



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10840.723168/2011-10
ACÓRDÃO	2202-011.687 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ADEMAR BENDINI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

OMISSÃO DE RENDIMENTOS OU DE INGRESSOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430/1996. CONTA CONJUNTA. GANHO DE CAPITAL. RECEITA DA ATIVIDADE RURAL. JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE DAS ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE EM SEDE ADMINISTRATIVA.

I. CASO EM EXAME

1.1. Recurso voluntário interposto contra acórdão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra auto de infração lavrado em face da parte-recorrente, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, referente aos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010, fundado em: (i) omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada; (ii) omissão de ganho de capital na alienação de imóvel rural; e (iii) omissão de receita da atividade rural.

1.2. A parte-recorrente sustenta, em síntese:

- (i) a nulidade do lançamento por ausência de intimação dos cotitulares das contas bancárias;
- (ii) a ilegitimidade da tributação com base em presunção relativa;
- (iii) a ilegitimidade da tributação de rendimentos oriundos de atividade rural como se fossem rendimentos ordinários;
- (iv) a indevida inclusão de adiantamento no cálculo do ganho de capital;
- (v) a inconstitucionalidade da utilização da taxa SELIC para fins de juros moratórios e sua aplicação sobre a multa;

(vi) a nulidade por cerceamento de defesa decorrente da rejeição da juntada de documentos em momento posterior à impugnação.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2.1. Saber se os depósitos bancários cujas origens não foram comprovadas, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, ensejam legítima constituição do crédito tributário.

2.2. Saber se há nulidade do lançamento em razão de suposta titularidade conjunta das contas bancárias utilizadas como base de incidência.

2.3. Saber se o valor referente à venda de benfeitorias e culturas pode ser tributado como receita da atividade rural.

2.4. Saber se o valor de R\$ 500.000,00 recebido anteriormente à lavratura da escritura da Fazenda Volta Grande constitui rendimento omitido a título de ganho de capital.

2.5. Saber se há base legal para a aplicação da taxa SELIC sobre o crédito tributário, incluindo multa de ofício, e para a manutenção da multa de 75%.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3.1. A preliminar de nulidade por cerceamento de defesa, fundada na rejeição da juntada de documentos extemporâneos, não se sustenta, pois a análise recursal demonstrou que o indeferimento não comprometeu o contraditório, tratando-se de matéria de fundo, e não de vício procedimental.

3.2. A presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 é constitucional, conforme decidido no RE 855.649/DF (Tema 842/STF). Os depósitos bancários não justificados, quando regularmente intimado o contribuinte, caracterizam omissão de rendimentos. A parte-recorrente não comprovou, de forma individualizada, a origem dos valores, razão pela qual subsiste o lançamento com base na presunção legal, nos termos das Súmulas CARF nº 26, nº 30 e nº 38.

3.3. A alegação de titularidade conjunta das contas bancárias não foi comprovada documentalmente, não se configurando a hipótese de aplicação da Súmula CARF nº 29. Os documentos constantes nos autos indicam titularidade exclusiva das contas pela parte-recorrente.

3.4. Os valores referentes à venda de benfeitorias e culturas da propriedade rural, desacompanhados de escrituração formal e prova de registro no ativo imobilizado, devem ser considerados como receita bruta

da atividade rural, conforme dispõe a Lei nº 8.023/90. A ausência de escrituração descaracteriza o alegado enquadramento patrimonial. Aplicação da Súmula CARF nº 222.

3.5. O valor de R\$ 500.000,00 recebido antes da lavratura da escritura pública da Fazenda Volta Grande não teve demonstrada natureza jurídica distinta da operação de compra e venda. A inexistência de prova documental que caracterize o pagamento como sinal ou adiantamento desvinculado justifica a inclusão da quantia no cálculo do ganho de capital.

3.6. Os juros moratórios calculados com base na taxa SELIC são autorizados pelo art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996, conforme entendimento da Súmula CARF nº 4.

3.7. É legítima a aplicação de juros sobre a multa de ofício, nos termos do art. 161, caput e §1º, do CTN e da Súmula CARF nº 108.

3.8. O CARF não possui competência para apreciar alegações de inconstitucionalidade, nos termos da Súmula CARF nº 2.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, com exceção das razões recursais e dos respectivos pedidos referentes à inconstitucionalidade; rejeitar a preliminar e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS), de lavra do Auditor-Fiscal Jorge Anibal David (Acórdão n.º 04-39.359):

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado auto de infração referente ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2008, 2009 e 2010, perfazendo o montante de R\$ 578.483,52, conforme enquadramento legal e descrição dos fatos em fls. 03 a 14.

A autoridade fiscal efetuou o lançamento de ofício em face de omissão de rendimentos da atividade rural, omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos adquiridos em reais e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

O contribuinte apresentou sua impugnação alegando em síntese que:

- a) O lançamento tributário é ilegal e inconstitucional, pois, as informações levantadas pela autoridade fiscal foram embasadas simplesmente pela análise de contas bancárias, violando o disposto no inciso X e XII, ambos do art. 5º da Constituição Federal;
- b) Alega que a Receita Federal violou o sigilo bancário do impugnante sem autorização judicial, que poderia somente ser realizada pelo poder judiciário;
- c) O auto de infração não deve prosperar, pois, contém vícios, e as infrações descritas baseiam-se em indícios, não se podendo alegar omissão somente no exame dos extratos bancários do contribuinte, pois, tais receitas podem ser oriundas de qualquer outra atividade;
- d) Traz jurisprudência administrativa e judicial além de doutrina que tratam do sigilo bancário com o objetivo de aplicar os entendimentos ali esposados para o seu caso específico;
- e) Além do mais se trata de conta conjunta com a Sra. Silvia Bighetti Benedini, e, portanto, deve ser observada a Súmula nº 29 do CARF que determina que no caso de depósitos bancários em conta conjunta todos os co-titulares devem ser intimados para esclarecer a origem dos depósitos, sob pena de nulidade do lançamento;
- f) Afirma que, de acordo com o art. 142 do Código Tributário Nacional, para que a autoridade fiscal constitua o crédito tributário, é preciso que a fiscalização apresente elementos comprobatórios seguros da suposta omissão de receitas;
- g) Quanto ao ganho de capital, o valor informado no termo de procedimento fiscal de R\$ 500.000,00 se refere ao recebimento a título de adiantamento e não de omissão de rendimentos por conta de venda de imóveis. Basta fazer uma

análise dos pagamentos futuros (créditos em conta), constantes na conta do impugnante;

h) Alega ainda, que toda a documentação trazida, comprova que o contribuinte é produtor rural, sendo esta a sua única ocupação, devendo o lançamento dos depósitos bancários ser efetuado nessa atividade;

i) Além desse fato, os juros são devidos à razão de 1% ao mês, nos termos do artigo 161, § 1º do Código Tributário Nacional, e não à taxa SELIC, sendo de total improcedência o lançamento realizado;

j) Quanto à multa aplicada de ofício, a mesma é improcedente e ofende aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, portanto, a multa imposta deve ser cancelada ou ao menos reduzida a 20%, de conformidade com o artigo 61, § 2º, da lei nº 9.430/96;

k) Que não existe previsão legal para a incidência de juros sobre a multa aplicada, o que contraria o disposto no artigo 97, V, do CTN;

l) Diante de todo o exposto, requer a nulidade ou mesmo a improcedência do débito fiscal reclamado;

m) Requer ainda, a juntada de documentos caso seja necessário.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.

A inconstitucionalidade de leis alegada pelo impugnante não pode ser apreciada em sede administrativa, mas, somente junto ao poder judiciário.

PRESUNÇÃO LEGAL.

A presunção legal não pode ser tratada como indício de prova, mas, de prova efetiva pelo fato de que sua aplicação está prevista em lei, cabendo ao contribuinte a prova em contrário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do resultado do julgamento em **10/06/2015**, uma **quarta-feira** (fls. **398**), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em **06/07/2015**, uma **segunda-feira** (fls. **401**), no qual se sustenta, sinteticamente:

a) A tributação de depósitos bancários em contas conjuntas viola o § 6º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 e a Súmula 29 do CARF, pois não houve a prévia intimação de todos os cotitulares das contas, especialmente da Sra. Silvia Bighetti Benedini, o que acarreta a nulidade do lançamento, uma vez que a atribuição integral dos valores ao contribuinte contraria a regra legal de divisão proporcional entre os titulares.

b) A tributação pela alíquota de 27,5% fere o regime jurídico aplicável à atividade rural, pois a parte-recorrente alega ser exclusivamente produtor rural, com rendimentos e operações vinculados unicamente à referida atividade. Assim, a exigência fiscal desconsidera o regime específico previsto nos arts. 3º e 5º da Lei nº 8.023/90, que prevê arbitramento de 20% sobre a receita bruta da atividade rural.

c) A obtenção de extratos bancários diretamente pelas autoridades fiscais ofende os incisos X e XII do art. 5º da Constituição Federal, pois não houve autorização judicial para a quebra de sigilo bancário, tratando-se, portanto, de prova ilícita e de violação ao devido processo legal.

d) A fiscalização não atendeu aos requisitos formais do art. 6º da LC nº 105/2001, nem ao Decreto nº 3.724/2001, pois não houve ato administrativo fundamentado e formalizado por autoridade competente, tampouco demonstração da indispensabilidade da medida, o que acarreta a ilegalidade da quebra administrativa do sigilo bancário.

e) A utilização de depósitos bancários como base para a constituição do crédito fere o conceito de renda previsto no art. 43 do CTN, na medida em que não houve comprovação de acréscimo patrimonial, nem prova da omissão de receitas. A parte-recorrente afirma que diversos depósitos são justificados e que o Fisco se fundamentou em presunção arbitrária, sem buscar a verdade material.

f) O valor de R\$ 500.000,00 considerado como omissão de rendimento referente à venda de imóvel se refere a mero adiantamento. A tributação foi realizada com base em valor equivocado (R\$ 2.780.000,00), enquanto os documentos e créditos futuros indicam valor real de R\$ 2.280.000,00, o que impõe a exclusão ou revisão do lançamento.

g) Em relação ao ganho de capital, a parte-recorrente alega que houve apuração e recolhimento do imposto, nos anos-calendário 2008, 2009 e 2010, conforme demonstrativos e declarações anexadas aos autos. Assim, pede o cancelamento do auto de infração nesse tópico, ou, alternativamente, a dedução dos valores pagos.

h) A aplicação da taxa SELIC para cálculo de juros de mora viola o art. 161, § 1º, do CTN, pois essa norma fixa a taxa de 1% ao mês como padrão legal, salvo disposição expressa. A parte-recorrente defende que não há base legal válida para substituição dessa taxa sem norma específica.

i) A multa de ofício de 75% aplicada afronta os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação ao confisco, previstos nos arts. 5º, inciso LIV, e 150, inciso IV, da Constituição Federal, devendo ser cancelada ou reduzida ao patamar de 20%, nos termos do art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96.

j) A incidência de juros sobre a multa de ofício não possui amparo legal, pois os arts. 61 e 43 da Lei nº 9.430/96 não autorizam essa cumulação, sendo inadmissível a aplicação de encargos sobre penalidades pecuniárias, à míngua de norma expressa.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

"seja conhecido e provido o recurso, especialmente, julgando improcedente o lançamentos tributário, relevando-se as questões acima expostas, bem como a documentação acostada aos autos, tendo em vista sua insubsistência como medida de legalidade."

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

1 CONHECIMENTO

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

Nos termos da Súmula CARF 2, "o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Desse modo, não se conhece de alegação de inconstitucionalidade de multa, por violação da proibição do uso de tributo com efeito de confisco

2 QUADRO FÁTICO-JURÍDICO

É possível visualizar as questões fundamentais deste exame a partir da seguinte matriz:

	MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO (Autoridade Fiscal)	ARGUMENTO NA IMPUGNAÇÃO	FUNDAMENTO DO ACÓRDÃO (DRJ/CGE)	ARGUMENTO NAS RAZÕES RECURSAIS
1	Os depósitos bancários foram considerados acréscimos patrimoniais a descoberto, por não haver comprovação da origem dos valores, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96 e art. 849 do RIR/99.	Os valores depositados referem-se a empréstimos, devoluções e rendimentos de atividade rural acumulados, cuja comprovação foi apresentada na forma de alegações e documentos.	A presunção legal é plena, não sendo baseada em indícios. O contribuinte não apresentou documentação hábil e idônea que comprovasse a origem dos recursos.	A origem dos depósitos foi justificada com base na renda rural declarada e no histórico de operações financeiras lícitas. O contribuinte insiste que apresentou farta documentação, embora parte tenha sido desconsiderada.
2	Ganho de capital não declarado na venda da Fazenda Volta Grande: a fiscalização apurou que o valor efetivamente recebido foi de R\$ 2.780.000,00, superior aos R\$ 2.280.000,00 constantes da escritura. Os valores recebidos antes foram considerados parte do preço.	A quantia de R\$ 500.000,00 recebida anteriormente correspondeu a adiantamento e não deveria integrar o valor de alienação para fins de apuração do ganho de capital.	Os valores anteriores à escritura compõem o preço do imóvel, pois não houve prova de que se tratava de adiantamento. A escritura não menciona essa condição e possui fé pública.	O adiantamento de R\$ 500.000,00 foi real e demonstrado por movimentações bancárias. Sustenta que a não inclusão na escritura não descaracteriza sua natureza como antecipação contratual.
3	Receita da atividade rural omitida: parte do valor recebido na venda da fazenda corresponde à comercialização de benfeitorias e culturas, que deve ser computada como receita bruta da atividade rural, conforme Lei nº 8.023/90.	Os valores referentes a benfeitorias e culturas agrícolas integram o ativo imobilizado e não devem ser tratados como receita operacional da atividade rural.	Receitas da atividade rural devem ser comprovadas e escrituradas. Como os valores ingressaram sem a devida escrituração e comprovação, foram desconsiderados como oriundos da atividade rural.	Os itens vendidos (benfeitorias e culturas) não integram receita bruta, pois compõem o patrimônio do imóvel. Sua alienação não constitui, por si só, renda da atividade rural, mas mera transferência de ativos.

4	Acesso aos extratos bancários sem autorização judicial: a fiscalização baseou-se em documentos apresentados pelo próprio contribuinte ou obtidos com fundamento no art. 6º da LC nº 105/2001.	Houve violação aos incisos X e XII do art. 5º da CF, pois o sigilo bancário somente pode ser afastado por ordem judicial.	O sigilo bancário não foi violado, pois os documentos foram entregues pelo próprio contribuinte, ou, alternativamente, obtidos com respaldo legal (LC 105/2001). Alegação de inconstitucionalidade não pode ser conhecida na esfera administrativa.	A reafirmação de que houve quebra de sigilo bancário ilegal, pois o contribuinte não reconhece ter fornecido todos os documentos, e, se houve obtenção direta, seria necessária ordem judicial.
5	Aplicação de juros com base na taxa SELIC, conforme art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96.	Os juros deveriam ser limitados a 1% ao mês, nos termos do art. 161, §1º, do CTN.	A taxa SELIC é autorizada por lei específica, que prevalece sobre o dispositivo do CTN em razão da exceção prevista no próprio §1º do art. 161.	Mantém o argumento de que a SELIC implica bis in idem por já conter encargos moratórios e correção monetária. Defende a limitação a 1% ao mês, por falta de previsão clara para sua aplicação cumulativa.
6	Aplicação da multa de ofício de 75% prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.	A multa é desproporcional, viola os princípios da razoabilidade e proporcionalidade e deveria ser cancelada ou reduzida a 20%.	A multa é prevista em lei específica. A alegação de inconstitucionalidade é matéria reservada ao Poder Judiciário e não pode ser analisada em sede administrativa.	Reitera que a multa é excessiva e solicita a aplicação do percentual reduzido de 20%, conforme previsto para outras situações menos gravosas.
7	Impossibilidade de aproveitamento de documentos juntados fora do prazo legal de impugnação, salvo nas hipóteses do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.	Foram apresentados documentos adicionais posteriormente à impugnação, com pedido de juntada para comprovação da origem dos valores.	A análise de documentos extemporâneos só é permitida nas hipóteses legais, o que não ocorreu no caso concreto.	Os documentos adicionais são essenciais para comprovação da origem dos depósitos e da natureza rural dos rendimentos. O indeferimento de sua juntada compromete o contraditório.

3 PRELIMINAR DE NULIDADE DO JULGAMENTO POR DESCONSIDERAÇÃO DE DOCUMENTOS JUNTADOS FORA DO PRAZO LEGAL

O acórdão recorrido rejeitou o aproveitamento de documentos apresentados pela parte-recorrente após o prazo legal da impugnação, com fundamento no **§4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72**, que estabelece as hipóteses em que se admite a juntada posterior de provas no processo administrativo fiscal. Ressaltou que a parte não justificou a impossibilidade de apresentação anterior, tampouco demonstrou que se trata de documentos destinados a contrapor fato ou informação surgida após a impugnação, o que justificaria o recebimento fora do prazo.

A parte-recorrente, por sua vez, alegou que os documentos apresentados após a impugnação **eram relevantes para comprovar a origem dos valores creditados em suas contas bancárias**, bem como para esclarecer a natureza das operações de alienação do imóvel rural e da atividade rural. Sustenta que **o indeferimento do seu aproveitamento comprometeu o contraditório e a ampla defesa**, pois os elementos visavam robustecer argumentos já deduzidos desde a fase inicial do processo.

Rejeito a preliminar, porquanto a argumentação do recorrente se confunde com o exame das questões de mérito do recurso.

De fato, se o órgão julgador de origem errou por apreciar equivocadamente as provas apresentadas, por falhar na aplicação de precedentes vinculantes firmados pelo Supremo Tribunal Federal, além de orientações da própria administração tributária, tais questões se revelam matéria de fundo, próprias de revisão da fundamentação recursal (*error in iudicando*), e não, propriamente, erro de procedimento ou de aplicação de normas regulamentares (*error in procedendo*).

O caráter material ou substancial do vício decorrente da má interpretação probatória pode ser confirmado a partir de precedentes deste CARF, como exemplificado a partir das seguintes ementas:

Numero do processo:13603.720062/2007-79

Turma:3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara:3ª SEÇÃO

Seção:Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão:Tue Apr 26 00:00:00 UTC 2016

Data da publicação:Mon Aug 15 00:00:00 UTC 2016

Ementa:Assunto: Classificação de Mercadorias Data do fato gerador: 12/11/2002 AUTO DE INFRAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os

equivocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem ocorrer um novo ato de lançamento. Por isso, a falta de motivação e indicação das normas de interpretação adotadas na reclassificação fiscal de mercadoria importada alcança a própria substância do crédito tributário, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal. A ausência de motivação no Auto de Infração acarreta a sua nulidade, por vício material. Recurso Especial do Procurador Negado.

Numero da decisão:9303-003.811

Decisão:Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. ACORDAM os membros da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em: (a) Por voto de qualidade, conhecer do recurso especial, vencidos os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello (Relatora) e Maria Teresa Martínez López. Designado o Conselheiro Júlio César Alves Ramos para o voto vencedor quanto à admissibilidade; e, (b) no mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho e Henrique Pinheiro Torres votaram pelas conclusões. Fez sustentação oral a Dra. Raquel Novais, OAB/SP nº 76.649, advogada do sujeito passivo. Henrique Pinheiro Torres - Presidente Substituto Vanessa Marini Ceconello - Relatora Júlio César Alves Ramos - Redator Designado Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos (Substituto convocado), Tatiana Midori Migiyama, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Demes Brito, Rodrigo da Costa Pôssas, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza (Substituto convocado), Vanessa Marini Ceconello (Relatora), Maria Teresa Martínez López e Henrique Pinheiro Torres (Presidente Substituto). Ausente, justificadamente o Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Nome do relator:VANESSA MARINI CECCONELLO

Numero do processo: 11080.727602/2015-76

Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Apr 06 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Mon May 29 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012 RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA, VALOR VIGENTE NA DATA DE APRECIACÃO DO RECURSO. SÚMULA CARF Nº 103. Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, conforme a Súmula

CARF nº 103. FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO NÃO VERIFICADO. ART. 142 DO CTN. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. O vício material diz respeito aos aspectos intrínsecos do lançamento e se relaciona com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, a teor do que dispõe o art. 142 do CTN. GILRAT. ENQUADRAMENTO. O fato da lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, preconizado no art. 5º, inc. II, e da legalidade tributária, art. 150, I, ambos da Constituição da República. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. REGISTRO NO CNAS E CEBAS. NECESSIDADE. ART. 55 DA LEI Nº 8.212, DE 1991. CONSTITUCIONALIDADE. STF. RE 566.622. O art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, foi julgado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Especial RE 566.622, em sua redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001, sendo exigível, à época de ocorrência dos fatos geradores, o registro junto ao Conselho Nacional de Assistência Social e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, para efeito de fruição do benefício de desoneração das contribuições devidas à seguridade social. As exigências para fruição do benefício fiscal encontram-se expressamente previstos em atos normativos, cabendo à parte interessada a prática dos atos necessários a torná-la apta à fruição do benefício. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2). É vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF, ressalvadas as expressas exceções, afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

Numero da decisão: 2202-009.823

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício e conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos de defesa, relativos ao AI/Debcad nº 51.036.046-7, de decadência, nulidade e desqualificação da multa de ofício; e na parte conhecida do recurso voluntário, por maioria de votos, dar-lhe provimento parcial, para declarar que a nulidade do AI Debcad nº 51.036.046-7 é por vício material, vencido o conselheiro Mário Hermes Soares Campos (relator) que negou provimento. Os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros e Martin da Silva Gesto votaram pelas conclusões com relação ao pedido de reconhecimento da imunidade da recorrente. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Martin da Silva Gesto. (documento assinado

digitalmente) Mário Hermes Soares Campos – Presidente e Relator (documento assinado digitalmente) Martin da Silva Gesto - Redator Designado Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sônia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente).

Nome do relator: MARIO HERMES SOARES CAMPOS

Numero do processo:15504.000128/2009-16

Turma:Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara:Segunda Câmara

Seção:Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão:Thu Sep 15 00:00:00 UTC 2022

Data da publicação:Mon Oct 10 00:00:00 UTC 2022

Ementa:ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004 MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo e de planejamento das atividades da Administração Tributária. Este instrumento não pode obstar o exercício da atividade de lançamento conferida ao Auditor Fiscal, que decorre exclusivamente da Lei. Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não constitui motivo suficiente para a nulidade do lançamento, especialmente quando não resultam em preterição do direito de defesa. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Inexistindo a demonstração probatória não há que se falar em nulidade no lançamento. A identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação afasta a alegação de nulidade. Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. CUSTEIO. CONTRIBUIÇÃO A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. EMPRESA COM MAIS DE UM ESTABELECIMENTO E MAIS DE UMA ATIVIDADE. ATIVIDADE RURAL E ATIVIDADES AUTÔNOMAS DE NATUREZA NÃO RURAL. CONCEITO DE ATIVIDADE ECONÔMICA PREPONDERANTE DA EMPRESA. REGRA DE ENQUADRAMENTO ÚNICO PARA TODA A EMPRESA (MATRIZ E FILIAIS), INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 351 DO STJ, CONSTRUÍDA PARA O SAT/RAT/GILRAT, QUE PERMITE DIFERENCIAÇÃO PELO CNPJ. EMPRESA DE PESQUISA EM SUA CONCEPÇÃO ECONÔMICA INTEGRAL.

ATIVIDADE RURAL EM ESTABELECIMENTO/FILIAL DOTADO DE CNPJ. RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO SOBRE COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO PRÓPRIA DO ESTABELECIMENTO. PRETENDIDO ENQUADRAMENTO SUBSTITUTIVO. IMPOSSIBILIDADE. RECOLHIMENTO CORRETO SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTOS DE TODOS OS EMPREGADOS E TRABALHADORES AVULSOS. Com exceção das agroindústrias, é vedada às empresas, compreendidas a partir de seu todo (matriz e filiais), integrada por todos os estabelecimentos com CNPJ, que exploram outra atividade econômica, além da atividade rural, a prerrogativa de apurar a contribuição patronal a seu cargo, referente aos empregados da área rural, tomando como base o valor da comercialização da produção rural. A empresa, concebida como um todo, que desempenha outra atividade econômica autônoma de natureza comercial, industrial ou de serviços não está sujeita à contribuição previdenciária patronal substitutiva incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, mantendo a condição de sujeito passivo das contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei 8.212, de 1991, em relação à remuneração de todos os segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço. A empresa (a pessoa jurídica), nessa conceituação, composta de sua matriz e filiais, e não cada estabelecimento de modo isolado, é a responsável pelo pagamento das contribuições sociais incidentes sobre a folha de pagamento. OPERAÇÃO DE MÚTUO. NÃO COMPROVAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO DOS FATOS PELA FISCALIZAÇÃO. POSSIBILIDADE. CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS. Para comprovação da operação de mútuo, firmado por instrumento particular, não se faz necessário o registro dos contratos de empréstimo em títulos e documentos, tampouco é exigido reconhecimento de firma para a sua validade, mas é imprescindível demonstrar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a ocorrência efetiva da operação de mútuo, sob pena do seu não reconhecimento. Não tendo o contribuinte comprovado a existência efetiva da operação de empréstimo, com suporte em documentação hábil e idônea, pode a fiscalização reclassificar os fatos, buscando a natureza dos fatos efetivamente ocorridos e lançar contribuições sociais previdenciárias relativo à entrega de numerários aos sócios sob o fundamento de que era decorrente de contrato de mútuo.

Numero da decisão:2202-009.219

Decisão:Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. (documento assinado digitalmente) Mário Hermes Soares Campos - Presidente (documento assinado digitalmente) Leonam Rocha de Medeiros - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Samis Antonio de Queiroz, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campo (Presidente).

Nome do relator:LEONAM ROCHA DE MEDEIROS

Em verdade, os argumentos coligidos pelo recorrente demonstram insatisfação contra o resultado do julgamento, e não, propriamente, com o modo como ele foi conduzido, isto é, com suposta inobservância de rito, procedimento ou garantia processual. O acórdão está motivado e fundamentado, ainda que com o resultado não concorde o recorrente, e que, eventualmente, eles estejam em desconformidade com o direito federal.

Ante o exposto, reiterado o exame das questões apresentadas no momento oportuno, durante o julgamento de mérito, REJEITO a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa, violação do contraditório, contrariedade à ampla defesa e falha na observância do devido processo legal.

4 MÉRITO

4.1 DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA

4.1.1 PANORAMA DO PARÂMETRO DE CONTROLE: TÉCNICA DA TRIBUTAÇÃO DO ACRÉSCIMO VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO (APD) EM CONTRAPOSIÇÃO À TÉCNICA DA TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS DE ORIGEM DESCONHECIDA (DOD)

A SOFISTICAÇÃO DOS MECANISMOS DE FISCALIZAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA REVELA-SE COMO RESPOSTA NECESSÁRIA À COMPLEXIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E AOS DESAFIOS INERENTES AO COMBATE À OMISSÃO DE RENDIMENTOS. QUANDO O ARTIGO 43 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL ESTABELECE COMO FATO GERADOR A AQUISIÇÃO DA DISPONIBILIDADE ECONÔMICA OU JURÍDICA DE RENDA, PRODUTO DO CAPITAL, DO TRABALHO OU SUA COMBINAÇÃO, E DOS PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA, CONTEMPLA NÃO APENAS OS RENDIMENTOS ORDINÁRIOS, MAS TAMBÉM OS ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS QUE ESCAPEM À DEFINIÇÃO TRADICIONAL DE RENDA.

EMERGE DESSA DIFICULDADE PROBATÓRIA A CONSTRUÇÃO DE PRESUNÇÕES LEGAIS QUE PERMITAM À ADMINISTRAÇÃO FISCAL INFERIR FATOS PROVÁVEIS A PARTIR DE INDÍCIOS CONCRETOS. TAIS PRESUNÇÕES, LONGE DE CONSTITUÍREM VERDADES ABSOLUTAS, OPERAM COMO INSTRUMENTOS QUE EQUILIBRAM DOIS DEVERES FUNDAMENTAIS: O DEVER ESTATAL DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO ESTRITAMENTE CONFORME A REALIDADE ECONÔMICA, SEM EXCESSOS OU ARBITRARIEDADES, E O DEVER CÍVICO DO CONTRIBUINTE DE COOPERAR TRANSPARENTEMENTE COM O ESTADO DEMOCRÁTICO NA APURAÇÃO DA VERDADE MATERIAL. ENTRE ESSAS FERRAMENTAS, DESTACAM-SE DOIS MECANISMOS FUNDAMENTAIS: O **ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO (APD)** E A **PRESUNÇÃO DECORRENTE DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA**, INSTITUTOS QUE, EMBORA CONVERGENTES EM SEU PROPÓSITO DE TRIBUTAR RENDAS OMITIDAS, DIVERGEM SUBSTANCIALMENTE EM SEUS FUNDAMENTOS LEGAIS, METODOLOGIAS DE APURAÇÃO E NA FORMA COMO ARTICULAM ESSES DEVERES RECÍPROCOS.

O ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO REPRESENTA A FORMA MAIS CLÁSSICA E ABRANGENTE DE APURAÇÃO INDIRETA DA BASE TRIBUTÁVEL. SUA LÓGICA REPOUSA SOBRE PREMISSA INTUITIVA: QUANDO O PATRIMÔNIO DE UM INDIVÍDUO CRESCE OU SEUS GASTOS EXCEDEM AS FONTES DECLARADAS DE RECURSOS, PRESUME-SE QUE A DIFERENÇA PROVÉM DE RENDIMENTOS SONEGADOS. TECNICAMENTE, CONFIGURA-SE O APD QUANDO A VARIAÇÃO PATRIMONIAL POSITIVA NÃO ENCONTRA JUSTIFICATIVA NA SOMA DOS RENDIMENTOS E OUTRAS FONTES LEGÍTIMAS DECLARADAS PELO CONTRIBUINTE. A COMPARAÇÃO ENTRE O ACRÉSCIMO PATRIMONIAL E A RENDA LÍQUIDA REVELA, QUANDO DESFAVORÁVEL, A MATERIALIZAÇÃO DOS CHAMADOS SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA INCOMPATÍVEIS COM OS RENDIMENTOS DECLARADOS.

JURIDICAMENTE, O APD ENQUADRA-SE COMO PROVENTO DE QUALQUER NATUREZA, CONFORME DEFINIÇÃO DO ARTIGO 43, INCISO II, DO CTN, FUNDAMENTANDO-SE NO PRINCÍPIO DE QUE TODA RIQUEZA POSSUI NECESSARIAMENTE UMA FONTE ECONÔMICA. QUANDO AS FONTES DECLARADAS SE MOSTRAM INSUFICIENTES PARA EXPLICAR O AUMENTO PATRIMONIAL OU O NÍVEL DE CONSUMO, A LEGISLAÇÃO PRESUME A EXISTÊNCIA DE FONTE OCULTA E, POR CONSEQUENTE, TRIBUTÁVEL. A LEI Nº 7.713 DE 1988 CONSAGROU EXPRESSAMENTE ESSA TRIBUTAÇÃO AO ESTABELECE, EM SEU ARTIGO 3º, PARÁGRAFO 1º, QUE CONSTITUEM RENDIMENTO BRUTO OS ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS NÃO CORRESPONDENTES AOS RENDIMENTOS DECLARADOS, DISPOSITIVO MANTIDO PELO ATUAL REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA APROVADO PELO DECRETO Nº 9.580 DE 2018.

OPERACIONALMENTE, A APURAÇÃO DO APD SEGUE METODOLOGIA ESPECÍFICA CONHECIDA COMO ANÁLISE DE FLUXO DE CAIXA, ESPÉCIE DE *PET SCAN* FINANCEIRO QUE CONFRONTA TODAS AS ENTRADAS DE RECURSOS COM TODAS AS SAÍDAS EM DETERMINADO PERÍODO, MAS SEMPRE EM DIVISÕES MENSAS. AS ORIGENS ABRANGEM NÃO APENAS RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS, MAS TAMBÉM RECURSOS ISENTOS, NÃO TRIBUTÁVEIS, DE TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA, PRODUTO DE VENDAS, EMPRÉSTIMOS, DOAÇÕES E SALDOS PREEXISTENTES. AS APLICAÇÕES CONTEMPLAM AQUISIÇÕES DE BENS, INVESTIMENTOS, PAGAMENTOS DE DÍVIDAS E TODAS AS DESPESAS QUE REPRESENTEM CONSUMO DE RENDA. QUANDO AS APLICAÇÕES SUPERAM AS ORIGENS, A DIFERENÇA CONFIGURA O ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO, CONSIDERADO RENDIMENTO OMITIDO SUJEITO À TRIBUTAÇÃO.

A DINÂMICA PROBATÓRIA NO APD REFLETE O EQUILÍBRIO ENTRE OS DEVERES ESTATAIS PREVISTOS NOS ARTIGOS 142, 145 E 149 DO CTN E A EXPECTATIVA REPUBLICANA DE TRANSPARÊNCIA FISCAL. O ESTADO, VINCULADO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA E AO DEVER DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONFORME A REALIDADE FÁTICA, NÃO PODE LANÇAR TRIBUTOS BASEADO EM MERAS SUPOSIÇÕES OU ESTIMATIVAS. DEVE COMPROVAR CONCRETAMENTE A EXISTÊNCIA DOS DISPÊNDIOS ALEGADOS, APRESENTANDO PROVAS MATERIAIS DAS AQUISIÇÕES, PAGAMENTOS OU DESPESAS ATRIBUÍDAS AO CONTRIBUINTE. ESSA EXIGÊNCIA PROTEGE O CIDADÃO CONTRA ARBITRARIEDADES E ASSEGURA QUE O LANÇAMENTO

FISCAL REFLITA FIELMENTE A CAPACIDADE CONTRIBUTIVA REAL, NÃO PRESUMIDA OU IMAGINADA PELA AUTORIDADE.

RECIPROCAMENTE, UMA VEZ DEMONSTRADA PELO ESTADO A MATERIALIDADE DOS GASTOS, EMERGE O DEVER CÍVICO DO CONTRIBUINTE DE COOPERAR COM A ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, ESCLARECENDO A ORIGEM CLASSIFICATÓRIA DOS RECURSOS UTILIZADOS. NESSE CONTEXTO, SIMPLES ALEGAÇÕES SOBRE A POSSE DE QUANTIAS EM ESPÉCIE REVELAR-SE-IRIAM INSUFICIENTES PERANTE OS TRIBUNAIS ADMINISTRATIVOS, NÃO POR PRESUNÇÃO DE MÁ-FÉ, MAS PORQUE A COOPERAÇÃO EFETIVA COM O ESTADO DEMOCRÁTICO EXIGE TRANSPARÊNCIA DOCUMENTAL QUE PERMITA A VERIFICAÇÃO OBJETIVA DA VERDADE. O SISTEMA RECONHECE PLENAMENTE A EXISTÊNCIA DE FONTES NÃO TRIBUTÁVEIS DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL, MAS ESPERA QUE O CIDADÃO, NO EXERCÍCIO DE SUA RESPONSABILIDADE REPUBLICANA, **LEGALMENTE POSITIVADA PELA NORMATIZAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL**, MANTENHA DOCUMENTAÇÃO ADEQUADA QUE COMPROVE NÃO APENAS A EXISTÊNCIA, MAS TAMBÉM A QUE TÍTULO ESSES VALORES FORAM RECEBIDOS.

ENQUANTO O APD REPRESENTA A FERRAMENTA CLÁSSICA E ABRANGENTE, A PRESUNÇÃO DECORRENTE DE **DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA** EMERGE COMO INSTRUMENTO MODERNO, CIRÚRGICO, E MAIS INVASIVO DA FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. INSTITUÍDA PELO ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430 DE 1996, ESSA PRESUNÇÃO REVOLUCIONOU O PROCESSO DE AUTUAÇÃO AO FOCAR EM EVENTO ÚNICO E VERIFICÁVEL: O CRÉDITO EM CONTA BANCÁRIA. O DISPOSITIVO LEGAL ESTABELECE COM OBJETIVIDADE *QUASI-FICCIONAL* QUE CARACTERIZAM OMISSÃO DE RECEITA OU RENDIMENTO OS VALORES CREDITADOS EM CONTA DE DEPÓSITO OU INVESTIMENTO QUANDO O TITULAR, REGULARMENTE INTIMADO, NÃO COMPROVE MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA A ORIGEM DOS RECURSOS.

TRATA-SE DE PRESUNÇÃO RELATIVA QUE ADMITE PROVA EM CONTRÁRIO, ESTRUTURADA SOBRE A PREMISA DE QUE, NUMA REPÚBLICA DEMOCRÁTICA, O CIDADÃO QUE MOVIMENTA RECURSOS PELO SISTEMA FINANCEIRO ASSUME IMPLICITAMENTE O COMPROMISSO DE PODER JUSTIFICAR A ORIGEM DESSES VALORES QUANDO LEGITIMAMENTE QUESTIONADO PELO ESTADO. A APLICAÇÃO DO DISPOSITIVO EXIGE A CONJUGAÇÃO DE DUAS CONDIÇÕES OBJETIVAS: A EXISTÊNCIA MATERIAL DO CRÉDITO BANCÁRIO E A OPORTUNIDADE CONFERIDA AO CONTRIBUINTE PARA APRESENTAR ESCLARECIMENTOS DOCUMENTADOS APÓS FORMAL INTIMAÇÃO PELA AUTORIDADE FISCAL.

A CRIAÇÃO DESSE MECANISMO RESPONDEU DIRETAMENTE ÀS DIFICULDADES PRÁTICAS E AOS ELEVADOS CUSTOS ADMINISTRATIVOS ASSOCIADOS À APURAÇÃO TRADICIONAL PELO MÉTODO DO APD. PARTINDO DE DADO FACILMENTE ACESSÍVEL, O DEPÓSITO BANCÁRIO HOJE MACIÇAMENTE INFORMADO VIA E-FINANCEIRA, A NORMA ESTABELECE PROCEDIMENTO QUE RESPEITA SIMULTANEAMENTE O DEVER ESTATAL DE TRIBUTAR APENAS A RENDA EFETIVAMENTE AUFERIDA E A EXPECTATIVA DE QUE CIDADÃOS MANTENHAM REGISTROS ADEQUADOS DE SUAS TRANSAÇÕES FINANCEIRAS. A INTIMAÇÃO REGULAR DO CONTRIBUINTE CONSTITUI REQUISITO FUNDAMENTAL E CONDIÇÃO DE VALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO,

GARANTINDO O CONTRADITÓRIO E A OPORTUNIDADE DE ESCLARECIMENTO ANTES DE QUALQUER LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

A QUALIDADE DA PROVA EXIGIDA, DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA, REFLETE O PADRÃO DE DILIGÊNCIA ESPERADO DE CIDADÃOS QUE PARTICIPAM ATIVAMENTE DO SISTEMA FINANCEIRO NACIONAL. CONTRATOS, NOTAS FISCAIS, RECIBOS, ESCRITURAS PÚBLICAS OU EXTRATOS BANCÁRIOS DA CONTRAPARTE CONSTITUEM EXEMPLOS DE DOCUMENTOS QUE SATISFAZEM ESSE PADRÃO, PERMITINDO À ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA VERIFICAR OBJETIVAMENTE A NATUREZA E LEGITIMIDADE DAS TRANSAÇÕES. ADEMAIS, A PRÓPRIA LEI ESTABELECE SALVAGUARDAS PARA EVITAR TRIBUTAÇÃO INDEVIDA, DETERMINANDO ANÁLISE INDIVIDUALIZADA DOS CRÉDITOS E EXCLUINDO, POR EXEMPLO, TRANSFERÊNCIAS ENTRE CONTAS DO PRÓPRIO TITULAR.

NÃO POR MENOS, A CONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 42 ENFRENTOU INTENSA CONTROVÉRSIA JURÍDICA ATÉ SUA DEFINITIVA VALIDAÇÃO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL NO JULGAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 855.649, SOB REGIME DE REPERCUSSÃO GERAL. O PLENÁRIO DECLAROU VINCULANTEMENTE QUE O DISPOSITIVO NÃO INOVOU AO CRIAR FATO GERADOR INÉDITO, NEM EXPANDIU INDEVIDAMENTE O CONCEITO DE RENDA PREVISTO NO CTN. ANTES, ESTABELECEU REGRA PROCEDIMENTAL QUE RECONHECE A REALIDADE DE QUE, NUMA SOCIEDADE COMPLEXA E FINANCEIRIZADA, O ESTADO NECESSITA DE INSTRUMENTOS EFICAZES PARA ASSEGURAR QUE TODOS SE SUBMETAM AO RESPECTIVO IMPÉRIO, ENQUANTO OS CIDADÃOS TÊM O DEVER CORRELATO DE MANTER TRANSPARÊNCIA SOBRE A ORIGEM DE SEUS RECURSOS.

JUSTIFICOU O STF QUE PERMITIR AOS CONTRIBUINTES EXIMIR-SE DA TRIBUTAÇÃO MEDIANTE SIMPLES ALEGAÇÃO DE QUE DEPÓSITOS PERTENCEM A TERCEIROS, SEM APRESENTAR COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL, CRIARIA PRIVILÉGIO INJUSTIFICADO EM DETRIMENTO DAQUELES QUE CUMPREM REGULARMENTE SUAS OBRIGAÇÕES FISCAIS. CONFORME SE LÊ AO LONGO DO RESPECTIVO ACÓRDÃO, TAL SITUAÇÃO VIOLARIA OS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, COMPROMETENDO A PRÓPRIA VIABILIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO. A DECISÃO CONSOLIDOU ENTENDIMENTO DE QUE, PERANTE A AUTORIDADE TRIBUTÁRIA LEGITIMAMENTE CONSTITUÍDA, EXISTE DEVER FUNDAMENTAL DE TRANSPARÊNCIA NA MOVIMENTAÇÃO DE RECURSOS FINANCEIROS.

COMPREENSIVOS OS FUNDAMENTOS DE CADA INSTITUTO, SUAS DIFERENÇAS PRÁTICAS E ESTRATÉGICAS REVELAM-SE COM NITIDEZ. O ESCOPO DA INVESTIGAÇÃO FISCAL CONSTITUI A PRIMEIRA GRANDE DISTINÇÃO: **ENQUANTO O APD ADOTA VISÃO HOLÍSTICA E MACROSCÓPICA**, ENGLOBALANDO A TOTALIDADE DA SITUAÇÃO PATRIMONIAL E FINANCEIRA EM DETERMINADO PERÍODO, **A PRESUNÇÃO DO ARTIGO 42 OPERA COM VISÃO ESPECÍFICA E MICROSCÓPICA**, FOCADA EM EVENTO SINGULAR, O CRÉDITO BANCÁRIO. NO PRIMEIRO CASO, O FISCO COMPARA O CONJUNTO DE TODAS AS FONTES COM TODAS AS APLICAÇÕES DE RECURSOS PARA IDENTIFICAR INCONSISTÊNCIA GERAL; NO SEGUNDO, A SIMPLES EXISTÊNCIA DE DEPÓSITO

SEM ESCLARECIMENTO ADEQUADO DE ORIGEM PERMITE AO ESTADO QUESTIONAR SUA NATUREZA TRIBUTÁVEL.

MAIS SIGNIFICATIVA É A DISTINÇÃO NA ARTICULAÇÃO DOS DEVERES RECÍPROCOS ENTRE ESTADO E CONTRIBUINTE. NO APD, O ESTADO ASSUME INICIALMENTE A RESPONSABILIDADE DE DEMONSTRAR CONCRETAMENTE A REALIZAÇÃO DE GASTOS OU AQUISIÇÕES, RESPEITANDO SEU DEVER CONSTITUCIONAL DE BASEAR O LANÇAMENTO EM FATOS COMPROVADOS, NÃO EM PRESUNÇÕES GENÉRICAS. SOMENTE APÓS ESSA DEMONSTRAÇÃO É QUE SE ESPERA DO CONTRIBUINTE O CUMPRIMENTO DE SEU DEVER CÍVICO DE ESCLARECER AS FONTES QUE FINANCIARAM TAIS DISPÊNDIOS. NA PRESUNÇÃO DO ARTIGO 42, A DINÂMICA SE INVERTE: BASTANDO AO ESTADO DEMONSTRAR A EXISTÊNCIA OBJETIVA DO DEPÓSITO BANCÁRIO, CABE IMEDIATAMENTE AO CIDADÃO EXERCER SUA RESPONSABILIDADE REPUBLICANA DE JUSTIFICAR DOCUMENTALMENTE A ORIGEM DESSES RECURSOS.

HISTORICAMENTE, ANTES DE 1997, O APD CONSTITUÍA A PRINCIPAL, MUITAS VEZES ÚNICA, FERRAMENTA PARA APURAÇÃO INDIRETA DE RENDIMENTOS. A JURISPRUDÊNCIA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS CONSOLIDOU ENTENDIMENTO DE QUE, PARA PERÍODOS ANTERIORES, A FISCALIZAÇÃO NÃO PODIA SIMPLEMENTE EQUIPARAR DEPÓSITOS A RENDIMENTOS OMITIDOS SEM VINCULÁ-LOS A EFETIVO CONSUMO OU AUMENTO PATRIMONIAL. ESSA EXIGÊNCIA REFLETIA RECONHECIMENTO DE QUE O DEVER ESTATAL DE TRIBUTAR CONFORME A REALIDADE ECONÔMICA IMPEDIA PRESUNÇÕES DESVINCULADAS DE MANIFESTAÇÃO CONCRETA DE CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.

A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 9.430 DE 1996, OS INSTITUTOS PASSARAM A COEXISTIR, CONFERINDO À AUTORIDADE FISCAL INSTRUMENTOS COMPLEMENTARES QUE RESPEITAM, CADA QUAL A SEU MODO, O EQUILÍBRIO ENTRE EFICIÊNCIA ARRECADATÓRIA E PROTEÇÃO AO CONTRIBUINTE. A ESCOLHA ENTRE UM MÉTODO OU OUTRO DEVE PAUTAR-SE PELAS CIRCUNSTÂNCIAS CONCRETAS, SEMPRE OBSERVANDO QUE O ESTADO NÃO PODE VALER-SE DE AMBIGUIDADES LEGISLATIVAS OU DA EVENTUAL HIPOSSUFICIÊNCIA DO CIDADÃO PARA CONSTITUIR CRÉDITO TRIBUTÁRIO ALÉM DO EFETIVAMENTE DEVIDO, ASSIM COMO O CONTRIBUINTE NÃO PODE FURTAR-SE AO DEVER DE COOPERAÇÃO TRANSPARENTE COM A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

ESSA COEXISTÊNCIA REFLETE A MATURAÇÃO DO SISTEMA DE FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA BRASILEIRO, QUE RECONHECE SIMULTANEAMENTE A COMPLEXIDADE DA VIDA ECONÔMICA MODERNA E A NECESSIDADE DE INSTRUMENTOS VARIADOS PARA ASSEGURAR JUSTIÇA FISCAL. O APD PERMANECE COMO FERRAMENTA APROPRIADA PARA SITUAÇÕES QUE DEMANDAM ANÁLISE GLOBAL DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL; A PRESUNÇÃO SOBRE DEPÓSITOS NÃO COMPROVADOS DESTACA-SE PELA OBJETIVIDADE E ADEQUAÇÃO A UMA ECONOMIA CRESCENTEMENTE DIGITALIZADA E BANCARIZADA, ONDE A MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA DEIXA RASTROS DOCUMENTAIS QUE FACILITAM TANTO A FISCALIZAÇÃO QUANTO A DEFESA LEGÍTIMA.

COMPREENDER ESSAS DISTINÇÕES TRANSCENDE O INTERESSE TÉCNICO-JURÍDICO, CONSTITUINDO ELEMENTO ESSENCIAL PARA A CONSTRUÇÃO DE UMA CULTURA TRIBUTÁRIA REPUBLICANA. A ESCOLHA DA AUTORIDADE FISCAL ENTRE UM OU OUTRO MÉTODO DETERMINARÁ NÃO APENAS O PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO, MAS PRINCIPALMENTE A NATUREZA DA INTERAÇÃO ENTRE ESTADO E CIDADÃO NO CUMPRIMENTO DE SEUS DEVERES RECÍPROCOS. EM ÚLTIMA ANÁLISE, AMBOS OS INSTITUTOS SERVEM AO MESMO PROPÓSITO FUNDAMENTAL: CONSTRUIR SISTEMA TRIBUTÁRIO QUE, RESPEITANDO OS LIMITES INFRACONSTITUCIONAIS DA ATUAÇÃO ESTATAL E RECONHECENDO OS DEVERES CÍVICOS DOS CONTRIBUINTES, ASSEGURE QUE TODOS PARTICIPEM EQUITATIVAMENTE DO FINANCIAMENTO DAS ATIVIDADES PÚBLICAS ESSENCIAIS AO BEM COMUM, FUNDAMENTO ÚLTIMO DA LEGITIMIDADE DE QUALQUER IMPOSIÇÃO TRIBUTÁRIA EM SOCIEDADE DEMOCRÁTICA.

4.1.2 CRITÉRIOS DETERMINANTES PARA IDENTIFICAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO ART. 42 DA LEI 9.430/1996 PELO CONTRIBUINTE

O CERNE DA CONTROVÉRSIA RESIDE NA APLICAÇÃO DA PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS PREVISTA NO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996, 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 HÁBIL E IDÔNEA.

O ÓRGÃO JULGADOR DE ORIGEM ENTENDEU QUE A TRIBUTAÇÃO SOBRE OS VALORES CREDITADOS EM CONTAS BANCÁRIAS DA PARTE-RECORRENTE, NOS ANOS-CALENDÁRIO DE 2008, DECORREU DA APLICAÇÃO DA PRESUNÇÃO LEGAL PREVISTA NO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96 E NO ART. 849 DO RIR/1999, TENDO EM VISTA QUE, REGULARMENTE INTIMADO, O CONTRIBUINTE NÃO LOGROU ÊXITO EM COMPROVAR DOCUMENTALMENTE A ORIGEM DOS RECURSOS MOVIMENTADOS. CONSIDEROU, AINDA, QUE A ANÁLISE DAS CONTAS REVELOU QUE TODAS ESTAVAM EXCLUSIVAMENTE EM NOME DA PARTE-RECORRENTE, AFASTANDO A ALEGAÇÃO DE TITULARIDADE CONJUNTA DOS VALORES. POR CONSEQUINTE, CONSIDEROU LEGÍTIMA A EXIGÊNCIA FISCAL COM BASE NO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO JUSTIFICADO.

A PARTE-RECORRENTE, POR SUA VEZ, ARGUMENTA QUE OS VALORES DEPOSITADOS POSSUEM ORIGEM COMPROVADA EM ATIVIDADES REGULARES, NOTADAMENTE RELACIONADAS À EXPLORAÇÃO RURAL E A OPERAÇÕES DE MÚTUO ENTRE FAMILIARES. ALEGA TER APRESENTADO DOCUMENTAÇÃO EXPLICATIVA E ESCLARECIMENTOS TEMPESTIVOS À FISCALIZAÇÃO. SUSTENTA QUE, MESMO NOS CASOS EM QUE NÃO PÔDE APRESENTAR DOCUMENTAÇÃO FORMAL, A AUSÊNCIA DE PROVA NÃO AUTORIZARIA, POR SI SÓ, A TRIBUTAÇÃO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL, ESPECIALMENTE DIANTE DO HISTÓRICO DE RECEITAS COMPATÍVEIS COM OS DEPÓSITOS. REFORÇA, AINDA, QUE PARTE DAS CONTAS BANCÁRIAS ANALISADAS SERIA DE TITULARIDADE CONJUNTA COM SUA ESPOSA, O QUE, A SEU VER, COMPROMETERIA A VA

POR SUA VEZ, A PARTE-RECORRENTE SUSTENTA QUE A SIMPLES MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA, POR SI SÓ, NÃO CONFIGURA FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA E QUE OS VALORES DEPOSITADOS PODERIAM REPRESENTAR INGRESSOS DIVERSOS, TAIS COMO TRANSFERÊNCIAS INTERNAS, RECEITAS NÃO TRIBUTÁVEIS OU RECURSOS DE TERCEIROS. ALEGA, AINDA, QUE A EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DETALHADA E INDIVIDUALIZADA DE CADA DEPÓSITO IMPLICARIA ÔNUS EXCESSIVO, EM AFRONTA AO PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE, E QUE O ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430/1996 AMPLIARIA INDEVIDAMENTE A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA PREVISTA NO ARTIGO 43 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (FLS. 6-12 DO RECURSO VOLUNTÁRIO).

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 COMPROVE, 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 OMISSO. 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 ESTABELECIDADA 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 ESTABELECIDADA 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.

TAIS ALEGAÇÕES, TODAVIA, NÃO MERECEM ACOLHIDA. O ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430/1996 ESTABELECE UMA PRESUNÇÃO LEGAL RELATIVA, DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS, QUANDO VERIFICADOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO SEJA DEMONSTRADA PELO CONTRIBUINTE, MESMO APÓS INTIMAÇÃO REGULAR. A JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA, POR MEIO DA SÚMULA CARF Nº 26, É EXPRESSA AO AFIRMAR QUE “A PRESUNÇÃO ESTABELECIDADA 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”.

O ÔNUS DA PROVA, PORTANTO, DESLOCA-SE AO CONTRIBUINTE, QUE DEVE PRODUZIR PROVA DOCUMENTAL IDÔNEA, COM INDIVIDUALIZAÇÃO E PERTINÊNCIA DIRETA AOS DEPÓSITOS QUESTIONADOS. A JURISPRUDÊNCIA DO CARF É FIRME NO SENTIDO DE QUE NÃO BASTA DEMONSTRAR A EXISTÊNCIA DE FONTES GENÉRICAS OU DE PATRIMÔNIO PRÉ-EXISTENTE. É NECESSÁRIA A CORRESPONDÊNCIA ESPECÍFICA ENTRE CADA CRÉDITO BANCÁRIO E A SUA ORIGEM LEGÍTIMA. TAL EXIGÊNCIA TAMBÉM ENCONTRA AMPARO NA SÚMULA CARF Nº 30, SEGUNDO A QUAL “NA TRIBUTAÇÃO DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS 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”.

ALÉM DISSO, O PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, AO JULGAR O RE 855.649, TEMA 842 DE REPERCUSSÃO GERAL, RECONHECEU A CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 42 DA LEI 9.430/1996, ESCLARECENDO QUE A NORMA NÃO AMPLIA O FATO GERADOR DO IMPOSTO, MAS APENAS ESTABELECE CRITÉRIOS DE APURAÇÃO COM BASE EM PRESUNÇÃO RELATIVA, EM HIPÓTESES DE INÉRCIA OU OMISSÃO DO CONTRIBUINTE EM COMPROVAR A ORIGEM DOS CRÉDITOS.

NOS PRESENTES AUTOS, NÃO SE VERIFICA QUALQUER VÍCIO NA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM BASE NO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996. AS INFORMAÇÕES APRESENTADAS PELA PARTE-RECORRENTE NÃO INDICAM, DE FORMA ESPECÍFICA E DOCUMENTAL, A ORIGEM DOS VALORES DEPOSITADOS NAS CONTAS CORRENTES ANALISADAS. TAMPOUCO FORAM INDIVIDUALIZADAS, COM PRECISÃO, DATAS E VALORES QUE PERMITISSEM A CORRELAÇÃO DIRETA COM OS DOCUMENTOS ANEXADOS. A INVOCAÇÃO GENÉRICA DO “CAIXA DAS ATIVIDADES” COMO ORIGEM GLOBAL DOS DEPÓSITOS REVELA-SE INSUFICIENTE PARA AFASTAR A PRESUNÇÃO LEGAL, JUSTAMENTE POR CARECER DE CONTROLE CONTÁBIL FORMAL E DOCUMENTAÇÃO QUE PERMITA A VINCULAÇÃO DIRETA A CADA OPERAÇÃO BANCÁRIA.

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 SEGUINTE 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 ESTABELECIDADA 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 ESTABELECEDORA 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 SUBTRAENDO, É INCABÍVEL, SE NÃO HOVER 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

Assim, mantêm-se hígidos os lançamentos baseados em depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do art. 42 da Lei 9.430/1996, da jurisprudência administrativa consolidada pelas Súmulas CARF nº 26, nº 30 e nº 38, bem como do entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal no RE 855.649 (Tema 842). O argumento da parte-recorrente, portanto, não merece provimento.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

4.1.3 CONTA CONJUNTA – AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA COTITULARIDADE

A parte-recorrente sustentou, tanto na impugnação quanto nas razões recursais, que algumas das contas bancárias analisadas seriam de titularidade conjunta com sua esposa, Sra. S.B.B., o que, segundo defendeu, tornaria obrigatória sua intimação pessoal, sob pena de nulidade do lançamento, com base na Súmula CARF nº 29.

No entanto, o acórdão recorrido rejeitou expressamente esse argumento, ao consignar o seguinte (fl. 392):

“A afirmação de que as contas bancárias utilizadas no lançamento são contas conjuntas vai de encontro com as provas dos autos, onde se verifica em fls. 225 a 250 que as contas bancárias são em nome somente do impugnante, não sendo contas conjuntas.”

O fator concreto determinante, portanto, foi a análise direta dos extratos e documentos bancários inseridos nos autos, que demonstraram que os dados cadastrais das contas, especialmente no campo do titular, estavam exclusivamente vinculados ao CPF da parte-recorrente (***.601.***-**), sem qualquer menção a cotitularidade com a Sra. S.B.B.

A parte-recorrente, por sua vez, não apresentou nenhuma cópia de contrato de abertura de conta conjunta, ficha cadastral bancária, extrato com menção a cotitularidade, tampouco documento bancário com o nome de ambos os supostos titulares, limitando-se a alegações genéricas.

Ademais, a Súmula CARF nº 29 somente se aplica quando há prova objetiva de cotitularidade da conta utilizada como base do lançamento, o que não se configurou no caso. Ao revés, as provas constantes dos autos permitiram à fiscalização e à DRJ concluir, com base objetiva e documental, que os valores creditados diziam respeito exclusivamente à parte-recorrente, não sendo exigível a intimação de terceiros.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

4.1.4 DEPÓSITOS DE ORIGEM DESCONHECIDA. ATIVIDADE RURAL. TÉCNICA DE APURAÇÃO. RECEITA DA ATIVIDADE RURAL (INCLUSÃO DE VALORES DE BENFEITORIAS E CULTURAS)

O acórdão recorrido entendeu que os valores recebidos pela parte-recorrente, relativos às benfeitorias e culturas existentes na Fazenda Volta Grande, integram a receita bruta da atividade rural. Para tanto, amparou-se nos dispositivos da Lei nº 8.023/90 e do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), que exigem a escrituração e comprovação da origem dos rendimentos para o seu correto enquadramento tributário. Considerou-se que, ausente

documentação contábil idônea, os valores foram corretamente tributados como rendimentos omitidos.

A parte-recorrente, por sua vez, sustenta que os valores correspondentes às benfeitorias e culturas agrícolas incorporadas ao imóvel rural não configuram receita bruta da atividade rural, mas sim alienação de bens do ativo imobilizado. Argumenta que a legislação vigente não exige a tributação de tais valores como se fossem receita operacional e que a fiscalização desconsiderou essa distinção jurídica e contábil.

Nos termos dos arts. 1º a 22 da Lei nº 8.023/90, que trata da apuração do resultado da atividade rural, e do art. 59 da Lei nº 9.430/96, a receita bruta da atividade rural compreende os valores auferidos com a comercialização da produção agrícola, pecuária e extrativa, bem como a venda de bens integrantes do ativo imobilizado vinculados à exploração rural, desde que devidamente comprovados e escriturados.

No caso concreto, consta do termo de conclusão do procedimento fiscal que parte significativa do valor atribuído à venda da Fazenda Volta Grande se referia às benfeitorias, pastagens formadas e culturas permanentes (como laranjais e outras plantações) que compunham a estrutura produtiva da propriedade. A fiscalização, ao aplicar um percentual estimado sobre o valor global da venda, entendeu que essas parcelas refletiam receita operacional não declarada, pois não constavam na escrituração rural apresentada pela parte-recorrente, nem foram acompanhadas de documentação contábil ou fiscal hábil.

A parte-recorrente, embora tenha alegado tratar-se de alienação de ativos, não apresentou documentação que demonstrasse o registro contábil dos bens como imobilizado rural. Tampouco há nos autos livros-caixa, balanço patrimonial ou laudo técnico de avaliação que permita dissociar esses valores da atividade econômica de exploração da propriedade. Assim, não restou comprovado que os valores recebidos corresponderiam à simples alienação de bens patrimoniais e não à cessão de insumos produtivos do ciclo rural.

Logo, ausente prova documental capaz de afastar a natureza de receita operacional atribuída pela fiscalização, e não tendo sido demonstrada a correta escrituração desses valores como alienação de ativo imobilizado, proponho a manutenção do lançamento, com a inclusão dos valores relativos às benfeitorias e culturas na base de cálculo da receita bruta da atividade rural.

Ademais, nos termos da Súmula 222/CARF:

SÚMULA CARF 222

No lançamento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) com base na aplicação da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, quando não comprovada a origem individualizada dos depósitos bancários, não é cabível a redução da base de cálculo da autuação a 20%, ainda que o contribuinte afirme exercer exclusivamente a atividade rural.

Dessa orientação não divergiu o acórdão-recorrido.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

4.2 GANHO DE CAPITAL NÃO DECLARADO (R\$ 500.000,00 NA ALIENAÇÃO DA FAZENDA VOLTA GRANDE)

O acórdão recorrido considerou que a parte-recorrente omitiu ganho de capital na alienação do imóvel rural denominado Fazenda Volta Grande, ao declarar o valor de R\$ 2.280.000,00, quando, na realidade, teria recebido R\$ 2.780.000,00. O valor adicional de R\$ 500.000,00, recebido antes da lavratura da escritura pública, foi qualificado como parte integrante do preço de venda, por não ter sido demonstrada, documentalmente, sua natureza de adiantamento desvinculado do contrato. Com isso, entendeu-se que o contribuinte deixou de oferecer à tributação a diferença, sendo legítima a exigência do imposto sobre o ganho de capital correspondente.

A parte-recorrente, por sua vez, sustenta que o valor de R\$ 500.000,00 foi recebido **a título de sinal ou adiantamento**, antes da celebração do contrato definitivo de compra e venda. Alega que esse montante **não integra o preço da alienação efetivamente declarada**, e que a fiscalização ignorou a natureza jurídica da operação. Afirma, ainda, que a documentação constante da conta bancária comprovaria a data e o vínculo do pagamento com a futura transação, não sendo possível presumir acréscimo patrimonial com base apenas na data do crédito.

Nos termos dos arts. 3º e 21 da Lei nº 7.713/88, e dos arts. 17 e 23 da Lei nº 9.249/95, o ganho de capital da pessoa física corresponde à diferença positiva entre o valor da alienação e o custo de aquisição do bem ou direito, devendo ser apurado e oferecido à tributação no mês da percepção do valor. A jurisprudência administrativa do CARF é firme no sentido de que todo valor recebido pelo alienante, vinculado ao contrato de venda, ainda que a título de adiantamento, integra o preço da alienação, salvo prova em sentido contrário.

No caso concreto, a fiscalização apurou, com base nos extratos bancários e no termo de conclusão de procedimento fiscal, que o contribuinte recebeu, antes da celebração da escritura de compra e venda da Fazenda Volta Grande, a quantia de R\$ 500.000,00, por meio de transferências bancárias do adquirente. Esses valores foram tratados como parte do preço total, elevando o montante real da alienação para R\$ 2.780.000,00, superior ao declarado.

A parte-recorrente, embora tenha alegado a existência de adiantamento desvinculado da obrigação principal, não apresentou contrato preliminar, recibos específicos, cláusulas contratuais ou outra documentação que conferisse ao valor a natureza jurídica distinta do preço. Também não se encontra nos autos qualquer ajuste escrito que segregue esse valor da obrigação principal de alienar o imóvel. A escritura pública, por sua vez, declara como valor da

operação os R\$ 2.280.000,00, sem mencionar qualquer parcela anteriormente recebida ou sua natureza como sinal, o que retira eficácia probatória da alegação recursal, ante o princípio da completude e fé pública dos documentos públicos.

Portanto, diante da ausência de comprovação da alegada natureza de sinal ou adiantamento desvinculado do contrato de compra e venda, e considerando os elementos bancários que demonstram a existência de valores creditados previamente, proponho a manutenção do lançamento relativo ao ganho de capital sobre a diferença de R\$ 500.000,00, como parte integrante do valor efetivamente auferido na alienação do imóvel rural.

4.3 TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

A parte-recorrente reafirma que os juros moratórios devem ser limitados a 1% ao mês, conforme previsto no §1º do art. 161 do CTN, sob a justificativa de que a taxa SELIC já inclui correção monetária, de modo que sua aplicação cumulativa violaria os princípios da legalidade tributária e do não confisco. Sustenta que a cobrança com base na SELIC resultaria em onerosidade excessiva, sem amparo em lei específica válida para o caso concreto.

Segundo a orientação consolidada na Súmula CARF 4, “a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais”.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

4.4 INAPLICABILIDADE DOS JUROS À MULTA DE OFÍCIO, POR NÃO COMPOREM O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (ARTS. 139 E 161 DO CTN)

O recorrente argumenta inexistir base legal para incidência de juros sobre o valor da multa.

Porém, o art. 161 do CTN prevê expressamente a incidência de juros sobre o crédito tributário inadimplido. O art. 113, §1º, do mesmo código dispõe que a penalidade pecuniária compõe a obrigação principal, sendo portanto **compreendida no conceito de crédito tributário**.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

4.5 APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

O recorrente argumenta inexistir base legal para incidência de juros sobre o valor da multa.

Nos termos da Súmula 108/CARF:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Dessa orientação não divergiu o acórdão-recorrido.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

5 DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário, com exceção das razões recursais e dos respectivos pedidos referentes à inconstitucionalidade; REJEITO a preliminar,; e, na parte conhecida, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino