



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
 SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

**Processo n°** 10830.008808/2003-77  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-002.849 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de fevereiro de 2016  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** LUIZ TORATHI NETO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 1999

DECADÊNCIA. DEPÓSITO BANCÁRIO. FATO GERADOR.

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 n° 38).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO. SÚMULA CARF N° 26:

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

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RENDIMENTOS CONFESSADOS. TRÂNSITO PELAS CONTAS DE DEPÓSITOS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO LANÇADO. POSSIBILIDADE.

É razoável compreender que, além dos rendimentos omitidos, todos os ingressos de recursos declarados oportunamente pelo contribuinte, seja a título de rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte e receitas da atividade rural, transitam, igualmente, pelas contas bancárias do fiscalizado, devendo, assim, os correspondentes valores serem excluídos em bloco da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, salvo se

demonstrada a incompatibilidade da questionada omissão de rendimentos com a percepção dos valores declarados.

CONTRIBUINTE COM ÚNICA FONTE DE RENDIMENTOS - ATIVIDADE RURAL - COMPROVAÇÃO DA RECEITA - Pelas suas peculiaridades, os rendimentos da atividade rural gozam de tributação mais favorecida, devendo, a princípio, ser comprovados por nota fiscal de produtor. Entretanto, se o contribuinte somente declara rendimentos provenientes da atividade rural e o Fisco não prova que a omissão de rendimentos apurada tem origem em outra atividade, não procede a pretensão de deslocar o rendimento apurado para a tributação normal, sendo que nestes casos o valor a ser tributado deverá se limitar a vinte por cento da omissão apurada.

Preliminar Rejeitada

Recurso Voluntário Provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir o valor de R\$113.150,45 da base de cálculo da infração referente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados, e para reduzir a base de cálculo do imposto a 20% da omissão de rendimentos que sobejar, nos termos do voto do Relator.

*Assinado digitalmente*

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente.

*Assinado digitalmente*

Carlos César Quadros Pierre - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Heitor de Souza Lima Junior (Presidente), Carlos Alberto Mees Stringari, Marcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado), Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Maria Anselma Coscrato dos Santos (Suplente Convocada), Marcelo Vasconcelos de Almeida, Carlos César Quadros Pierre e Ana Cecília Lustosa da Cruz. Ausente, Justificadamente, o Conselheiro Eduardo Tadeu Farah.

## Relatório

Adoto como relatório aquele utilizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, 4ª Turma da DRJ/SPOII (Fls. 411), na decisão recorrida, que transcrevo abaixo:

*Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o auto de infração de fls. 10/12, acompanhado da planilha de fl. 09, dos*

demonstrativos de fls. 13 e 14 e do Termo de Constatação de fls. 04/08, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas ano-calendário de 1998, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 94.078,24, sendo:

|   |               |
|---|---------------|
| Imposto                                   | R\$ 36.726,36 |
| Juros de mora (calculados até 31/10/2003) | R\$ 29.807,11 |
| Multa Proporcional                        | R\$ 27.544,77 |

Conforme descrição dos fatos contida no corpo do auto de infração, às fls. 11/12, a exigência decorreu de omissão de rendimentos de atividade rural e de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Constatação que faz parte integrante do auto de infração.

No referido Termo de Constatação, às fls. 04/08, consta em resumo o seguinte:

- A presente ação fiscal foi decorrente de outra procedida no contribuinte Odécio Toratti, CPF nº 045.335.078-08, onde este informou que sua movimentação bancária teve origem na exploração agrícola em imóveis rurais em condomínio do qual o sr. Luiz Toratti Neto faz parte;

- Intimado o sr. Odécio a apresentar documentação de origem dos recursos que possibilitaram a realização dos depósitos e/ou créditos bancários, apresentou diversos documentos, porém restaram sem comprovação os valores indicados na denominada Planilha 6 (fl. 09), tendo sido excluídos, durante a fiscalização, os depósitos/créditos referentes a resgates de investimentos, os estornos de cheques e CPMFS e os valores inferiores a R\$100,00 (item 7 deste Termo de Constatação, à fl. 05), bem como os provenientes de cheques de outros bancos emitidos pelo sr. Odécio (item 15, à fl. 06);

- No decorrer da fiscalização, o sr. Odécio apresentou documentos comprovando que administra exploração de atividade rural em forma de condomínio com mais sete pessoas, relacionadas à fl. 04 (item 2), que também começaram a ser fiscalizadas (item 21, à fl. 06).

- Intimado, o sr. Odécio apresentou Livro Caixa da atividade rural, porém este não foi considerado válido pela fiscalização, pelas seguintes razões (item 17, à fl. 06):

- Foi escriturado com valores pertencentes a todo o condomínio e não individualmente para cada condômino, em desacordo com o art. 25 da IN SRF nº 17/96;

- Apresenta saldos inicial e final em valores altamente improváveis pelo seu elevado valor e que não constam das declarações de bens dos condôminos;

- Apresenta os valores de entradas agrupados por nota fiscal e não com os diversos adiantamentos de cooperativas, conforme discriminados nos documentos apresentados;

- Não foram escrituradas contas bancárias informadas pelo contribuinte como pertencentes ao condomínio;

- Como o Livro Caixa apresentado não foi considerado válido pela fiscalização e os demais condôminos não apresentaram Livro Caixa, embora intimados a fazê-lo, os rendimentos da atividade rural ficaram sujeitos ao arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita bruta declarada do ano-calendário, originando rendimento omitido no valor de R\$ 7.700,06, conforme item 25 do Termo de Constatação, à fl. 07;

- O sr. Odécio foi intimado por 10 vezes a comprovar a origem dos recursos que possibilitaram a realização dos depósitos e/ou créditos nas contas bancárias, tendo se passado mais de 14 meses desde a primeira intimação até a data do Termo de Constatação, porém mesmo após suas respostas (e dos demais condôminos, que, intimados, responderam da mesma forma que aquele), restaram depósitos/créditos bancários sem comprovação de origem, resumidos na Planilha 6 (fl. 09), no total de R\$ 1.006.802,72. Ficou configurada, desta forma, a omissão de rendimentos no ano-calendário 1998 caracterizada pelos depósitos/créditos bancários cuja origem dos recursos o contribuinte não logrou comprovar, apesar de regularmente intimado, conforme o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Considerando que os recursos das contas bancárias pertencem efetivamente as oito pessoas físicas, conforme informado pelos próprios contribuintes, dividiu-se o rendimento omitido igualmente (conforme o disposto no art. 58 da MP nº 66/2002 convertida na Lei nº 10.637/2002, que acrescentou o § 6º ao artigo 42 da Lei nº 9.430/96) cabendo assim a cada condômino fiscalizado, entre os quais o sr. Luiz Toratti Neto, o rendimento omitido de R\$ 125.850,34, os quais estão sendo lançados de ofício em autos de infração distintos.

Os valores tributáveis, as datas de ocorrência dos fatos geradores e os enquadramentos legais constam da fl. 11.

O demonstrativo e o enquadramento legal da multa de ofício, aplicada no percentual de 75%, e dos juros de mora encontram-se à fl. 14.

Cientificado em 18/11/2003, por via postal (AR à fl. 359 - v. pesquisa às fls 398/399), o contribuinte apresentou, em 18/12/2003, a impugnação de fls. 360/394, por intermédio de procuradores (procuração à fl. 356), tecendo as seguintes alegações, em síntese:

**1. A impugnação é tempestiva.**

## 2. Preliminares:

### 2.1. Decadência para os débitos cujos fatos geradores ocorreram antes de 17/11/1998:

*Com a edição da Lei nº 7.713/88 e legislação superveniente, o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser devido mensalmente, na medida em que os rendimentos e os ganhos de capital forem percebidos, ocorrendo o fato gerador da obrigação tributária por ocasião da percepção mensal dos rendimentos. O IRPF é tributo sujeito a lançamento por homologação na forma prescrita no art. 150 do CTN, constituindo a Declaração de Ajuste Anual das Pessoas Físicas em simples instrumento de acerto de contas que não se presta nem pode ser utilizada como base para o lançamento, até porque o contribuinte efetivamente antecipa o pagamento, sem prévio exame pela autoridade administrativa, aguardando ulterior homologação por esta. Portanto, o prazo decadencial começa a fluir a partir do fato gerador da obrigação tributária, “ex-vi” do disposto no § 4º do art. 150 do CTN. No caso em tela, tendo o impugnante recebido notificação do lançamento em 17/11/2003, está caracterizada a decadência do direito de lançar referente aos supostos rendimentos tributários cujos fatos geradores ocorreram antes de 17/11/1998, devendo tais lançamentos ser excluídos. Para corroborar seu entendimento, cita acórdãos do Conselho de Contribuintes.*

### 2.2. Nulidade do lançamento fiscal:

*O impugnante teve contra si lavrado o presente auto de infração como consequência da fiscalização do sr. Odécio Toratti, seu condômino na exploração agrícola.*

*De acordo com o Fisco, os valores de movimentação financeira do ano-calendário de 1998 que o condômino do impugnante foi chamado a esclarecer foram obtidos com base em informações prestadas pelas instituições financeiras à SRF, segundo o art. 11 da Lei nº 9.311/96, que em seu § 3º proibia a utilização de dados fornecidos em razão da CPMF para constituição de qualquer crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos; a Lei nº 9.311/96 vigorou até janeiro de 2001, quando foi alterada pela Lei nº 10.174/2001, a qual possibilitou ao fisco a utilização dos dados de CPMF para instaurar procedimento administrativo fiscal e constituir crédito tributário relativo a outros tributos. A utilização de dispositivo legal de 2001 para fiscalizar fatos ocorridos em 1998 choca-se com os princípios da legalidade e da não retroatividade das leis tributárias, provocando uma quebra na segurança jurídica, além de ferir o direito adquirido do impugnante trazido pela legislação vigente à época, como demonstrado minuciosamente a seguir:*

#### 2.2.1. Da ofensa ao direito adquirido:

*Transcreve o art. 11 da Lei nº 9.311/96, grifando o § 3º deste, e sua alteração promovida pelo art. 1º da Lei nº 10.174/2001, para afirmar que somente com a nova redação do § 3º do art. 11*

da Lei nº 9.311/96, com vigência em 10/01/2001, passou a ser permitido à Receita Federal fiscalizar e lançar outros tributos com base nas informações da CPMF, antes era expressamente proibido. A lei não pode ser aplicada retroativamente ao ano-calendário de 1998, caso contrário o impugnante é lesado em seu direito assegurado pela legislação em vigor à época. Traz conceito de direito adquirido, diz ser esta garantia constitucional prevista no inciso XXXVI do art. 5º da Constituição Federal de 1988 e cita doutrina sobre o conceito, bem como jurisprudência judicial a respeito.

### 2.2.2. Da impossibilidade da retroatividade das leis e da legalidade:

A lei tributária deve ser anterior à ocorrência do fato imponible e nunca o fato imponible anterior à lei tributária, é o que confere estabilidade e segurança às relações jurídicas entre Fisco e contribuinte. A irretroatividade da lei tributária está também insculpida no art. 5º, XXXVI, da CF. Possibilitando a retroatividade, estaria também desrespeitando o princípio da legalidade, o que fere a garantia de segurança às pessoas. Transcreve o art. 106 do CTN, que expressa as situações em que se permite a aplicação retroativa da lei tributária, nas quais o caso em tela não se enquadraria. Cita doutrina e jurisprudência do Conselho de Contribuintes sobre o tema. Conclui que o lançamento é nulo porque o procedimento fiscal que lhe deu origem é inconstitucional e ilegal, já que se choca com nossa Carta Magna ao desrespeitar o direito adquirido e a irretroatividade das leis tributárias.

## 3. Mérito:

### 3.1. Dos depósitos bancários:

Os depósitos bancários, por si, não autorizam o lançamento, já que não constituem fato gerador do imposto de renda, haja vista não caracterizar disponibilidade de renda e proventos, não podendo por consequência caracterizar sinais exteriores de riqueza. A autoridade fiscal não demonstrou a utilização dos valores de depósito como renda auferida, como gastos incompatíveis com o rendimento declarado e como crescimento patrimonial injustificado; a legislação determina que o dever de prova é do fisco, devendo ser trazidas aos autos provas precisas, sob pena de submeter o contribuinte a graves injustiças. A movimentação financeira não traz nem uma presunção relativa, porque não se deposita somente renda. Cita doutrina e jurisprudências do Conselho de Contribuintes e do Poder Judiciário.

### 3.2. Da inexistência de omissão:

Os rendimentos declarados pelo impugnante e seus parceiros condôminos são plenamente compatíveis com os depósitos bancários levantados. Se forem somadas as receitas de todos os condôminos e os empréstimos rurais comprovados, o valor será próximo ao dos depósitos bancários realizados no ano: foi aceito

*pela fiscalização que cada condômino teve um rendimento bruto da atividade rural no importe de R\$ 177.171,32, devidamente declarado, que somado para todos os condôminos e seus cônjuges resulta em rendimento bruto de R\$ 1.417.370,56, sendo o total de depósitos, segundo o próprio Termo de Constatação, de R\$ 1.518.969,73; há ainda os empréstimos rurais, não podendo ficar esquecido também que em toda movimentação financeira existem cheques devolvidos e novamente depositados.*

### *3.3. Do arbitramento:*

*A legislação estabelece que o resultado tributável da atividade rural é a diferença entre a receita bruta menos custeio/investimentos; no entanto, admite outra forma de tributação, qual seja, o arbitramento, considerando como rendimento tributável a aplicação do coeficiente de 20% sobre a receita bruta total, que no caso em questão é mais benéfica ao contribuinte.*

### *4. Do pedido: ao final, pede o cancelamento do auto de infração.*

*O contribuinte não anexa documentos à sua impugnação.*

Passo adiante, a 4ª Turma da DRJ/SPOII entendeu por bem julgar o lançamento procedente, em decisão que restou assim ementada:

*DECADÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. APURAÇÃO MENSAL. OBRIGATORIEDADE DE AJUSTE ANUAL.*

*A partir do ano-calendário de 1991, o imposto de renda das pessoas físicas continuou a ser exigido mensalmente, à medida que os rendimentos fossem sendo auferidos, sem prejuízo, contudo, do ajuste anual estabelecido pela Lei nº 8.134/90, razão pela qual o fato gerador somente se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário.*

*O lançamento de tributo é procedimento exclusivo da autoridade administrativa. Tratando-se de lançamento de ofício, o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.*

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

*APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO.*

*Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os*

*poderes de investigação das autoridades administrativas, nos termos do artigo 144, § 1º, do Código Tributário Nacional.*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.*

*A Lei nº 9430/96, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento.*

Cientificado em 13/11/2008 (fl.429), o Recorrente em 04/12/2008 postou via AR (Fls.456) o Recurso Voluntário (fls. 435 a 455), reforçando os argumentos apresentados quando da impugnação.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Carlos César Quadros Pierre, Relator.

Conheço do recurso, posto que tempestivo e com condições de admissibilidade.

De início, verifico que o contribuinte não recorre da parte do acórdão da DRJ que manteve a omissão de rendimentos de atividade rural, no valor de R\$7.700,06; restando em litígio apenas a omissão de rendimentos em razão dos depósitos bancários de origem não comprovada.

O interessado argumenta, preliminarmente, decadência do direito de a Fazenda constituir créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos antes de 17/11/1998.

Cumpra destacar que a ciência do lançamento se deu em 19/11/2003 (fls. 368) e os depósitos considerados no lançamento ocorreram de janeiro a dezembro de 1998. Ora, o entendimento deste Conselho acerca da contagem de prazo decadencial em se tratando de omissão de rendimentos caracterizada por depósito bancário de origem não comprovada já se encontra pacificada na Súmula CARF nº 38, a saber:

*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.*

Portanto, incabível acatar a tese do interessada que pretende contar o prazo decadencial, no caso, mensalmente.

**Rejeito, dessa forma, a preliminar invocada.**

Quanto ao mérito, insurge-se o interessado contra a presunção que embasa o lançamento. Entende que caberia ao Fisco comprovar a utilização dos valores dos depósitos tidos como não explicados como renda auferida.

Insta frisar que a matéria em questão já vem sendo apreciada por este Conselho desde longa data e o entendimento pacificado encontra-se, atualmente, sumulado.

Assim, confirmam-se o disposto na Súmula CARF nº 26, que afasta a tese do recorrente:

*Súmula CARF nº 26 - A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.*

Prossegue o contribuinte defendendo que os rendimentos declarados por ele e os demais condôminos justificam plenamente toda a movimentação financeira, não podendo ser alegado qualquer omissão de receita.

Ainda aduz que, estando as pessoas físicas desobrigadas de escrituração, os recursos com origem comprovada servem para justificar os valores depositados ou creditados em contas bancárias, independentemente de coincidência perfeita de datas e valores.

Reitero que não há dúvida de que a autoridade fiscal pode utilizar a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 para considerar como rendimentos omitidos os valores mantidos em conta de depósito sem comprovação de sua origem.

Entretanto, destaco que a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem avançado no sentido de mitigar o rigor da análise individualizada dos créditos, permitindo, por exemplo, que os rendimentos informados nas declarações de ajuste anual da pessoa física, desde que não expressamente vinculados aos depósitos bancários de origem não comprovada, pois nesse caso seriam excluídos pela própria fiscalização, sejam excluídos em bloco. Neste sentido, cito os Acórdãos nº 2102-00.430 (2ª Turma Ordinária/1ª Câmara/2ª Seção/CARF), sessão de 03/12/2009, relator o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, por unanimidade; 2202-00.415 (2ª Turma Ordinária/2ª Câmara/2ª Seção/CARF), sessão de 04/02/2010, relator o Conselheiro Nelson Mallmann, por maioria.

A questão é que não parece plausível defender que somente os rendimentos informados na declaração de ajuste anual não tenham transitado pelas contas bancárias, o que implicaria dizer que somente os rendimentos omitidos transitam pelas contas bancárias. Ora, é razoável compreender que, além dos rendimentos omitidos, todos os ingressos de recursos declarados oportunamente pelo contribuinte, seja a título de rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte e receitas da atividade rural, transitam, igualmente, pelas contas bancárias do fiscalizado, devendo, assim, os correspondentes valores serem excluídos em bloco da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, salvo se demonstrada a incompatibilidade da questionada omissão de rendimentos com a percepção dos valores declarados, o que não se verifica no presente caso.

Na DIRPF sob exame (fls. **157/162**), observa-se que os recursos declarados restringem-se a receita bruta total da atividade rural de R\$ 177.171,32, haja vista que o

rendimento tributável informado de R\$ 27.734,20 corresponde ao resultado da atividade rural apurado pela diferença entre receita bruta da atividade rural e despesas de custeio e investimento.

Aliás, o referido resultado (R\$ 27.734,20) não foi aceito pela autoridade fiscal, eis que não considerou válido o livro-caixa apresentado. Por esse motivo, o rendimento tributável da atividade rural foi arbitrado à razão de 20% da receita bruta declarada (R\$ 177.171,32), conforme o disposto no parágrafo 22 do artigo 18 da Lei 9.250/95, que resultou no valor de R\$ 35.434,26 (Rendimento Arbitrado da Atividade Rural).

Neste sentido, tendo em vista que a fiscalização tomou por base a receita bruta da atividade rural declarada, no importe de R\$ 177.171,32, para proceder ao arbitramento do resultado da atividade rural sujeito à tributação, entendo que tais recursos restaram confirmados.

Assim, foi tido como depósito não justificado do condomínio rural o importe de R\$ 1.006.802,72 (um milhão, seis mil, oitocentos e dois reais e setenta e dois centavos), conforme planilha 06, que dividido entre os condôminos (oito), daria um valor de R\$ 125.850,34 (cento e vinte e cinco mil oitocentos e cinquenta reais e trinta e quatro centavos) para cada

O recorrente admite que a parcela de R\$ 64.020,87 (R\$ 512.167,01 dividido por 8 condôminos) da referida receita da atividade rural já foi levada em conta pela fiscalização no que diz respeito aos depósitos bancários considerados justificados durante o procedimento fiscal.

Dessa forma, deve-se proceder a exclusão da parcela restante da receita da atividade rural declarada (R\$ 113.150,45) da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada pelos depósitos bancários de origem não comprovada (R\$ 125.850,34).

Sobre a parcela que restar de depósitos de origem desconhecida (R\$ 12.699,89), pede o recorrente a aplicação da legislação prevista para a atividade rural (tributação de 20% do montante).

No seu inconformismo o suplicante alega, entre outras, que a única atividade que exerce é a de produtor rural.

É de se levar em conta, que o nosso ordenamento jurídico prevê para o produtor rural que não possuir escrituração regular, a tributação via arbitramento de sua receita bruta, declarada ou não, identificada ou não, ao limite máximo de 20%.

Não tenho dúvidas, que muitos entendem, que somente é passível de tributação pelo regime especial (atividade rural) os valores omitidos que comprovadamente através da apresentação de documentação hábil e idônea, decorressem da atividade rural.

No âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como à jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão se vê que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

No caso vertente, o levantamento fiscal demonstra que o suplicante inquestionavelmente exerce a atividade rural, e que as receitas/rendimentos declaradas decorrem desta.

Da análise dos autos, principalmente da Declaração de Ajuste Anual do exercício questionado, se constata, que as origens de recursos do contribuinte são originários da atividade rural e que todos os negócios desenvolvidos pelo suplicante tem relação direta com a atividade rural.

Em assim sendo, não me parece correto tributar a totalidade dos depósitos bancários não comprovados como sendo omissão de rendimentos de uma outra atividade qualquer, por mera presunção, quando o contribuinte, como é o caso em questão, tem rendimentos tributáveis originados exclusivamente da atividade rural, já que as receitas da atividade rural pelas suas peculiaridades gozam de tributação mais favorecida.

Neste contexto, quando se tratar de contribuintes cuja atividade exercida é exclusivamente a rural, qualquer omissão deveria ser tributada nos termos da Lei n.º 8.023, 1990, sendo certo que na hipótese presente a própria Lei n.º 7.713, 1988, art. 49, exclui os rendimentos da atividade agrícola e pastoril, já que serão tributados na forma da legislação específica.

Nunca é demais ressaltar, que quando se tratar de rendimentos cuja origem é exclusiva da atividade rural, apuração de omissão de rendimentos deve ser de forma anual, como atividade rural. Esta forma de apuração constitui, no ponto de vista deste relator, a metodologia mais apropriada a fim de ser apurada a omissão de rendimentos real, com devido amparo legal na legislação em vigor. É, sem sobra de dúvidas, aquela mais próxima da realidade dos fatos porquanto se apura, quando for o caso, a evasão do tributo na própria atividade exercida pelo contribuinte. Trata-se, pois, de procedimento admitido pela legislação tributária.

Outrossim, a verificação da ocorrência do fato gerador pressupõe a observância da legislação de regência do tributo. Dessa forma, a vinculação é uma das características essenciais do lançamento tributário, que só é eficaz se realizado nos estritos termos que a lei o admite, presidido pelo princípio da legalidade e pela situação de fato preexistente.

Na esteira destas considerações a exigência de crédito tributário, mediante lançamento regularmente constituído por servidor competente da administração tributária, deve estar subordinada ao princípio da legalidade. A obediência a esse princípio é expresso nos arts. 37, caput e 150, I, da Constituição Federal.

O mesmo entendimento foi adotado em julgamentos da Câmara Superior de Recursos Fiscais, dos quais são exemplos aqueles materializados nos Acórdãos CSRF/04.00801 e CSRF/04.00802.

Assim sendo e considerando as suas peculiaridades, os rendimentos da atividade rural gozam de tributação mais favorecida, devendo, a princípio, ser comprovados por nota fiscal de produtor. Entretanto, se o contribuinte somente declara rendimentos provenientes da atividade rural e o Fisco não prova que a omissão de rendimentos apurada tem origem em outra atividade, não procede à pretensão de deslocar o rendimento apurado para a tributação normal, sendo que nestes casos o valor a ser tributado deverá se limitar a vinte por cento da omissão apurada.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para excluir o valor de R\$113.150,45 da base de cálculo da infração referente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados, e para reduzir a base de cálculo do imposto a 20% da omissão de rendimentos que sobejar.

*Assinado digitalmente*

Carlos César Quadros Pierre