



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10935.722954/2013-11</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2402-013.059 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MOYSES ANTONIO BOCCHI
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2008, 2009

**NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

Não restando comprovada a incompetência do autuante, tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de nulidade do procedimento fiscal.

**REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA.**

Na apuração do resultado da atividade rural deve ser utilizado o regime de caixa. Os registros contábeis efetuados segundo o regime de competência devem ser ajustados ao regime de caixa.

**ATIVIDADE RURAL. PERÍODO DE APURAÇÃO ANUAL.**

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

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.**

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular das contas bancárias ou o real beneficiário dos depósitos, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos.

**OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DE VEDAÇÃO AO CONFISCO. MULTA DE OFÍCIO DE 75%.**

No lançamento de ofício a multa a ser aplicada é de 75%, conforme estabelece a legislação vigente. Outrossim, refoge à competência da

autoridade administrativa a análise de aspectos constitucionais atinentes ao confisco.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A utilização da taxa SELIC como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer do recurso voluntário interposto e rejeitar as preliminares suscitadas para, no mérito, negar-lhe provimento. Vencido o conselheiro Joao Ricardo Fahrion Nuske (relator), que deu parcial provimento ao recurso para excluir do lançamento o valor de R\$2.444.400,00 de Omissão de Rendimentos da Atividade Rural. Designado redator do voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino.

*Assinado Digitalmente*

**João Ricardo Fahrion Nüske** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Duarte Firmino** – Presidente e Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz (substituto[a] integral), Gregorio Rechmann Junior, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 10935.722954/2013-11, em face do acórdão nº 16-92.672, julgado pela 18ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente em parte a impugnação.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

O contribuinte acima identificado insurge-se contra Auto de Infração, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos calendário 2008 e 2009, de fls. 184/228,

sendo que às fls. 184/194 encontra-se o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante e indissociável do Auto de Infração. Às fls. 195/218 encontram-se os demonstrativos que embasaram a autuação. Por meio do Auto de Infração foi apurado imposto no valor de R\$ 471.082,45, juros de mora, calculados até 08/2013, de R\$ 155.261,97 e multa proporcional de R\$ 353.311,84, totalizando crédito tributário no valor de R\$ 979.656,26 (fls. 220).

Conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 221/222), a exigência decorreu das seguintes infrações à legislação tributária:

ATIVIDADE RURAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL.

O contribuinte omitiu rendimentos da atividade rural, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 184/194, parte integrante e indissociável do Auto de Infração.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 184/194, parte integrante e indissociável do Auto de Infração.

No Termo de Verificação Fiscal, é relatado que, ao apurar a discrepância entre a movimentação financeira e os rendimentos declarados nos anos calendário 2007, 2008 e 2009, por Nestor Ivo Bocchi, CPF nº 055.645.169-53, foi constatada a existência de condomínio rural. O senhor Nestor Ivo Bocchi foi intimado a esclarecer a origem dos valores, que se revelou ser relativa à venda de produtos da atividade rural. Foi também verificado que parte dessas receitas teve sua escrituração feita pelo regime de competência e não pelo regime de caixa. Em vista disso, o livro caixa foi refeito apurando diferença a ser tributada nos anos calendário 2008 e 2009. Em relação às contas correntes das quais o senhor Nestor Ivo Bocchi era titular, foi constatado que três das contas correntes eram conjuntas, as duas nº Banco do Brasil e a na Sicredi (Tabela I, fls. 184).

O senhor Moisés Antonio Bocchi foi intimado a informar o percentual de sua participação no condomínio rural nos anos calendário 2008 e 2009, o que foi feito. Os valores da atividade rural foram rateados proporcionalmente entre os condôminos e foi separada a participação do interessado, conforme tabela às fls. 189/190.

Analisando os extratos bancários apresentados e após depuração dos valores efetivamente creditados, eliminando-se os resgates de aplicações, empréstimos bancários e transferências entres contas da mesma titularidade, examinando-se a documentação apresentada por Nestor Ivo Bocchi, encontraram-se os montantes

da movimentação financeira já excluída a atividade rural exercida pelo condomínio rural. Depois foram excluídas as atividades rurais extra-condomínio, i.e. decorrentes de atividade rural exercida por integrantes do condomínio, mas fora deste. A seguir, foram identificados os depósitos de origem não comprovada nas contas em que o interessado é titular em conjunto com o Nestor Ivo Bocchi, conforme as tabela VIII a X (fls. 190/192). A lista destes créditos está nos Anexos I e II ao Auto de Infração (fls. 195/218). Houve depuração adicional nesses valores, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal.

As receitas da atividade rural foram adequadas ao regime de caixa, uma vez que haviam sido, em parte, declaradas no regime de competência, sempre que possível apurá-lo. Também foram excluídos valores referentes a financiamento rural e transferência entre contas de titularidade do interessado.

Uma vez apuradas as receitas da atividade rural pelo regime de caixa, foram apurados os créditos bancários de origem não comprovada. Os valores foram rateados entre os titulares das contas correntes.

Para aqueles valores que não foram justificados foi feito o lançamento conforme previsto no art. 42 da Lei nº 9.730/96.

Foi apurada omissão de receitas da atividade rural após os ajustes efetuados pela fiscalização. A omissão de receitas foi rateada proporcionalmente entre os condôminos. Como houve a opção pela tributação de 20% da receita bruta, esse percentual foi aplicado pela fiscalização para encontrar o montante tributável.

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

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

Ano-calendário: 2008, 2009

**NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

Não restando comprovada a incompetência do autuante, tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de nulidade do procedimento fiscal.

**REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA.**

Na apuração do resultado da atividade rural deve ser utilizado o regime de caixa. Os registros contábeis efetuados segundo o regime de competência devem ser ajustados ao regime de caixa.

**ATIVIDADE RURAL. PERÍODO DE APURAÇÃO ANUAL.**

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

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular das contas bancárias ou o real beneficiário dos depósitos, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos.

OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DE VEDAÇÃO AO CONFISCO. MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

No lançamento de ofício a multa a ser aplicada é de 75%, conforme estabelece a legislação vigente. Outrossim, refoge à competência da autoridade administrativa a análise de aspectos constitucionais atinentes ao confisco.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A utilização da taxa SELIC como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Sobreveio Recurso Voluntário alegando, em síntese 1) Nulidade da autuação; 2) Inaplicabilidade da presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96; 3) comprovação da origem dos depósitos bancários; 4) ocorrência de transferências internas; 5) caráter confiscatório da multa; 6) impossibilidade de aplicação da SELIC.

Após decisão proferida em sede de Embargos Inominados (Acórdão nº 2402-012.726), a decisão proferida no Acórdão nº 2402-011.542 foi anulada, para que nova fosse proferida.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos parcialmente os demais requisitos, conheço em parte do recurso voluntário.

Considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/995 c/c o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”), o qual adoto como razão de decidir, in verbis:

## PRELIMINARES

### NULIDADE. PRESUNÇÃO DE VALORES. ILIQUIDEZ E INCERTEZA.

O impugnante apurou a receita da atividade rural, nos anos fiscalizados, pelo regime de competência. Porém, parte das receitas e despesas registradas no livro caixa da atividade rural – de agora em diante referido apenas como livro caixa – seguiu o regime de caixa. Vale dizer, erros na elaboração do livro caixa por parte do contribuinte tornaram o livro caixa imprestável, não seguindo coerentemente nem o regime de caixa, como exige a Lei (veremos adiante), nem o regime de competência, mas misturando ambos os regimes contábeis. A fiscalização mudou a apuração para o regime de caixa, o que, segundo alega o interessado, resultou em distorções e causou incertezas quanto aos valores sobre os quais foi calculada a omissão de rendimentos da atividade rural. Ainda segundo o contribuinte, a mudança de regime teria se restringido às receitas e despesas com a CONAB e com uma cooperativa denominada COACEN, a quem o condomínio do qual o interessado fazia parte venderia parte da produção e onde adquiriria insumos e outras mercadorias.

Ao contrário do que afirma o interessado, a fiscalização não mudou o regime de apuração de resultado da atividade rural – de competência para caixa – apenas em relação às despesas e receitas relacionadas à CONAB e à COACEN. No próprio Auto de Infração, em especial em seus Anexos, constam ajustes feitos para que o livro caixa passasse a refletir plenamente o regime de caixa. No Termo de Verificação Fiscal o autuante relata:

Por meio dos documentos apresentados verificou-se que alguns dos valores de receitas dos livros-caixa foram lançados indevidamente utilizando-se do regime de competência quando deveria ter sido utilizado o regime de caixa/ isto é, foram lançados como receita quando da emissão da nota e não quando do efetivo recebimento.

Portanto ao contrário do que alega o interessado, os livros caixas apresentados pelo interessado estavam viciados, havia confusão entre os regimes de caixa e competência, com registros em ambos os regimes. Por isso, foram corrigidos pela fiscalização. Também nota-se que os valores a serem corrigidos não se restringem àqueles envolvendo a COACEN, sempre de acordo com a fiscalização e com os ajustes expressamente por ela relatados no Termo de Verificação Fiscal.

Cabe ressaltar que a adoção do regime de caixa não é uma decisão arbitrária da fiscalização ou da Receita Federal, decorre de exigência legal. A apuração do imposto de renda das pessoas físicas segue o regime de caixa, não o de competência por disposição expressa da Lei. Nº 7.713/88:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

O interessado alega que houve erros na mudança de regime contábil de competência para caixa. Como demonstrou a fiscalização, erros havia na escrituração do livro caixa, que não seguia nenhum regime de forma completa, com parte dos registros usando o regime de competência, em especial, mas não exclusivamente, as receitas e despesas junto à COACEN. Se houve erros cometidos pela fiscalização, cabe ao interessado, ao impugnante prová-los. Porém, o impugnante não prova. Na verdade, nem apresenta um único caso concreto em que a seu ver haveria erro, mesmo que sem comprovação do erro. Alega de forma genérica.

Mas, mais ainda, apesar de alegar a existência de erros por parte da fiscalização, o contribuinte interessado não apresentou nenhum único exemplo de regime de registro em livro caixa pelo regime de competência que teria permanecido após os ajustes efetuados pela fiscalização. Na verdade, nem apresenta um único caso concreto em que a seu ver haveria erro, mesmo que sem comprovação do erro.

O interessado alega também que como adotou o regime de competência, parte das receitas registradas pela fiscalização para os anos calendário 2008 e, quiçá 2009, já havia sido lançada no livro caixa da atividade rural do ano calendário 2007 e, portanto, tributada na DIRPF (declaração de ajuste anual) relativa ao ano calendário 2007, exercício 2008. O contribuinte alega, mas não comprova. Novamente, não indica nada, nem uma única receita que teria sido tributada na DIRPF do ano calendário 2007 e novamente em outra DIRPF posterior. Portanto, na ausência de fato concreto e como o ônus da prova recai em quem alega, essa alegação é rejeitada. Também cabe lembrar o brocardo jurídico: quem paga mal, paga duas vezes.

Porém, mesmo que fosse apontado algum fato concreto, o erro havia sido do contribuinte que não seguiu o que ditava a Lei. Se não seguiu a Lei, nada mais há que se fazer, pois a fiscalização corrigiu a apuração dos ganhos da atividade rural no que lhe cabia. Como o interessado não aponta nenhum erro ou omissão por parte da fiscalização, não há foi constatada dupla cobrança de imposto sobre a mesma receita ou omissão de receita. Não há, portanto, que se falar em enriquecimento ilícito por parte da União. Novamente, improcedente a alegação do interessado.

O contribuinte alega que valores recebidos da COACEN muitas vezes não representaram ingresso de dinheiro em conta corrente, pois cheques emitidos por ela não teriam sido depositados ou teriam sido descontados meses após sua emissão.

Novamente, não aponta nenhum caso concreto. Nenhum único cheque depositado ou descontado em data posterior, nenhum cheque que não tenha sido depositado e nem descontado. Vale dizer, alega, mas não apresenta prova de sua alegação. Repetimos: caberia ao interessado provar suas alegações, que não houve ingresso dos valores e justificar por qual razão os valores não ingressaram, para que se pudesse determinar se houve renda tributável ou não.

Porém, cheques representam renda, são títulos à vista e podem ser usados a qualquer momento. Mesmo não depositados, representam renda. O mesmo acontece quando o pagamento é em dinheiro, papel moeda, e este é guardado, por exemplo, em um cofre. Não perde a característica de renda.

Coube à fiscalização provar – e provou – que houve o recebimento dos valores da COACEN e em que data ocorreram os pagamentos. Portanto, ao contrário do impugnante, a fiscalização comprova o que alega.

O interessado também alega que, ao considerar totais mensais, diferenças apuradas por totais mensais sem que houvesse comprovação dos recebimentos efetivamente ocorridos, teria havido presunção, resultando em incerteza de valores, tornando as bases de cálculo ilíquidas e inexigíveis.

Inicialmente, cabe salientar que não houve presunção alguma sobre os recebimentos. Os dados foram obtidos junto a quem pagou. Comprovado o pagamento, fica comprovado que quem recebeu o pagamento, o impugnante e os outros membros do condomínio, efetivamente recebeu os valores. Se isso não ocorreu, cabe a quem alega provar e justificar por qual razão consta a saída junto ao pagador e não houve o recebimento dos valores efetivamente pagos. Se os pagamentos ocorreram e isso está comprovado, como é o caso, não há que se falar nem em incerteza, nem em presunção. As bases de cálculo são líquidas, determinadas e exigíveis. As diferenças foram apuradas mensalmente por ser o regime do IRPF e, assim, o do livro caixa da atividade rural, previsto em lei o da apuração mensal.

Vejamos o Perguntas e Respostas do exercício 2010, ano calendário 2009:

**TRIBUTAÇÃO DO RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL 444** — Como é tributado o resultado da atividade rural?

O resultado da atividade rural, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual. Para sua apuração, as receitas e despesas são computadas mensalmente pelo regime de caixa. (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/1999, arts. 62 e 68; Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001, art. 11)

Não procede a alegação de falta critério técnico aceitável para a apuração resultado do livro caixa pelo regime de caixa. O critério adotado pela fiscalização é reconhecido pela ciência da contabilidade e é o exigido em Lei: regime de caixa. Perfeitamente determinado e preciso, portanto.

Concluindo, não houve nenhuma presunção, nem iliquidez e nem incerteza na mudança de regime contábil que a fiscalização efetuou, seguindo o que dispõe a Lei, passando os registros efetuados segundo o regime de competência para o regime de caixa, corrigindo erros na escrituração dos livros caixa.

O contribuinte alega que a apuração dos depósitos de origem não comprovada seria decorrente de diferenças mensais em relação à receita da atividade rural. Por essa razão, também teriam sido extraídas de modo abstrato e genérico, através de diferenças entre os totais mensais de depósitos e os totais mensais de receitas da atividade rural.

Tal argumentação ignora por completo a sistemática da apuração dos depósitos de origem não comprovada. Cada depósito, individualmente, deve ter sua origem comprovada, com coincidência de data e valor. Não se leva em consideração qualquer total, semanal, mensal, anual ou em qualquer outro prazo. O que a fiscalização fez, apenas para facilitar a visualização dos totais, foi somar os valores de depósitos e transferências comprovados a cada mês (comprovados um a um, individualmente) e subtrair esses valores comprovados, considerados como receita da atividade rural (por ser essa a única atividade econômica exercida pelo condomínio) do total de depósitos. Vale dizer, o resultado, essa diferença não foi obtida pela diferença entre as receitas da atividade rural e o total de depósito, mas sim, em momentos lógicos diversos. Em primeiro lugar, foram apurados quais depósitos e créditos encontravam justificativa na atividade rural. Vale dizer, quais estavam comprovados. Em um segundo momento lógico, os que não foram considerados comprovados, que não eram, portanto, originados da atividade rural, foram separados e tributados como depósitos de origem não comprovada, diversos, portanto, da atividade rural. Finalmente, foi auditada a receita da atividade rural, constatando-se que houve omissão de receita, essa omissão, de receita da atividade rural, foi, então, lançada de ofício. Conclusão: não há qualquer indeterminação. Adiante, no próximo tópico, analisaremos melhor a forma de apuração da omissão de receitas a partir de depósitos de origem não comprovada.

Por enquanto vale apenas deixar claro que os depósitos não são apurados por período, mas considerados individualmente para determinação e comprovação de sua origem. Quando a origem não é comprovada, com coincidência de valores e de datas, são considerados depósitos de origem não comprovada para fins de tributação. Portanto, não é relevante se há ou não sobra de valores originados da atividade rural em períodos ou datas diferentes. A rigor, nem mesmo na mesma data, se os valores não forem coincidentes com os dos créditos ou depósitos em contas correntes.

Por tudo isso, a preliminar de nulidade por presunção de valores, iliquidez e incerteza é rejeitada.

**NULIDADE. LANÇAMENTO BASEADO EM MERA PRESUNÇÃO**

Ainda em sede de preliminar, o interessado discorre e contesta a tributação por depósitos bancários de origem não comprovada, citando, inclusive, a Súmula 182 do extinto TFR. Por se tratar de discussão a respeito do mérito da autuação, essa discussão, inclusive sobre a presunção de omissão de rendimentos a partir de depósitos e créditos bancários de origem não comprovada será examinada adiante, como questão de mérito.

Novamente, o contribuinte alega haver incerteza em decorrência da mudança de regime contábil na apuração do resultado da atividade rural. Porém, como visto acima, a mudança de regime, de competência para caixa, decorreu de exigência legal. O erro havia sido cometido pelo interessado ao adotar, ou melhor, ao adotar parcialmente, o regime de competência, na elaboração do livro caixa da atividade rural. Se havia incerteza, decorreu exatamente da adoção do regime de competência pelo contribuinte para parte dos valores lançados do livro caixa da atividade rural, sendo que houve valores registrados de acordo com o regime de caixa e outros segundo o regime de competência.

O interessado argumenta, ainda, que os valores creditados nas contas correntes referem-se à movimentação do Condomínio para exploração da atividade rural. Portanto, teriam sido levadas à tributação no âmbito da atividade rural. Mesmo aqueles valores que foram considerados depósitos de origem não comprovada.

Porém, esse entendimento não prevalecer: todos os valores que se referiam à exploração da atividade rural foram considerados com sua origem comprovada pela fiscalização, como consta do Termo de Verificação Fiscal. Os valores cuja origem não foi comprovada não podem usufruir de uma tributação mais favorecida, oferecida à atividade rural, ou seja, ao arbitramento da renda tributável em 20% da renda total. O benefício fiscal está restrito àquelas receitas que são comprovadamente originadas da atividade rural.

Na impugnação, o interessado alega que, em muitos casos, os depósitos de origem não comprovada decorreriam de movimentação de contas da mesma titularidade, não representando renda tributável.

O Termo de Verificação Fiscal esclarece que esses valores foram excluídos do lançamento. Caso tenha havido algum erro por parte da fiscalização e alguma transferência entre contas de mesma titularidade não tenha sido excluída, cabe ao interessado indicar o erro e comprová-lo, mas isso não foi feito. Transcrevemos parcialmente o Termo de Verificação abaixo:

No Anexo I são relacionados todos os créditos remanescentes após a exclusão de transferências entre contas, resgates de aplicações e empréstimos que puderam ser identificados por meio dos próprios extratos. Em relação especificamente à atividade rural, foi possível, por meio dos documentos apresentados pelo sujeito passivo, excluir também o crédito de R\$ 344.752,57 efetuado no dia 13/06/2008 na c/c 44019-1, agência 2579-8 do Banco do Brasil que se refere a financiamento agrícola. Dos depósitos constantes no Anexo I foram, ainda, realizadas outras exclusões conforme se detalha mais adiante. (...)

Após os ajustes acima, encontram-se diferenças entre os valores depositados e as receitas da atividade rural em alguns períodos, conforme se demonstra na Tabela 9.

Ou seja, as transferências entre contas de mesma titularidade e os valores relativos à atividade rural foram excluídos do lançamento por depósitos de origem não comprovada, pois foram considerados com a origem comprovada.

O interessado argumenta que deve haver comprovação de que os valores apurados a partir de depósitos de origem não comprovada foram consumidos. Também afirma que é necessária a existência de sinais exteriores de riqueza.

Afirma que a fiscalização não demonstrou os sinais exteriores de riqueza. Que deveria apontar o nexos causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de rendimentos. Os depósitos bancários seriam, a seu ver, o início de um processo de investigação. Conclui:

Assim, ao desconsiderar tais fatos, e não trazer ao processo qualquer correlação entre os depósitos bancários tidos como irregulares e a suposta renda omitida, através de elementos exteriores de riqueza do Recorrente, que não fossem condizentes com a Declaração prestada, completamente nula é a autuação.

Por ora, basta constatar que não há tais exigências na legislação. Adiante, no exame do mérito, examinaremos detalhadamente a relação entre presunção relativa e depósitos bancários, bem como a inversão do ônus da prova que decorre da legislação em vigor.

**IRPF: COMPLEXIVO ANUAL. VALORES DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS MENORES DO QUE OS VALORES DA RECEITA DA ATIVIDADE RURAL.**

O interessado questiona a fiscalização por essa ter considerado a movimentação financeira em bases mensais e não anuais ao compará-la com a receita da atividade rural (também considerada em bases mensais e não anuais). Com isso surgiram depósitos sem receita correspondente, mesmo as receitas anuais da atividade rural sendo superiores à movimentação financeira anual. Para o contribuinte, foram usados dois pesos e duas medidas: em parte a fiscalização apurou de forma global (anual) e em parte de forma mensal.

Ao ver do contribuinte interessado, a apuração mensal é errônea, pois desconsidera o ato complexivo do imposto de renda da pessoa física que pratica a atividade rural. Cita jurisprudência administrativa.

Novamente, não é em sede de preliminar que cabe examinar essa questão. Cabe, porém, repetir a análise dos depósitos bancários não é nem mensal, nem anual, mas cada depósito, transferência, crédito deve ser justificado individualmente. Portanto, é irrelevante, para apuração dos depósitos bancários de origem não comprovada, que tenha havido valores maiores ou menores de rendimentos da atividade rural em outras datas.

Conclui que “a apuração mensal do acréscimo patrimonial em atividade rural é errônea”. Aqui, é necessário evitar um equívoco: não foi constatado qualquer acréscimo patrimonial a descoberto. Seja na atividade rural, seja nos depósitos de origem não comprovada. Portanto, não houve qualquer apuração de acréscimo patrimonial, nem em atividade rural, nem em qualquer outra atividade. Não houve apuração de acréscimo patrimonial mensal, nem em qualquer outra periodicidade, pois não houve qualquer apuração de acréscimo patrimonial. Neste processo, foram apuradas apenas duas infrações: omissão de rendimentos da atividade rural e omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada.

#### PRELIMINAR. AUSÊNCIA DE SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA.

O impugnante questiona o uso da presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Em primeiro lugar, afirma que as pessoas físicas estão desobrigadas de escrituração contábil, o que por si só geraria um complicador. Além disso, na declaração de ajuste anual a pessoa física usa o informe anual de rendimentos fornecido pelas instituições bancárias.

Afirma que foi comprovada a origem dos depósitos bancários e que não existiram omissões de rendimentos da atividade rural, pois as receitas da atividade rural declaradas nos anos calendário 2008 e 2009 são muito superiores aos créditos bancários e à receita da atividade apuradas em um suposto regime de caixa (fls. 257).

A fiscalização não teria trazido qualquer correlação com fatos exteriores de riqueza (fls. 257).

Como é forçoso reconhecer, mais uma vez, trata-se da discussão do mérito da autuação, bem como do conteúdo da legislação que rege a apuração da omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada por presunção legal. Novamente, esse assunto será tratado adiante, na análise do mérito da autuação.

#### PRELIMINAR. DA INAPLICABILIDADE DA PRESUNÇÃO AO CASO EM TELA.

Mais uma vez, trata-se de análise de mérito e não de preliminar. Será examinada adiante, da mesma forma que o item anterior.

#### NULIDADE. PRELIMINARES.

As alegações de nulidade do lançamento nos remetem aos requisitos legais pertinentes à constituição do crédito tributário pela Fazenda Nacional previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, bem como às exigências presentes no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN:

Decreto nº 70.235/72 Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I- a qualificação do atuado; II- o local, a data e a hora da lavratura; III- a descrição do fato; IV- a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; V- a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias; VI- a assinatura do atuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

CTN Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O Auto de Infração e o Termo de Verificação Fiscal que o acompanha contemplam a descrição dos fatos imputados ao sujeito passivo, o período e a fundamentação jurídica do lançamento tributário, assim como a indicação dos documentos nos quais se materializaram os fatos geradores. Demonstram, ainda, as bases de cálculo, as alíquotas aplicadas, o imposto lançado e os dispositivos legais autorizadores do lançamento.

Portanto, o lançamento contém os requisitos aptos a lhe garantir a presunção de certeza e liquidez, em harmonia com o art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e art. 142 do Código Tributário Nacional.

No tocante aos aspectos relativos à nulidade dos atos que compõem o processo fiscal, impõe-se mencionar o estabelecido pelo artigo 59 do Decreto supracitado:

Art. 59. São nulos:

I– os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II– os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.” Do acima exposto, depreende-se que, no caso de auto de infração, que se enquadra na modalidade “atos e termos”, só haveria nulidade se esse fosse lavrado por pessoa incompetente, uma vez que apenas os “despachos e decisões” ensejariam a preterição do direito de defesa.

Por outro lado, as irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no art. 59 não implicam em nulidade do auto de infração ou da notificação de lançamento e poderão ser sanadas, se o sujeito passivo restar prejudicado, como determina o art. 60 do mesmo Decreto:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No presente caso, não se verificou a incompetência do agente, pois a autuação foi lavrada por AFRFB, servidor competente para efetuar o lançamento,

perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos os atos emitidos pelo mesmo, no decorrer do procedimento fiscal.

Registre-se que, diversamente do que afirma a defesa, não houve qualquer irregularidade nas correções efetuadas no livro caixa da atividade rural para adequá-lo às exigências legais, em especial ao regime de caixa. Também não houve irregularidade no exame dos depósitos bancários e na sua análise, separando-os em depósitos com origem comprovada e sem origem comprovada.

A autoridade fiscal está obrigada a constituir o crédito tributário quando julgar presentes as circunstâncias previstas na legislação como necessárias e suficientes à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (art. 114 e 142 do CTN).

Assim, ao constatar que, por trás da verdade declarada (renda da atividade rural), existiam outras verdades, quais sejam, omissão de receitas da atividade rural e omissão de receitas decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, a fiscalização procedeu à autuação e exigiu o tributo incidente sobre as omissões constatadas.

Por outro lado, se as circunstâncias fáticas comprovadas pela autoridade fiscal permitem ou não concluir pela ocorrência do fato gerador é questão a ser enfrentada na análise de mérito do lançamento, não sendo causa de nulidade.

Por conseguinte, rejeitam-se as preliminares de nulidade do lançamento.

#### MÉRITO DA AUTUAÇÃO E DA COMPETÊNCIA PARA O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

Vê-se, nos autos, que não há qualquer dúvida a respeito das infrações que foram atribuídas ao impugnante.

Inicialmente, impõe-se analisar a competência da Autoridade Administrativa, no que tange às atividades relacionadas à constituição do crédito tributário, destacando-se, primeiramente, o conteúdo do art. 142 do Código Tributário Nacional e de seu parágrafo único:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.” Do conceito legal expresso no citado artigo, depreende-se que o lançamento é indelegável e privativo da Autoridade Administrativa devidamente investida nessa competência.

A Lei nº 2.354/1.954, art. 7º e o Decreto nº 2.225/1.985, expressamente estabelecem a competência exclusiva do Auditor Fiscal da Receita Federal para execução do lançamento tributário.

Por outro lado, do parágrafo único do art. 142 do CTN, extrai-se que o lançamento deve ser presidido pelo princípio da legalidade, além de constituir-se num dever indeclinável, uma vez constatada a ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1.972, são considerados nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (art. 59,I) e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59,II).

(...)

No caso em tela, a possibilidade de obtenção de cópia integral do processo digital com facilidade, bastando apenas o contribuinte pessoalmente, ou por meio de seu procurador, comparecer a unidade da Receita Federal do Brasil em dia útil e em horário de expediente, demonstram que seria descabida qualquer alegação de cerceamento do direito de defesa por falta de acesso a todos os documentos que foram base para o auto de infração.

Portanto, o lançamento foi efetuado por autoridade competente, não houve ofensa ao direito de defesa e as infrações estão plenamente caracterizadas, bem como os montantes devidamente calculados.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA** Quanto ao mérito da autuação, o interessado questiona a autuação com base na presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Cita a Súmula 182 do extinto TFR. Alega que a fiscalização não demonstrou a existência de sinais exteriores de riqueza, requisito que seria essencial para a autuação com base nessa presunção legal. Também alega que a falta de rendimentos em um período deveria ser compensada com os eventuais excessos em outros. Finalmente, alega que a periodicidade mensal é incabível, que deveria ser anual.

Versam os autos sobre omissão de rendimentos caracterizada por créditos bancários de origem não comprovada, bem como omissão de receitas da atividade rural, que será objeto de análise mais adiante.

Cumprir destacar que a lei que primeiramente autorizou a utilização de depósitos bancários injustificados para arbitramento de omissão de rendimentos foi a Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, que assim dispõe em seu art. 6º e parágrafos:

Art. 6.º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§1.º. Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§2.º. Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§3.º. Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§4.º. No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

§5.º. O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações (grifei).

§6.º. Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

O texto legal, portanto, permitiu o arbitramento dos rendimentos omitidos utilizando-se depósitos bancários injustificados desde que demonstrados os sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível, e desde que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte. Percebe-se claramente que na vigência da Lei nº 8.021/90 o fator que permitia presumir a renda omitida eram os sinais exteriores de riqueza, que deviam ser comprovados pela fiscalização, e não os depósitos bancários injustificados, mero instrumento de arbitramento.

Porém, a partir de 01/01/1997, a tributação com base em depósitos bancários passou a ter um disciplinamento diferente daquele previsto na Lei nº 8.021/90, tendo entrado em vigor a Lei nº 9.430/1996, cujo art. 42, com a alteração introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.481/1997, deu suporte à presente autuação, e que assim dispõe:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I- os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica; II- no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o

seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira. (...)

Art. 88. Revogam-se: (...)

XVIII – o §5.º do art. 6.º da Lei n.º 8.021, de 12 de abril de 1990

Dessa forma, o legislador estabeleceu, a partir da referida data, uma presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome da contribuinte, em instituições financeiras, ou seja, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Após a vigência da Lei nº 9.430/96, o depósito, quando não comprovada sua origem, é, por expressa disposição legal, omissão de receita ou rendimentos. Não existe mais a necessidade de se comprovar acréscimo patrimonial, sinais exteriores de riqueza ou consumo dos recursos, existindo a respeito deste último, inclusive, a Súmula do CARF, de 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.” Não há que se falar que o movimento feito através de depósitos e saques, em um estabelecimento bancário, não caracteriza a aquisição de disponibilidade de renda, pois não cabe ao julgador administrativo discutir se a presunção estabelecida em lei é adequada ou não. A autoridade administrativa se encontra totalmente vinculada aos ditames legais, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN).

Via de regra, para alegar a ocorrência de fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Diz o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I- ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; II- ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. (...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos: (...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

(...)

A presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 é presunção relativa, presunção juris tantum, que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao contribuinte a sua produção.

Pelo procedimento prescrito pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, ao Fisco cumpre intimar regularmente o contribuinte a comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas mantidas em instituições financeiras; ao contribuinte, em virtude da inversão do ônus da prova, cabe comprovar a origem daqueles recursos. Tendo sido concedida ao interessado a oportunidade de comprovar a origem dos recursos depositados, como determina o referido dispositivo legal, não há que exigir do Fisco outros procedimentos de investigação, posto que ao sujeito passivo incumbe o ônus da prova. Trata-se de presunção estabelecida por lei.

De acordo com o § 3º da Lei nº 9.430/1996, “Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente”. Assim, a comprovação da origem dos depósitos deve ser efetuada por meio de documentação hábil e idônea que possa identificar, em cada operação, a fonte do crédito, o valor, a data e que demonstre, de forma inequívoca, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder identificar a natureza da transação, se tributável ou não.

Quanto à Súmula nº 182 do Tribunal Federal de Recursos – TFR, datada de 01/10/1985, cabe esclarecer que as Súmulas do TFR foram editadas antes da promulgação da Constituição Federal de 1988, que não mais contemplou tal órgão na estrutura do Poder Judiciário, restando, portanto, por extinto. Saliente-se, ainda, que a Constituição Federal de 1988, resultado das deliberações do Poder Originário, ao criar uma nova ordem jurídica, culminou na revogação da anteriormente existente, quando com ela divergente, recepcionando apenas as normas jurídicas compatíveis com esse novo ordenamento. Desta feita, não se ratificando o entendimento esposado nestas Súmulas pelos órgãos que compõem a nova estrutura, fica prejudicada qualquer alusão ao seu conteúdo.

Assim sendo, não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a administração pública, cabendo ao agente tão somente a inquestionável observância do diploma legal.

Finalmente, a alegação de pessoas físicas estão desobrigadas de manter escrituração de movimentação financeira é fora de propósito. Não se exige nenhuma forma de escrituração na justificativa da origem dos depósitos bancários, apenas e tão somente justificativa individualizada da origem de cada depósito. Na justificativa exigida pela legislação, como acima demonstrado, além da determinação da origem dos valores, deve haver coincidência de datas e de valores entre os depósitos/créditos e suas justificativas.

O contribuinte alega que justificou plenamente a origem dos créditos tributários que a fiscalização considerou não justificados. Ficará demonstrado a seguir que tal alegação carece de fundamento.

O contribuinte interessado alega que o fisco não pode alterar o conceito de renda, inovar quanto ao fato gerador.

Examinemos mais uma vez o art. 42 da Lei nº 9.430/1.996, com alteração posterior introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1.997, que:

Lei nº 9.430/1.996:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I– os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica; II– no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais). (art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997).” É função do Fisco, entre outras, comprovar os créditos dos valores em contas de depósito ou de investimento e intimar os beneficiários desses créditos a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1.996. Todavia, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte. Assim, por ser presunção relativa, não há ofensa ao princípio da verdade material. A verdade material, caso distinta da presumida, seria estabelecida pelo interessado, detentor presumido das informações acerca dos créditos em suas contas de depósito e/ou investimento.

Não houve, portanto, inovação quanto ao fato gerador do imposto de renda, mas apenas e tão somente a introdução de uma presunção legal, relativa por certo, em sua apuração. O imposto continua sendo sobre a renda e nada mais.

Destarte, mantém-se integralmente a tributação para os créditos em que não foi comprovada a origem dos recursos pela fiscalização, para os quais, saliente-se, tem a Autoridade Fiscal o poder/dever de autuar a omissão do valor dos depósitos bancários recebidos. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente, tão somente, a inquestionável observância do diploma legal aplicável ao caso em espécie.

É necessário afirmar mais uma vez que a presunção legal em que se baseou a autuação nenhuma relação tem com a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, bastando ao interessado justificar os créditos. Não há, portanto que se falar em exclusões com base em gastos ou despesas.

Também não há que falar em justificativa de depósitos em uma data com receitas da atividade rural em outra data. Mesmo que tenham os mesmos valores, o que não é o caso. O impugnante alega apenas que a receita da atividade rural anual é suficiente maior que o valor anual dos depósitos bancários. Mas, como se pode constatar da leitura da legislação, da jurisprudência e do arrazoado acima, não é relevante para a comprovação da origem dos depósitos totais, mas, isto sim, a comprovação da origem de cada depósito bancário, de cada crédito em conta corrente, com data e valor simultaneamente coincidentes com o crédito.

O contribuinte interessado também argumenta que como as contas correntes foram usadas para os pagamentos e recebimentos relativos à atividade rural exercida em condomínio do qual o contribuinte participa, a tributação deveria ocorrer na atividade rural. Como vimos, não é possível estabelecer uma relação entre os depósitos e a atividade rural, pois é exatamente a falta da comprovação da origem que deu origem à autuação. Portanto, é a falta comprovação de que os depósitos são resultado da atividade rural, que faz com que eles sejam considerados depósitos de origem não comprovada. Por essa razão, a fiscalização agiu corretamente ao tributar a omissão de rendimentos decorrente de depósitos de origem não comprovada como rendimentos sujeitos ao ajuste anual comuns e não como rendimentos da atividade rural – não há nenhuma comprovação de que sejam originários da atividade rural.

Com a inversão do ônus da prova, não cabe à fiscalização, à Receita Federal, comprovar a origem dos recursos, mas ao contribuinte. Por essa razão, não pode prosperar e não prospera a alegação de que os depósitos de origem não comprovada são originários da atividade rural por esta ser a única atividade econômica comprovada do contribuinte. Cabe a ele, impugnante, comprovar essa alegação. Se o fizer, não serão mais depósitos de origem não comprovada, mas de origem comprovada, qual seja, a atividade rural. Nesse caso, as receitas, os rendimentos, os depósitos bancários serão frutos da atividade rural e como tal tributados. Se não declarados, a infração será omissão de rendimentos da atividade rural e não omissão de rendimentos caracterizados por depósitos de origem não comprovada.

Também deve ser esclarecido, mais uma vez, que a fiscalização excluiu as movimentações entre contas de mesma titularidade. Portanto, não há, entre os depósitos considerados de origem não comprovada, movimentações entre contas de mesma titularidade (fls. 192/193). Se, por outro lado, houve algum equívoco por parte da fiscalização, e alguma transferência ou movimentação entre contas de mesma titularidade foi considerada de origem não comprovada, cabe ao contribuinte interessado apontar o equívoco e comprová-lo. Não o fazendo, o que é o presente caso, mantém-se o valor da omissão de rendimentos apurada pela fiscalização.

Há contas que são de titularidade exclusiva do contribuinte e outras que possuem mais de um titular, são contas conjuntas. No caso das últimas, os valores da omissão de rendimentos foram divididos entre os titulares, como reza o comando legal (fls. 191 e 207/218 – em especial a Tabela IX e Anexo II do Termo de Verificação Fiscal).

Por derradeiro, ressalte-se que a jurisprudência já se manifestou no sentido da caracterização, como omissão de rendimentos, dos depósitos bancários de origem não comprovada:

(...)

Concluindo, a presunção legal de omissão de rendimentos por créditos de origem não comprovada está prevista na legislação e é aceita pela jurisprudência administrativa, não havendo reparos a fazer quanto aos procedimentos adotados pela fiscalização em relação à apuração de omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada.

**IRPF. FATO GERADOR COMPLEXIVO ANUAL.**

O interessado alega que a fiscalização errou ao considerar periodicidade mensal na apuração de depósitos bancários de origem não comprovada. O correto, ao seu ver, seria apuração anual, pois o fato gerador do imposto de renda da pessoa física é complexivo anual.

Como visto acima, cada depósito, individualmente, deve ser justificado. Deve haver coincidência de valores e datas, além da comprovação da origem de cada um dos depósitos.

Porém, a apuração do imposto é feita em base anual, pois o fato gerador do imposto de renda da pessoa física é complexivo anual. Os cálculos, levando em consideração esse fato, podem ser verificados no Auto de Infração, às fls. 222/227.

**DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL** Inicialmente, cabe ressaltar que o fato de o contribuinte receber parte da receita da atividade rural em forma de créditos mantidos em cooperativa de produtores rurais e não em dinheiro, cheques ou transferência bancária em nada altera a qualidade ou natureza dos valores colocados à sua disposição: continuam sendo receitas da atividade rural.

Tanto é assim, que esses valores são usados na compra e no pagamento de despesas da atividade rural junto à cooperativa.

Dito isso, observo que a transferência entre Fernando Pozzobon e Nestor Bocchi será analisada adiante, em item específico.

O interessado afirma na impugnação:

A regra geral da periodicidade do fato gerador do Imposto de Renda da Pessoa Física é anual e não mensal, aperfeiçoando-se sempre em 31/12 do ano calendário. Por mais que mensalmente existam recolhimentos e/ou retenções de IRPF (o que não é o caso da atividade rural), estes valores não representam senão antecipações para casos específicos e decorrentes de exigência legal que, quando do encerramento do ano, serão computados na única e definitiva apuração do tributo. (...)

Na atividade rural o produtor rural pessoa física, no decorrer do ano calendário apura as receitas e despesas da atividade rural e, ao final do ano calendário, portanto, em 31/12, faz a devida apuração do Imposto de Renda da sua atividade rural, verificando se tem imposto a recolher.(fls. 283/284).

Adiante, afirma que a fiscalização equivocou-se e não adotou os mesmos procedimentos para os anos de 2008 e 2009.

Examinemos o que dispõe a legislação do imposto de renda.

**DO PERÍODO DE APURAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL** Com relação ao período de apuração do resultado da atividade rural, temos que o fato gerador do imposto de renda da atividade rural é complexo e tem seu termo final em 31 de dezembro do ano-calendário, tal como alegado pela contribuinte e espelhado nos vários acórdãos cujas ementas reproduz.

A tributação dos rendimentos oriundos da atividade rural é regida por legislação específica, no caso a Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, que determina que o fato gerador da obrigação tributária é anual. Transcreve-se, a seguir, artigos dessa Lei:

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

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

Art. 7º A base de cálculo do imposto da pessoa física será constituída pelo resultado da atividade rural apurada no ano-base, com os seguintes ajustes:

I- acréscimo do valor de que trata o § 1º, do art. 9º; II- dedução do valor a que se refere o caput do art. 9º; Fls. 30 A Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001, que dispõe sobre a tributação da atividade rural das pessoas físicas, expressa o mesmo entendimento:

Art. 11. Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas de custeio e dos investimentos pagos no ano-calendário, correspondentes a todas as unidades rurais exploradas pela pessoa física.

Assim, tem razão a contribuinte quando alega que o resultado da atividade rural não pode ser apurado da forma mensal como fez a fiscalização, desconsiderando os meses em que a receita da atividade rural declarada (regime de competência) foi superior à receita ajustada (regime de caixa).

(...)

ANO DE 2009 Após repetir o mesmo relato e as mesmas observações sobre regime de caixa e de competência feitas em relação ao ano calendário 2008, o interessado conclui, às fls. 292/294:

Importante destacar deste demonstrativo (Tabela VII) o valor total das receitas da atividade rural constantes das colunas "AR Ajustada" (pelo AFRFB em Reg. Caixa)", "AR Declarada.

Note-se que a diferença dos totais em 31/12 somou o valor de R\$ 531.021,74, diferença esta ocasionada pela forma distorcida com que a fiscalização apurou a receita no regime de caixa. (...)

A sistemática de cobrança do IRPF para a atividade rural, conforme mencionado alhures, deve ser pautada no quantitativo das receitas apuradas anualmente (período de apuração anual), totalizadas em 31/12/2009, e não da forma mensal como fez a fiscalização e desconsiderando os meses em que a receita da atividade rural declarada (regime de competência) tenha sido superior àquela por ele supostamente ajustada (regime de caixa). (...)

Verifica-se, portanto, que as diferenças mensais entre as receitas declaradas e as ajustadas decorrem basicamente da mudança de critério de regime de competência para regime de caixa, já que as receitas pelo regime de caixa tendem a ser postergadas pois o recebimento efetivo dos valores vendidos dificilmente ocorre no mesmo mês da emissão da NF de venda.

Assim, é de se requerer, que seja afastada a cobrança do IRPF sobre as diferenças (AR Declarada x AR Ajustada) identificadas mensalmente pelo AFRFB na Tabela VII do Termo de Verificação Fiscal, pois não houve a compensação dos valores declarados a maiô em determinados meses e porque as diferenças apuradas pela fiscalização estão embasadas em um sistema misto de apuração (parte regime de caixa/parte competência), não podendo ser aceito para fins de lançamento tributário.

Novamente, o contribuinte alega que não houve omissão de rendimentos da atividade rural, porém, verifica-se da análise da tabela VII do Termo de Verificação Fiscal, que houve omissão de rendimentos da atividade rural. Os rendimentos não

declarados pelo impugnante em sua declaração de ajuste anual constam da tabela VII.

Também nesse ano calendário, há meses em que não foi constatada omissão de renda da atividade rural. Porém, no cômputo anual, há omissão de rendimentos da atividade rural para o ano calendário 2009, exercício 2010, no valor de R\$ 531.021,74, resultando, usando a presunção legal de que a renda líquida da atividade rural equivale a 20% da renda bruta, em renda tributável no ajuste anual omitida de R\$ 106.204,35, inferior ao apurado pela fiscalização, que foi de R\$ 173.123,21.

Portanto, no ano calendário 2009, exercício 2010, o valor da renda da atividade rural omitida é reduzida para R\$ 106.204,35 e o lançamento, no que diz respeito à omissão de rendimentos da atividade rural é mantido em parte.

(...)

#### DA ALEGAÇÃO DE CONFISCO NA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO DE 75%

Inicialmente, cabe observar que tratando-se de lançamento de ofício de imposto de renda, a fiscalização aplicou as multas específicas previstas no art.44 da Lei nº 9.430/96, dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, resultante da conversão da Medida Provisória nº 351/2007, que assim dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; Note-se que o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 estabelece a multa de ofício no montante de 75% do tributo devido para os casos de falta de pagamento ou recolhimento, o que é o verificado no presente processo.

Cumprе observar, de plano, que a atividade do Agente Administrativo encontra-se vinculada à lei, não podendo ele furtar-se à sua aplicação por força da consideração de fatores ou princípios que extrapolem o direito positivo materializado.

Assim sendo, não pode ser maculado pela alegação de confisco o lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte que atendeu aos preceitos legalmente estabelecidos e exigiu tributo resultante da apuração de omissão de rendimentos, multa de 75%, que apresentou como base de cálculo o correspondente imposto apurado.

No que tange, ainda, à invocação da figura do confisco, refoge à competência da Autoridade Administrativa a apreciação e a decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo.

Sobre este entendimento vale transcrever as palavras do mestre Helly Lopes Meirelles: “O agente público fica inteiramente preso ao enunciado da Lei, em

todas as suas especificações... a liberdade de ação do administrador é mínima, pois terá que se ater à enumeração minuciosa do Direito Positivo.” (Meirelles, Helly Lopes. Direito Administrativo Brasileiro, 19ª ed. - São Paulo, Revista dos Tribunais, 1994, pág. 101).

Ainda, corroborando o exposto acima, o Decreto 73.529/1.974 trata da matéria, nos seguintes termos:

“Art. 1º - É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida, para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ou ordinatório.

Art. 2º - Observados os requisitos legais e regulamentares, as decisões judiciais a que se refere o artigo 1º produzirão seus efeitos apenas em relação às partes que integraram o processo judicial e com estrita observância do conteúdo dos julgados.

Art. 3º. - A orientação administrativa firmada ou autorizada pelo Presidente da República somente será suscetível da revisão mediante proposta de Ministro de Estado ou de dirigente de órgãos integrantes da Presidência da República”.

A Portaria MF nº 609/1.979, no mesmo sentido, estabelece:

“I - A interpretação da legislação tributária promovida pela Secretaria da Receita Federal, através de atos normativos expedidos por suas Coordenações, só poderá ser modificada por ato expedido pelo Secretário da Receita Federal.

II - Os órgãos do Ministério da Fazenda que discordarem do entendimento dos atos normativos referidos no item anterior deverão propor sua alteração ao Secretário da Receita Federal.” O Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1.997, inovou na matéria, levando a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional a elaborar o Parecer PGFN/CRE/Nº 948/98, de 02/07/1.998, onde esclarece que:

“4. Desta Forma, pelos claros termos do Decreto nº 2.346/97, temos, em relação à consulta ora analisada, que: [...] b) As DRJs não só ‘podem’ como ‘devem’ , no julgamento de impugnação, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (tanto na ‘declaração por via direta’, por força do art. 1º., § 1º., como na ‘por via indireta’, com ou sem suspensão de execução da norma pelo Senado Federal, conforme os arts. 1º, §§ 2º. e 3º., e 4º., parágrafo único), procedimento este que, data vênua à opinião do Sr. Procurador-Chefe da PFN/MS, não está condicionado a prévia manifestação ou autorização do Sr. Secretário da Receita Federal , na precisa forma do já citado art. 4º., parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97 - todo este item vale, nos mesmos termos, para os Conselhos de Contribuintes;” (grifos nossos).

Por força do princípio da hierarquia, a Autoridade Julgadora de primeira instância no Processo Administrativo Fiscal tem sua liberdade de convicção restrita aos entendimentos expedidos em leis em pleno vigor, atos normativos do Sr. Ministro

de Estado da Fazenda e do Sr. Secretário da Receita Federal, ressalvado, nos precisos termos do Parecer, o dever de afastar a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal eventualmente declarados inconstitucionais pela Suprema Corte.

Ademais, referida questão já se encontra consolidada na esfera administrativa, conforme Súmula CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 2 “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.” Finalmente, cabe observar que o pedido de redução da multa para patamar não superior a 30% carece de fundamentação legal. Não há lei em vigor que possibilite atender esse pedido do interessado.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Primeiramente quanto a utilização da Taxa SELIC e afronta ao princípio da legalidade, verifica-se que está preceituado no art. 161 da Lei nº. 5.172/1966:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º. O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.” Significa que a taxa de juros de mora a ser exigida sobre os débitos fiscais de qualquer natureza para com a Fazenda Pública pode ser em percentual diferente de 1%, bastando que uma lei ordinária assim determine. Apenas no silêncio da lei é que será ela de 1% ao mês. Em outras palavras, ele só preceitua que a aplicação da taxa SELIC, para fins tributários, reclama lei que a determine.

Eis que a Lei nº. 9.065, de 20/06/1995, dando nova redação aos dispositivos da Lei nº. 8.981, de 20/01/1995, que altera a legislação tributária federal e dá outras providências, dispôs em seu art. 13, que a partir de 1º de abril de 1995, os juros de mora incidentes sobre tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, de que trata o art. 84, I, e §§ 1º, 2º e 3º, da Lei nº 8.981/1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao do pagamento e a 1% no mês em que o pagamento estiver sendo efetuado. Exigência esta, que foi mantida para débitos cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1997, pelo art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996.

Observa-se, então, que a adoção da taxa de referência SELIC como medida de percentual de juros de mora sobre tributos não pagos nos prazos legais fez-se via lei ordinária, conforme faculta o § 1º do art. 161 da Lei nº. 5.172/1966.

Ressalve-se, também, que o texto legal (artigo 13 da Lei nº. 9.065/95)

expressou literalmente que os juros de mora incidentes sobre os tributos seriam “equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente” (g.n.), ou seja, independentemente de como a Taxa SELIC seria calculada, ou mesmo estabelecida, a lei definiu que os juros seriam a ela equivalentes, desta feita a contestação de que a SELIC fora criada e definida por resolução do Banco Central e não por lei em sentido formal, não contraria o comando previsto no § 1º do artigo 161.

#### **DA TRANSFERÊNCIA INTERNA DE FERNANDO POZZOBON CONSTANTE DO RAZÃO DA COACEN EM 03/12/2009 E INCLUSO COMO RECEITA PELA FISCALIZAÇÃO**

Com relação a transferência interna de Fernando Pozzobon no valor de R\$2.444.400,00, entendo que assiste razão ao contribuinte.

O lançamento ora em questão consiste em Omissão de Rendimentos da Atividade Rural com período entre 03/2008 e 12/2009 (inclusive), bem como Omissão de Rendimentos Caracterizados por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada, com período entre 02/2008 e 11/2009 (inclusive).

A transferência recebida de Fernando Pozzobon no valor de R\$2.444.400,00 foi realizada em 03.12.2009 e, considerando tal data, foi incluída pela fiscalização como rendimento de atividade rural omitido. Tal fato é facilmente constatado uma vez que o mês de dezembro de 2009 não é incluído na autuação de omissão de Rendimentos Caracterizados por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada.

Todavia, conforme a documentação apresentada, em especial a Declaração da Cooperativa, o lançamento na conta nº 436 refere-se à *Transferência de valores entre cooperados, negociação entre as partes*.

Ainda, o livro razão da Cooperativa registra a transferência como *Vlr. Ref. Transferência Interna Nestor Ivo Bocchi – Fernando Pozzobon, negociações particulares CFE Recibo 010182*.

Diferentemente de todas as demais transferências, os valores recebido por Fernando Pozzobon não possui natureza de receita rural, não podendo as mesmas serem incluídas como tal.

Desta forma, restando demonstrada a natureza diversa de receita rural, entendo por excluir o valor de R\$2.444.400,00 do lançamento de Omissão de Rendimentos da Atividade Rural.

## Conclusão

Ante o exposto voto por conhecer do recurso voluntário interposto e rejeitar as preliminares suscitadas para, no mérito, dar parcial provimento para excluir do lançamento o valor de R\$2.444.400,00 de Omissão de Rendimentos da Atividade Rural.

*Assinado Digitalmente*

**João Ricardo Fahrion Nüske**

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Rodrigo Duarte Firmino**, redator designado

Com o mais profundo respeito ao conselheiro relator, dirirjo quanto a excluir do lançamento o valor de R\$2.444.400,00, pois há nos autos a comprovação de transferência deste montante, fls. 183, **sendo certo a meu juízo, tal como pontuado na decisão de origem, que se trata de omissão de rendimentos.**

Entendo, portanto, que não há reparos a fazer no acórdão recorrido e inclusive adoto integralmente os seus fundamentos, nos termos em que rege o art. 114, §12, I, Anexo do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023.

**Reproduzo a análise realizada do argumento de defesa no voto condutor:**

### **(Voto Condutor – Acórdão Recorrido)**

DA TRANSFERÊNCIA INTERNA DE FERNANDO POZZOBON CONSTANTE DO RAZÃO DA COACEN EM 03/12/2009 E INCLUSO COMO RECEITA PELA FISCALIZAÇÃO O interessado relata que a fiscalização considerou como receita da atividade rural omissa o valor constante no razão contábil da COACEN no dia 03/12/2009 no valor de R\$ 2.444.400,00, recebido de Fernando Pozzobon.

Alega que se trata de mera transferência interna entre cooperados, conforme relatou à fiscalização. Afirma que caberia à fiscalização diligenciar junto à COACEN e a Fernando Pozzobon para confirmar as afirmações feitas pelo interessado. Cita jurisprudência administrativa.

Afirma não se tratar de receita da atividade rural, mas sim de mera transferência entre Fernando Pozzobon e o interessado. Não se trataria de comercialização de mercadorias e por isso pede sua exclusão das receitas da atividade rural ajustada.

Aqui cabe observar que o ônus de comprovar que a transferência não se trata de receita da atividade rural cabe ao contribuinte, ao impugnante, que é quem afirma isso. A fiscalização da Receita Federal apurou uma omissão de rendimentos, caracterizada pela transferência. Tratando-se de fato objetivo ocorrido entre dois cooperados, que trabalham com produção rural e no âmbito de uma cooperativa de produtores rurais, considerou que se trata de omissão de rendimentos da atividade rural.

Não há dúvida que se trata de uma omissão de rendimentos, pois houve transferência de créditos entre os cooperados e essa transferência pode ser mensurada em termos monetários e pode servir para aquisição, por exemplo, de insumos para atividade rural. Trata-se, portanto, de uma transferência de renda entre duas pessoas, no caso, físicas. Se essa renda é ou não é tributável, é isenta ou se é trata de fato não tributável, cabe ao interessado comprovar.

Vale reproduzir o que diz a respeito dos rendimentos tributáveis o Regulamento do Imposto de Renda então em vigor, o RIR/99:

*Art. 1 °O Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza será cobrado e fiscalizado de conformidade com o disposto neste Decreto.*

*LIVRO I TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS FÍSICAS TÍTULO I 1.968 CONTRIBUINTES E RESPONSÁVEIS SUBTÍTULO I CONTRIBUINTES CAPÍTULO I PESSOAS FÍSICAS DOMICILIADAS OU RESIDENTES NO BRASIL Art.2°As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Lei n° 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 1°,Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 43, e Lei n° 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 4°).*

*§1º São também contribuintes as pessoas físicas que perceberem rendimentos de bens de que tenham a posse como se lhes pertencessem, de acordo com a legislação em vigor (Decreto-Lei n° 5.844, de 23 de setembro de 1943, art. 1°, parágrafo único, e Lei n° 5.172, de 1966, art. 45).*

*§2º O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 85(Lei n° 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 2o).*

Ou seja, a mera disponibilidade econômica ou jurídica já enseja a cobrança do imposto de renda da pessoa física, já caracteriza o fato gerador do imposto de renda da pessoa física.

A fiscalização julgou comprovada a renda como sendo da atividade rural e aplicou o percentual previsto em lei, 20%, na apuração do imposto de renda da pessoa física. Ou seja, agiu de tal forma a adotar a hipótese que menos penalizava o impugnante, uma vez comprovada a omissão de rendimentos. Vale dizer, não tributou integralmente o valor, como se fosse uma omissão de rendimentos

comum, recebidos de pessoa física, não uma omissão de rendimentos resultantes da atividade rural. No primeiro caso, 100% da transferência interna seriam considerados renda tributável. Da forma como a fiscalização analisou a transferência, apenas 20% do valor transferido foi considerado tributável.

O interessado traz aos autos o documento de fls. 309, que ao seu ver comprova que a operação descrita acima não representa, em hipótese alguma, ingresso de receita para o Impugnante.

Pois, para o impugnante, não se trata de comercialização de mercadorias, mas mera transferência de crédito realizada entre os dois cooperados, de modo que pugna-se sua exclusão do cômputo das receitas da atividade rural ajustada.

Porém, examinando-se o documento de fls. 309, não é possível concluir que a transferência não caracteriza renda. A descrição da operação entre as duas pessoas físicas é a seguinte:

436 Cooperado Fernando Maziero Pozzobon (Transferência de valores entre cooperados, negociação entre as partes) Não há descrição da negociação, não há motivação para a transferência de valores entre as partes, não há datas e nem valores. Portanto, o documento em tela é imprestável para comprovar que se trata de operação não sujeita à tributação do imposto de renda.

O conjunto probatório levantado pela fiscalização, por outro lado, é suficientemente robusto para caracterizar a omissão de rendimentos e indica que muito provavelmente tratam-se de rendimentos da atividade rural. A fiscalização comprovou a efetividade da transferência, seu valor, datas, quem transferiu o valor ao impugnante e, ainda, que o fato ocorreu no âmbito de uma cooperativa de produtores rurais, a COACEN.

O valor de R\$ 2.444.400,00, recebido de Fernando Pozzobon é mantido como omissão de renda a atividade rural, portanto.

Deste modo, voto por conhecer integralmente o recurso voluntário interposto e rejeitar as preliminares suscitadas para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Duarte Firmino**