autoridade do precedente, que permanece intacta, pois a razão para se deixar de aplicar a orientação então firmada é a divergência entre os pressupostos fáticos-jurídicos determinantes, isto é, a falta de incidência e de subsunção (Duxbury, N. (2008). *The Nature and Authority of Precedent*. Cambridge: Cambridge University Press. doi:10.1017/CBO9780511818684).

Como bem observou o Min. Victor Nunes Leal, não se deve estender o espectro de aplicabilidade de uma orientação jurisprudencial para âmbito alheio ao que permitem os critérios determinantes que fundamentaram o precedente.

Num debate pouco conhecido havido no Supremo Tribunal Federal – STF, durante o julgamento de um recurso extraordinário que não costuma ser encontrado na base de pesquisa aberta ao público, mantida pela Corte, o Ministro Victor Nunes Leal registrou um aviso cardeal àqueles que desejassem bem aplicar os enunciados sumulares, como instrumentos de estabilização de precedentes.

Como se sabe, deve-se ao Ministro Victor Nunes Leal a adoção da “Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal” como técnica decisória, destinada a assegurar homogeneidade, segurança jurídica e celeridade à atuação jurisdicional do STF.

Na assentada em que julgado o RE 54.190, os colegas do Ministro Victor Nunes Leal estenderam a aplicação da Súmula 303/STF para uma suposta elipse nela contida. Dado o enunciado afirmar que um dado tributo não seria devido antes de 21/11/1961, alguns ministros entenderam que o enunciado permitira a tributação após aquela data. Evidentemente, o texto sumular não comportava essa interpretação, pois havia outros fundamentos determinantes que poderiam invalidar a tributação após a data indicada, e que nela não constavam, simplesmente porque o Tribunal não os havia examinado.

Diferentemente do recurso voluntário, apenas o recurso extraordinário baseado no art. 102, III, *b* da Constituição e aquele sujeito ao regime da repercussão geral têm a causa de pedir aberta. Os demais recursos extraordinários tem a causa de pedir fechada, de modo que a Corte não pode conhecer de novos fundamentos.

Disse o Ministro Victor Nunes Leal, à época:

O Sr. Ministro Victor Nunes: Exatamente por isso, eminente Ministro Gonçalves de Oliveira, é que me parece não estar previsto.

[...]

O Sr. Ministro Victor Nunes: Retomando o fio de meu raciocínio, contraditado, antecipadamente, pelos eminentes Ministros Gonçalves de Oliveira e Pedro Chaves⁷, peço vênica para uma consideração preliminar. Se tivermos de interpretar a Súmula com todos os recursos de hermenêutica, como

interpretamos as leis, parece-me que a Súmula perderá sua principal vantagem. Muitas vezes, será apenas uma nova complicação sobre as complicações já existentes. A Súmula deve ser entendida pelo que exprime claramente, e não a contrario sensu, com entrelinhas, ampliações ou restrições. Ela pretende pôr termo a dúvidas de interpretação e não gerar outras dúvidas. No ponto em debate, a Súmula declara que não é devido o selo nos contratos celebrados anteriormente à Emenda Constitucional 5. Mas não afirma que, celebrado o contrato posteriormente, o selo seja devido.

[...]

O Sr. Ministro Victor Nunes: A Súmula foi criada para pôr termo a dúvidas. Se ela própria puder ser objeto de interpretação laboriosa, de modo que tenhamos de interpretar, com novas dúvidas, o sentido da Súmula, então ela perderá a sua razão de ser. [...]

O Sr. Ministro Victor Nunes: Faço um apelo aos eminentes colegas, para não interpretarmos a Súmula de forma diferente do que nela se exprime, intencional e claramente. Do contrário, ela falhará, em grande parte, à sua finalidade. Quando a Súmula afirma que não é devido o selo se o contrato for celebrado anteriormente à vigência da Emenda Constitucional 5, sobre esta afirmação, e somente sobre ela, é que já está tranqüila a orientação do Tribunal. Quanto a ser devido o selo nos contratos posteriores, o Tribunal Pleno ainda não definiu a sua jurisprudência.

Acautelados pelo aviso do responsável pela introdução do sistema sumular em nosso ordenamento jurídico, devemos dar máxima efetividade ao que dizem os textos dos precedentes vinculantes, sem, contudo, estendê-los para hipóteses diversas.

Em sentido semelhante, a necessidade de análise prévia da aplicabilidade do precedente é essencial, conforme reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça, no seguinte julgado:

Inicialmente, cabe frisar que a aplicação de um precedente judicial [...] apenas pode ocorrer após a aplicação da técnica da distinção (*distinguishing*), a qual se refere a um método de comparação entre a hipótese em julgamento e o precedente que se deseja a ela aplicar.

A aplicação de tese firmada em sede de recurso repetitivo a uma outra hipótese não é automática, devendo ser fruto de uma leitura dos contornos fáticos e jurídicos das situações em comparação pela qual se verifica se a hipótese em julgamento é análoga ou não ao paradigma. Dessa forma, para aplicação de um precedente, é imperioso que exista similitude fática e jurídica entre a situação em análise com o precedente que visa aplicar.

A jurisprudência deste STJ aplica a técnica da distinção (distinguishing), a fim de reputar se determinada situação é análoga ou não a determinado precedente. Nesse sentido: RE nos EDcl nos EDcl no REsp 1.504.753/AL, 3ª Turma, DJe 29/09/2017); REsp 1.414.391/DF, 3ª Turma, DJe 17/05/2016; e, AgInt no RE no AgRg nos EREsp 1.039.364/ES, Corte Especial, DJe 06/02/2018.

(AgInt nos EDcl no AREsp n. 1.254.567/SP, relatora Ministra Nancy Andrighi, Terceira Turma, julgado em 14/8/2018, DJe de 16/8/2018.)

A análise minuciosa do processo administrativo realizada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO) permitiu concluir que as contas bancárias consideradas para fins de lançamento **pertencem exclusivamente à recorrente**, Sra. Elisabete Guimarães de Araújo.

Com efeito, como expressamente consignado no **Acórdão n.º 16-73.501**, as contas indicadas pela recorrente como sendo de titularidade conjunta (Banco do Brasil, agência X, conta X; e Bradesco, agência X, conta X) **não constaram do Termo de Intimação Fiscal 076**, tampouco integraram o rol de contas analisadas para fins de constituição do crédito tributário. Deste modo, **não houve qualquer lançamento fundado em movimentações ocorridas em tais contas**.

Ao contrário, os autos demonstram de forma inequívoca que os valores tributados foram creditados **em contas bancárias da titularidade exclusiva da contribuinte**, a saber: Banco do Brasil, agência X, conta X; e Bradesco, agência X, conta X e conta X, conforme detalhado nos extratos e nos demonstrativos constantes nos autos.

Ademais, a própria recorrente, ao solicitar microfilmes bancários às instituições financeiras para subsidiar sua defesa, **restringiu expressamente seu pedido às contas bancárias de sua titularidade exclusiva**, conforme evidenciam os documentos constantes às fls. 56, 58-62 e 111-113 dos autos administrativos.

Diante da conclusão de que os valores tributados advêm de contas unipessoais da recorrente, **inexiste o alegado cerceamento de defesa** por ausência de intimação de terceiros. A aplicação da Súmula CARF nº 29 somente se justificaria se houvesse, efetivamente, valores lançados com base em movimentações ocorridas em contas conjuntas — o que não se verificou.

A autuação fiscal respeitou, portanto, os preceitos do devido processo legal, tendo sido oportunizada à contribuinte a ampla possibilidade de comprovar a origem dos recursos depositados, mediante documentação hábil e idônea, o que se mostrou, conforme decisão anterior, **insuficiente nos termos da lei de regência**.

Diante de todo o exposto, **afasta-se a alegação de nulidade do lançamento**, por ausência de intimação dos cotitulares de contas bancárias, uma vez que:

- a) Os valores considerados para efeito de tributação decorreram exclusivamente de movimentações em contas bancárias **de titularidade única da recorrente**;
- b) **Não foram objeto de autuação contas com cotitularidade**, tampouco houve inclusão de valores depositados em contas que não figuraram nos termos de intimação;
- c) Inexiste violação ao contraditório ou à ampla defesa;
- d) Não se aplica, portanto, ao caso concreto, o entendimento consagrado na Súmula CARF nº 29.

Diante do exposto, rejeito o argumento *a*.

4.4 INAPLICABILIDADE DA ORIENTAÇÃO FIRMADA NA SÚMULA CARF 38 POR AUSÊNCIA DE SUBSTRATO FÁTICO

A recorrente pleiteia, subsidiariamente, a aplicação da Súmula CARF nº 38, que estabelece que o fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada com base em depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre em 31 de dezembro do ano-calendário respectivo.

Tal pleito, no entanto, não merece acolhimento, por não guardar pertinência com os efeitos jurídico

Inicialmente, cumpre destacar que a Súmula CARF nº 38 se limita à definição do marco temporal do fato gerador com o exclusivo propósito de balizar a contagem do prazo decadencial, nos termos do art. 150, §4º, ou do art. 173, I, do Código Tributário Nacional, conforme o regime de lançamento aplicado.

A adoção da data de 31 de dezembro do ano-calendário visa a conferir segurança jurídica ao lançamento de ofício fundado em presunção legal, como ocorre nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, sem, contudo, alterar os critérios materiais e quantitativos da apuração tributária.

Neste caso, o exercício fiscal atingido pela autuação é o de 2008, correspondente ao ano-calendário de 2007. Assim, ainda que aplicada a referida súmula, os depósitos questionados permaneceriam dentro do mesmo exercício, o que torna a discussão sobre a data do fato gerador irrelevante para fins de decadência e, por conseguinte, insubsistente o pedido recursal sob esse fundamento.

Ainda que se admitisse, a título argumentativo, a modificação da data do fato gerador para o último dia do exercício (31/12/2007), nos termos da súmula invocada, tal alteração não produziria qualquer efeito prático sobre o lançamento efetuado.

Isso porque os valores creditados nas contas bancárias da recorrente, cuja origem não foi comprovada, permaneceriam incluídos na base de cálculo do imposto, e, por conseguinte, continuariam sujeitos à aplicação da alíquota correspondente e à multa de ofício de 75%, conforme disposto no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

Não haveria, portanto, qualquer reflexo sobre a base de incidência, os critérios de cálculo do tributo ou as penalidades aplicadas. A redefinição temporal, nessa hipótese, revelar-se-ia anódina.

Portanto, mesmo sob a ótica da sistemática de cálculo do imposto devido, não há prejuízo à legislação de regência.

Diante do exposto, afasta-se a aplicação da Súmula CARF nº 38, pelos seguintes fundamentos:

- a) A súmula tem aplicação restrita à definição do fato gerador para fins de prazo decadencial, o que não é objeto de controvérsia no presente processo;
- b) Ainda que aplicada, não teria efeito prático sobre o lançamento, pois não alteraria a base de cálculo, a alíquota aplicável ou o valor das penalidades;
- c) O lançamento seguiu a sistemática prevista em lei, com análise individualizada dos créditos bancários e respeito ao regime de apuração mensal dos rendimentos.

4.5 AUSÊNCIA DE SUBSTRATO PROBATÓRIO PARA IDENTIFICAÇÃO DA EXCLUSIVIDADE DA ATIVIDADE RURAL EM RELAÇÃO AOS INGRESSOS TIDOS POR OMITIDOS

Dado que, no exame do tópico 4.2., concluiu-se que a recorrente não comprovou adequadamente a origem dos depósitos, por comunhão de pressupostos e premissas, deve-se também reconhecer que não houve a comprovação de que os ingressos seriam oriundos de atividade rural exclusiva.

Desse modo, toda a análise do quadro fático ali realizada serve de fundamentação ao afastamento da base de cálculo presumida e à respectiva sistemática.

Não obstante, além do requisito de consistência lógica, rememora-se os fundamentos para reconhecer que não houve a comprovação da origem de exploração de atividade rural, em relação aos ingressos discutidos.

Também é importante registrar que o pedido para reconhecimento da extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156 do CTN, reduz-se à alegação de que as quantias tidas por

omitidas já teriam sido apresentadas à tributação, e, portanto, extintas pelo pagamento, de modo a se confundir tanto com a alegação constante no já referido tópico 4.2., como neste tópico.

À caracterização da exploração econômica de atividade rural por pessoas naturais não basta a realização de operações com *commodities* típicos ao agronegócio, pois também se faz necessária (a) a organização dessa atividade (art. 58 e seguintes do Decreto 3.000/1999), bem como (b) a circunstância de a atividade não se resumir à mera intermediação de animais ou de produtos agrícolas (art. 58, par. ún., do Decreto 3.000/1999).

Estes autos não contam com documentação cognoscível que revele essa organização, como a realização de despesas de custeio e de investimento, normalmente registradas em livro-caixa, mas que também poderiam ser comprovadas de outro modo. Como observado, os documentos apresentados a título de livro-caixa, com a impugnação, estavam incompletos, e não se revestiam dos requisitos legais para reconhecimento de sua validade.

Assim, apesar de indiciários, os documentos apresentados são insuficientes para reconhecimento da atividade rural, tal como definida legalmente.

5 DISPOSITIVO

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

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino

Relator