



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13136.720108/2021-61
ACÓRDÃO	2302-003.914 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TARCÍSIO FRANCO DO AMARAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2018

ATIVIDADE RURAL. FORMA DE APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. ALTERAÇÃO APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. MANUTENÇÃO DO CRITÉRIO ADOTADO PELO CONTRIBUINTE.

A forma de apuração do resultado tributável da atividade rural é opção do contribuinte, exercida quando da entrega da Declaração de Ajuste Anual, não cabendo a sua alteração depois de iniciado o procedimento de ofício e lavrado o auto de infração, de acordo com o que lhe for mais favorável. No caso da opção pela diferença entre a receita bruta total e as despesas de custeio e investimentos, o lançamento de ofício não ficará limitado a 20% da receita bruta do ano calendário. O critério do arbitramento somente deve ser adotado pela autoridade fiscal quando o contribuinte, regularmente intimado no curso da fiscalização, não apresente a escrituração, inviabilizando a apuração das receitas e despesas da atividade rural.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97 a Lei 9.430/96 no 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, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 7 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alfredo Jorge Madeira Rosa, Marcelo Freitas de Souza Costa, Joao Mauricio Vital (substituto[a] integral), Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, decorrente de Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais, o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações;

Após a impugnação foi proferido o Acórdão 101-011.809 - 3ª TURMA DA DRJ01, julgando procedente em parte a impugnação;

Inconformado com referida decisão o autuado apresentou recurso onde traz os mesmos argumentos contidos na impugnação.

PRELIMINAR

Sustenta a preliminar de nulidade do lançamento em razão utilização de provas ilícitas vez que, para se alcançar a conclusão fiscal, foi necessário esmiuçar informações consignadas nas Declarações Anuais de Ajuste do Sr. Eduardo Franco de Amaral e da Sra. Nara Vânia Ferreira de Oliveira Amaral, os quais não se encontravam sob ação fiscal.

Que não se trouxe ao conhecimento do Recorrente os correlatos Termos de Distribuição de Procedimento Fiscal de Diligência (TDPF-D), indispensáveis à efetivação de tais incursões nos dados fiscais de contribuintes que, não custa antecipar, são resguardadas por sigilo fiscal.

Sustenta que a obtenção e a utilização de informações do Sr. Eduardo Franco do Amaral e da Sra. Nava Vânia Amaral sem a efetivação dos procedimentos legais necessários a tanto, estampados nos transcritos preceitos do Decreto nº 3.724/2001 e da Portaria RFB nº 6.478/2017, se mostra ilegítima. Cita referidos dispositivos e também o art. 196 do CTN;

Defende que a consignação no relatório fiscal das informações atinentes a contribuintes que não foram objeto da vertente ação fiscal, divulgando-se dados ao Recorrente, configura se, noutro giro, quebra do sigilo fiscal preceituado no art. 198 do CTN;

Que o inciso II do art. 10 da Portaria nº 6.478/2017, convocado pelos julgadores da instância *a quo* para amparar o procedimento fiscal em tela, dispensa o TDPF nas situações de “formalização de exigência de crédito tributário em termo de responsabilidade”, o que não se dá na situação presente, em que o Sr. Eduardo Franco do Amaral ou a Sra. Nara Vânia Amaral não eram nem mesmo investigados.

Deste modo, nenhuma das informações de Eduardo Franco do Amaral e Nara Vânia Amaral poderiam ser consultadas nem utilizadas para lastrear crédito tributário, próprio ou de terceiros, sem atendimento às regras da Portaria nº 6.478/2017.

Afirma que a Constituição Federal, em seu art. 145, §1º, “in fine”, da Carta Magna, impõe limites às investigações e incursões da fiscalização respeitando os direitos individuais referidos no art. 5º da Carta Federal de 1988, dentre os quais, por óbvio, os direitos à intimidade, à privacidade e à inviolabilidade da correspondência e de dados;

Entende que *“se o art. 5º, inciso X, da Carta Maior não encerra quaisquer exceções, pouco importa que se tratou de “mera consulta de Declaração de Ajuste de contribuintes relacionados ao sujeito passivo”, como pretendeu minimizar a r. decisão hostilizada: uma devassa fiscal ou uma singela espiada são infrações de mesmo patamar, inaceitáveis e violadoras de garantias constitucionais da maior relevância.”*

Alega que a jurisprudência administrativa vem em encontro das razões ora suscitadas, tornando nulos lançamentos que se apoiam em provas obtidas irregularmente, como, por exemplo, obtenção de dados bancários ou informações fiscais sem a devida lavratura dos termos exigidos por lei. Cita decisões neste sentido.

Aduz que, afirmam os agentes fiscais que *“após análise dos créditos bancários”, “foram excluídos os créditos de mesma titularidade (quando a identificação do depositante se apresentou no extrato), os estornos, os rendimentos de aplicações financeiras, empréstimos, dentre outros créditos que não representavam efetiva entrada de recursos”,* todavia, não há discriminação de quais seriam esses rendimentos deduzidos. Não se detalhou, portanto, quais dos

ganhos em investimentos financeiros e insertos na Declaração de Ajuste Anual tiveram a tributação afastada neste lançamento, permitindo, ao final, se verificar se todos os rendimentos isentos ou tributados exclusivamente na fonte de tal natureza foram efetivamente descontados na base de cálculo do imposto.

Que a ausência de decote de outros rendimentos isentos não se fez sentir, já que os agentes fiscais não demonstraram que deduziram do crédito tributário os valores atinentes a lucros recebidos pelo Recorrente;

Que a comprovação de fatos através das presunções não prescinde da conjugação de três condições, quais sejam gravidade (a relação de verossimilhança entre a realidade e o fato deduzido com suporte na presunção deve ser relevante, embora incerta), precisão (o indício que enseja a presunção não pode levar a várias presunções, mas apenas ao fato conhecido que se quer provar) e concordância (quando existir mais de um indício, todos devem evidenciar um mesmo fato).

Aduz quanto à precisão, é de se desprezar o pensamento fiscal de que a movimentação em comento única e exclusivamente se refere aos rendimentos omissos, porquanto é evidente que os valores mencionados, mesmo que se admita em mínima porção, teriam passado pelo sistema financeiro.

Afirma que é inequívoco o direito do Recorrente a que sejam depurados no cálculo do vertente crédito tributário todos os montantes por ele declarados referentes a rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte, constantes de sua Declaração Anual de Ajuste.

Cita julgados do Conselho de Contribuintes e do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS no sentido de que os recursos declarados pelo contribuinte na Declaração de Ajuste Anual não podem compor a base de cálculo de lançamento fundamentado em suposta omissão de rendimentos;

Entende ter demonstrado e confessado que auferiu no ano-base de 2017 rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, com fins à apuração de crédito tributário a partir de sua movimentação financeira;

Pede a exclusão do crédito tributário os montantes correspondentes aos lucros recebidos de cooperativas a título de sobras, haja vista que, lucros que são, sofrem isenção do Imposto de Renda;

Cita a regra inserta no §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 para defender que os créditos em conta corrente inferiores a R\$12.000,00 não serão alvo do lançamento fiscal.

Que o inciso I do §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 não deixa sombra de dúvida de que, “para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados os decorrentes de transferências de

outras contas da própria pessoa física ou jurídica”, cabendo às autoridades fiscais identificá-las e delas afastar a aplicação da presunção relativa constante do caput do preceito.

Sustenta que as excepcionais hipóteses de omissão de receitas a partir de indícios foram meticulosamente escolhidas pelo legislador, a se ver dos arts. 293 a 297 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22/11/2018;

Que para fins da aplicação da presunção relativa, à semelhança do §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, no art. 296 do RIR/2018, estabelece-se para os agentes fiscais diversos procedimentos indispensáveis à aplicação de regra exceptiva de apuração da ocorrência do fato gerador, da aferição da base de cálculo e de determinação da matéria tributável. Colaciona decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Lembra que o art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001, atribui às autoridades fiscais a prerrogativa de “examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente”, motivo pelo qual poderiam ter solicitado às entidades bancárias informações pormenorizadas das transferências bancárias entre contas tituladas pelo próprio Recorrente, o que não fizeram.

Diz ser inadmissível se computar como rendimentos do Recorrente os valores que tomou em empréstimo de uma das empresas que detém, a TFA Comércio de Combustíveis Ltda e foram liquidados no próprio ano, não configurando, por outro lado, renda, pelo singelo fato de que não constituem acréscimo patrimonial.

Defende que, do lançamento guerreado, sejam decotados o imposto indevidamente calculado.

Informa que é empresário com franca atuação no ramo rural, com gestão de fazendas e granjas nos Estados de Minas Gerais e Pará em diversas propriedades rurais próprias ou arrendadas. Neste particular, não é demais lembrar que, em 2017, a exploração da atividade rural também se realizava no Estado do Maranhão.

Sustenta que definiram os agentes fiscais que “considerando-se ainda a manifesta condição do contribuinte de produtor rural, foram acatadas as justificativas indicadas na planilha como venda de produtos rurais”, tendo se atribuído a créditos em contas que totalizaram R\$10.902.108,03 a natureza de resultado da atividade rural, independentemente da coincidência de datas e valores com os registros nas aludidas contas bancárias.

Todavia, embora esse correto entendimento tenha sido aplicado a vários créditos consignados nas contas bancárias do Recorrente, para outros, que àquela época, não sofreram a identificação dos depositantes ou de quem efetuou as transferências de recursos, dado o exíguo prazo de atendimento à Fiscalização, não se estendeu esse posicionamento, considerando-os como rendimentos omissos e sujeitos à cobrança de Imposto de Renda nos moldes do art. 42 da

Lei nº 9.430/96. De fato, conforme o item 4.5 do relatório fiscal, “em relação a 618 créditos, no valor total de R\$11.484.682,15;

Que dos 618 créditos, afora transferências entre contas do titular que não foram adequadamente apuradas pela Fiscalização, consoante demonstrado, em sua absoluta maioria, trata-se de rendimentos advindos da atividade rural do Recorrente.

Faz uma tabela do que diz serem adquirentes de produtos advindos da atividade rural para diversas pessoas físicas, os quais, rotineiros e, muitas vezes, de valores relevantes, independentemente da coincidência de datas e valores, não de receber o tratamento pertinente à referida natureza jurídica;

Que também há créditos decorrentes de montantes recebidos de várias pessoas jurídicas também que advêm da aquisição de frangos e devem ser atribuídos à atividade rural do Recorrente e outras pessoas jurídicas adquiriram leite e gados suíno e bovino do Recorrente para emprego em seus objetos sociais e que outras pessoas físicas ou jurídicas adquiriram matérias-primas ou insumos que utilizam na atividade agropecuária, na indústria ou são revendidas por comerciantes atacadistas ou varejistas de produtos alimentícios.. Colaciona planilhas.

Questiona por que o Sr. Lúcio Marinho de Oliveira, grande produtor rural, entregaria elevados R\$8.460.409,72 ao Recorrente se não fosse pela compra de produtos rurais? Que mediante a identificação dos depositantes, cujas atividades operacionais confirmam relacionamento comercial com o Recorrente nas atividades de pecuária bovina e suína e de granja, tem-se a prova das receitas da atividade rural, não se podendo, tal qual emerge do r. decisum hostilizado, se rejeitar tais provas, inclusive, aceitas pela própria Fiscalização durante a ação fiscal, para limitar a confirmação das operações de tal natureza àquelas identificadas em notas fiscais do produtor, notas fiscais de entrada, notas promissórias ou outros documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais.

Defende a ilegalidade do arbitramento e que aa Lei nº 8.023/90 faculta aos contribuintes a opção pelo recolhimento do Imposto de Renda na atividade rural com base na renda efetivamente apurada ou em base estimada, à ordem de 20% (vinte por cento) das receitas.

Afirma que o Recorrente não mantém o Livro Caixa a que se refere o art. 18 da Lei nº 9.250/95, tanto é que a Fiscalização alocou nada menos que relevantes R\$10.902.103,03 a título de rendimentos da atividade rural, ou seja, 21,79% das receitas confessadas, porquanto não inseridos na Declaração Anual de Ajustes daquele ano-base. Novamente cita julgados do CARF.

Aduz que enquanto a tributação por presunção é uma opção do contribuinte, o arbitramento é um dever inescusável do Fisco, previsto em lei, do qual não pode se afastar qualquer agente fiscal.

Que não se trata de uma tentativa do Recorrente de alterar a opção que efetuara para apurar o resultado da atividade rural nem para retificar a respectiva Declaração de Rendimentos.

Que o mero fato de ser o Recorrente quotista de outras empresas não implica que todos os seus empreendimentos, especialmente os rurais que realiza por si só, são geridos com os mesmos controles e eficiência, até mesmo porque é de conhecimento geral que as pessoas físicas não estão legalmente obrigadas a registros e à administração de dados e informações similares às pessoas jurídicas.

Por fim, a oposição de um carimbo “lançado” em umas poucas notas fiscais identificadas no r. decisum ante inúmeras operações identificadas pela Fiscalização, se não indica uma prática usual, aplicada em todas as vendas realizadas pelo Recorrente, também não permite concluir que se tratava do lançamento no Livro Caixa.

Ao fim requer:

Pelo exposto, confia e espera o Recorrente que será acolhido o presente recurso, para o fim de que, em caráter preliminar, seja declarada a nulidade do lançamento com o cancelamento do crédito tributário dele decorrente, uma vez alicerçado em provas ilícitas.

Caso assim não se entenda, o que se admite ad argumentandum tantum, com fincas nos argumentos supra, roga o Recorrente seja a aferição do crédito tributário devidamente retificada para que efetivada nos moldes da legislação vigente, afastando-se a incidência do imposto em comento sobre:

1. a totalidade dos rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte, todos informados ao Fisco na Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-base de 2017; 2. as sobras recebidas de sociedades cooperativas, 3. os créditos em conta corrente inferiores ou iguais a R\$12.000,00 (doze mil reais), 4. a totalidade dos recursos alvo de transferências entre contas bancárias do próprio contribuinte, 5. os valores desbloqueados pelas autoridades judiciais, 6. os empréstimos tomados junto à TFA Comércio de Combustíveis Ltda.

Alternativamente que seja o crédito tributário devidamente reformulado, ajustando-o às disposições legais de regência, principalmente aos comandos dos arts. 44 do CTN, , parágrafo único, da Lei nº 8.023/90 e 18, §2º, da Lei nº 9.250/96, de maneira que, atribuindo a adequada natureza de rendimentos da atividade rural, sejam (i) os valores relacionados no Anexo I desta impugnação, (ii) aqueles recebidos do Sr. Lúcio Marinho de Oliveira e identificados no 4.3 do relatório fiscal, e (iii) os importes assim já identificados no auto de infração a tal título, no montante de R\$10.902.108,03, sujeitos à incidência do Imposto de Renda à ordem de 20% (vinte por cento) de seu respectivo valor.

Relativamente aos valores encontrados nas contas bancárias do Recorrente e inferiores a R\$12.000,00 (doze mil reais), caso se entenda que devem ser excluídos do crédito tributário apenas se não ultrapassarem R\$80.000,00 (oitenta mil reais), o que se admite por força da preclusão, requer que se faça, no mínimo, a dedução dos valores correspondentes até o pretenso teto, de maneira a se equiparar os contribuintes em mesma situação de fato.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marcelo Freitas De Souza Costa - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Embora tenha trazido em seu recurso alguns pontos atinentes exclusivamente à Decisão de Piso, de maneira geral o recorrente reitera os argumentos contidos na peça de impugnação.

Assim, por concordar com a decisão guerreada, que refutou todos os argumentos da recorrente, adoto o voto constante no Acórdão combatido nos termos do art. 114 do Regimento Interno deste conselho – RICARF.

Das Preliminares**Nulidade – Provas Ilícitas**

A Portaria RFB nº 6478, de 29 de dezembro de 2017, dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos ao controle aduaneiro do comércio exterior e aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos seguintes termos:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos administrados pela RFB e ao controle aduaneiro do comércio exterior serão instaurados e executados pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, na forma prevista no art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, observado o disposto nos seguintes documentos de gestão administrativa: I - Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização (TDPF-F), para instauração de procedimento de fiscalização; II - Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Diligência (TDPF-D), para realização de diligência; e

(...)

Art. 3º Para fins do disposto nesta Portaria, entende-se por procedimento fiscal:
(...)

II - de diligência, ações que tenham por objeto a coleta de informações ou outros elementos requeridos pelo sujeito passivo ou de interesse da administração tributária, inclusive para atender exigência de instrução processual, e que possam resultar em constituição de crédito tributário ou aplicação de sanções administrativas por não atendimento à intimação no curso do procedimento de diligência efetuada por AuditorFiscal da Receita Federal do Brasil.

(...)

Art. 10. O TDPF será dispensado nas hipóteses de procedimento fiscal:

(...)

II - interno, de formalização de exigência de crédito tributário constituído em termo de responsabilidade ou pelo descumprimento de regime aduaneiro especial, de lançamento de multas isoladas relativas ao comércio exterior, de revisão aduaneira e de formalização de abandono ou apreensão de mercadorias realizada por outros órgãos;

(...)

IV - relativo a revisão interna das declarações, escriturações, documentos fiscais e informações disponíveis nas bases da RFB, inclusive para aplicação de penalidade pela falta ou atraso na sua apresentação (procedimentos de malhas fiscais);

A Portaria RFB nº 6478/2017, mencionada pela defesa, deixa clara a desnecessidade de emissão de TDPF, nos procedimentos internos da repartição. Sua necessidade ocorre, apenas, nos casos em que é necessária a realização de procedimento fiscal de diligência, caso muito diferente de uma mera consulta de Declaração de Ajuste de contribuintes relacionados ao sujeito passivo.

Resta claro que simples consultas ao banco de dados da RFB, efetuadas por servidor competente, no caso, o próprio autuante, não podem gerar nulidade, e nem necessidade de emissão de TDPF.

No caso, foram circularizados dados do Sr. Eduardo Franco do Amaral, CPF 700.364.896- 20, declarado, pelo impugnante, como condômino seu em algumas propriedades, para confirmar essa informação, e foi constatado que o Sr. Eduardo não confirma isso em suas Declarações de Ajuste.

Outra informação que foi conferida é se o cônjuge do Sr. Tarcísio, Nara Vânia Ferreira de Oliveira Amaral, CPF 474.826.056-49, havia informado explorar atividade rural nos mesmos imóveis explorados pelo interessado, fato que não se confirmou.

A partir dessas constatações, a fiscalização considerou que, apesar de declarar explorar todas as propriedades em parceria, com participação de 50% e 60%, a totalidade dos valores depositados em suas contas pertencem ao interessado, que concorda com isso, expressamente (fl.824, segundo parágrafo).

Nenhuma ilegalidade no fato de a fiscalização consultar declarações de ajuste de pessoas ligadas ao fato gerador do imposto de renda, com o objetivo de confirmar ou não informações prestadas pelo próprio contribuinte em sua DIRPF.

De forma alguma se vislumbra alguma ilicitude nas consultas feitas pela fiscalização, que resultaram na conclusão de que a totalidade dos depósitos em suas contas correntes são de sua exclusiva responsabilidade, ainda mais quando o próprio contribuinte concorda com isso, expressamente.

Não há provas ilícitas nos autos.

Mérito

Depósitos Bancários Injustificados

Os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97 passaram a ser regidos pela Lei n.º 9.430 de 27 de dezembro de 1996, que em seu art. 42, caput, determina:

“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 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (doze mil reais). (Alterado pela Lei n.º 9.481, de 1997).

Por meio do art. 42, a Lei n.º 9.430/96 estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente independentemente da constatação direta de dispêndios ou acréscimo patrimonial que era exigida pela legislação anterior.

Não comprovada a origem dos recursos aportados na conta corrente do sujeito passivo, tem o fiscal o poder/dever de atuar como omissão de rendimentos o 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 novo diploma.

A jurisprudência administrativa não deixa margem a dúvidas:

Súmula CARF nº 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A presunção legal em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem, pois, afinal, trata-se de

presunção relativa, passível de prova em contrário. Tal comprovação, porém, não foi trazida durante a ação.

De consequência, a este Colegiado compete apenas investigar se o fato concreto se subsume à previsão hipotética da lei, ou seja, se existiram os depósitos bancários, se o contribuinte foi notificado a comprovar a origem dos recursos respectivos e se essa comprovação foi produzida.

De acordo com o § 3º, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, não sendo possível que se acatem recursos que o interessado tenha auferido, sejam eles provenientes de atividade rural, venda de imóveis, proventos e salários, ou qualquer outra fonte de recursos, sem que fique demonstrado o trânsito destes valores pelas contas correntes tributadas.

Não é necessário que haja coincidência total de datas e valores entre as provas apresentadas e os depósitos ocorridos, entretanto, nos termos da lei, o interessado deve, necessariamente, comprovar a origem dos recursos, possibilitando que se identifique a maneira que deve ser submetidos a tributação, e apontar a que depósitos em conta corrente correspondem, de modo a convencer o julgador de que tratam da mesma operação.

A fiscalização listou todos os depósitos considerados como injustificados e, caberia ao contribuinte, apontar quais deles se referem a rendimentos isentos, não tributáveis ou já tributados. Como a defesa não apontou quais depósitos entende que não são tributáveis, a Fiscalização excluiu da base de cálculo aqueles que puderam ser identificados como transferências entre contas do mesmo titular, saques de poupança ou de fundos de investimento. A defesa se esmera longamente a demonstrar que depósitos bancários, com valores inferiores a R\$12.000,00, não seriam tributáveis. Ocorre que isso somente seria correto nos casos em que a soma de todos esses depósitos perfizessem um montante inferior a R\$ 80.000,00, o que, nem de longe é o caso, tendo em vista enorme quantidade de depósitos em valores inferiores a R\$12.000,00.

(...)

Argumenta ter pago a dívida dentro do mesmo ano-calendário, mas não apresenta provas da quitação do alegado mútuo. Outro fato a destacar é que, somente os dois depósitos trazem a data em que foram efetuados, os demais, trazem como data, 03/02/2017, que não corresponde à realidade.

Não há como considerar esses depósitos justificados, por falta de comprovação de que são provenientes de mútuo.

Lista alguns depósitos de cheques que teriam sido devolvidos, conforme planilha integrante da impugnação, sendo que todos os depósitos trazem a data de 03/02/2017, que não corresponde à realidade, dificultando a localização desses depósitos. Entretanto, como anexou cópia dos extrato bancário da conta 223-2, da agência 3099-6, do SICOOB CREDIBON (fls.835/914), tornando possível

localizar as datas em que ocorreram os depósitos, bem como conferir que os respectivos cheques foram efetivamente devolvidos.

Assim, serão excluídos 12 depósitos relativos a cheques devolvidos, ocorridos em 30/01, 02/03; 28/03; 28/04; 30/05; 28/06; 28/07; 30/08; 28/09; 30/10; 28/11; e 28/12, no valor de R\$40.000,00, cada um, à exceção dos depósitos ocorridos em 28/11, que totalizaram R\$40.498,00, montando a R\$480.498,00, a serem excluídos da base de cálculo.

(...)

A fiscalização não tem obrigação de detalhar quais depósitos tiveram a tributação afastada, mas sim, disponibilizar ao impugnante a lista dos depósitos considerados como não justificados e levados a tributação, cabendo a ele, como já explicado, apresentar suas provas e argumentos, para cada depósito que pretenda justificar.

Merece destaque o fato de que a atividade rural é beneficiada por tributação menos onerosa que leva em conta os elevados custos incorridos na produção de alimentos, por esse motivo, goza de vários benefícios, tendo como principal deles, a possibilidade de tributação sobre base de cálculo limitada a vinte por cento da receita bruta da atividade, além de outros como a compensação de prejuízos em exercícios futuros, postergações de receitas e antecipações de despesas.

Por esse motivo, existe um cuidado do legislador acerca das atividades que podem ser consideradas como “beneficiárias” desta legislação menos gravosa, listando, inclusive, atividades que, apesar de intimamente ligadas à produção rural, não podem se beneficiar desta tributação menos onerosa (IN SRF nº 83/2001), como por exemplo, comercialização de produtos rurais, produção de vinhos e bebidas, aluguel de pastagens, arrendamento de máquinas agrícolas, venda de produtos agropecuários recebidos em herança, etc.

Além disso, a legislação, expressamente, determina que, não apenas as despesas, mas também as receitas da atividade rural, devem, necessariamente, ser provadas por meio de documentos usualmente utilizados, tais como notas fiscais do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais (§ 5º, do art. 61, do Decreto nº 3.000/99).

Nesse sentido, o artigo 18, da Lei n.º 8.023/1990 confirma a preocupação do legislador com a necessidade de comprovação, por meio de documentos hábeis e idôneos de que as receitas de fato são provenientes da atividade rural:

Art. 18. A inclusão, na apuração do resultado da atividade rural, de rendimentos auferidos em outras atividades que não as previstas no art. 2º, com o objetivo de desfrutar de tributação mais favorecida, constitui fraude e sujeita o infrator à multa de cento e cinquenta por cento do valor da diferença do imposto devido, sem prejuízo de outras cominações legais.

Passar por cima desta expressa exigência legal (de provar a origem das receitas) seria abrir as portas para a lavagem de dinheiro, uma vez que, bastaria adquirir um imóvel rural, declarar receitas da atividade rural, comprovar exercer alguma atividade rural e oitenta por cento do valor declarado estaria legalizado sem o pagamento de qualquer imposto, que incidiria, apenas, sobre 20% do valor declarado.

Por esses motivos, não há como acatar o pedido no sentido de que os valores dos depósitos, sem a devida comprovação documental de sua origem, sejam tributados como oriundos da atividade rural.

Como já explicado, não é indispensável que os depósitos coincidam totalmente com os documentos, de modo que, para que sejam justificados. Em casos em que a defesa apresenta várias notas fiscais de um determinado adquirente de produtos rurais, justificando depósitos de grande valor, a fiscalização pode considerar que alguns depósitos, que aparentemente não tenham comprovação documental, tenha a mesma natureza e sejam considerados como justificados.

Atividade Rural

Já foi explicado nesta decisão que receitas e despesas da atividade rural devem ser, necessariamente, comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos para que sejam considerados como tal.

Principalmente tendo em vista que o contribuinte é sócio de várias empresas e se dedica a outras atividades além de ser produtor rural tem participação acionária em diversas empresas, como TFA Comércio de Combustíveis Ltda., CNPJ 01.414.156/0001-82; TEFA Distribuidora de Alimentos para Animais e Produtos Veterinários, CNPJ 07.998.757/0001-65; TEFA Transportes Rodoviários e Logística Ltda.; CNPJ 08.036.965/0001-46; e IMPROVETER Indústria Produtos Veterinários Ltda., CNPJ 23.938.197/0001-76.

Os argumentos no sentido de que é produtor rural e que todos os depósitos injustificados em sua conta corrente deveriam ser considerados como decorrentes da atividade rural já foram analisados nesta decisão na infração relativa a depósitos bancários injustificados.

Importa ressaltar que o interessado não questiona as receitas da atividade rural apuradas pela fiscalização, que devem ser mantidas integralmente.

Illegalidade do Lançamento – Falta de Escrituração

O impugnante vem, nessa fase do processo administrativo tributário, alegar não ter escriturado livro caixa, motivo pelo qual, seus rendimentos da atividade rural devem ser apurados pela modalidade de arbitramento de 20% sobre a receita bruta apurada.

O contribuinte não contesta a infração de omissão de rendimentos da atividade rural, mas afirma não ter escriturado livro caixa e que a apuração do resultado da atividade rural deveria ter sido feita por meio do arbitramento de 20% sobre a

receita bruta da atividade rural conforme previsto na legislação específica de sua atividade.

Assim, oportuno transcrever alguns artigos constantes da Lei nº 8.023/1990 e do Decreto nº 3.000/1999 (que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza):

Da análise dos autos, depreende-se que o objeto da fiscalização levada a cabo não foi a atividade rural exercida pelo interessado, e sim sua vultosa movimentação bancária. A prova disso é que sequer foi pedido que apresentasse livro caixa, nem as receitas e despesas da atividade.

Algumas notas fiscais da atividade rural foram apresentadas com o único objetivo de justificar depósitos bancários nas contas do interessado. Os valores comprovadamente decorrentes da atividade rural foram assim tributados, em cumprimento ao parágrafo segundo, do artigo 42, da Lei nº 9.430, transcrito nesta Decisão.

Como foram informadas receitas da atividade rural no valor de R\$50.014.703,59, e a defesa logrou justificar, como decorrentes da atividade rural, depósitos em contas correntes no montante de R\$60.916.811,62, a diferença, R\$10.902.108,03, foi tributada como decorrente da atividade rural, acatando, sem qualquer óbice ou investigação, os valores de receitas e despesas da atividade rural informados pelo contribuinte.

Nesse processo, foi mantida a opção feita pelo contribuinte, de tributar a atividade por meio da diferença entre receitas e despesas da atividade rural, e agora, na fase impugnatória, pretende mudar a opção na tributação do resultado de sua atividade rural, cumpre esclarecer que a opção é um direito dos contribuintes e uma vez feita, o que se concretiza na efetiva entrega da DAA à Secretaria da Receita Federal do Brasil, é definitiva.

À fiscalização, sem motivação legal, não é permitido modificá-la de ofício; a não ser que, durante fiscalização da atividade rural do sujeito passivo, ficar constatado que, devidamente intimado, este não apresentou livro caixa, o que não foi o caso, uma vez que, como já mencionado, a atividade rural do contribuinte não foi objeto de fiscalização, mas simples tributação de depósitos bancários comprovadamente justificados como oriundos da atividade rural.

Vale observar que aos contribuintes é vedada a retificação da declaração de rendimentos após o início do procedimento de lançamento de ofício, a teor do disposto no artigo 832 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) vigente, a seguir transcrito:

Art.832.A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício. (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 21, e Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 6º).

Seguindo o entendimento explanado acerca da impossibilidade de alteração de opção de tributação da atividade rural, transcrevem-se excertos de decisões do antigo Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL - OPÇÃO DA FORMA DE TRIBUTAÇÃO EXERCIDA NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAR A FORMA DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL NO CURSO DE PROCEDIMENTO FISCAL INSTAURADO PARA APURAR OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA PRÓPRIA ATIVIDADE RURAL – Na estrita redação do art. 63 do Decreto nº 3.000/99, a regra geral da tributação dos rendimentos da atividade rural é pelo confronto das receitas brutas com as despesas incorridas no curso do ano-calendário. Pode, o contribuinte, optar pela tributação de 20% da receita bruta do ano-calendário, perdendo, entretanto, o direito à compensação do total dos prejuízos correspondentes aos anos calendário anteriores ao da opção. Por óbvio, a opção é exercida quando da entrega da declaração de ajuste anual, quando do preenchimento do anexo da atividade rural. Não poderá o sujeito passivo, a qualquer tempo, alterar a opção da tributação dos rendimentos da atividade rural, mormente quando em curso um procedimento fiscal que visa apurar as omissões de rendimento da referida atividade. Aberto o procedimento fiscal em foco, é definitiva a opção do contribuinte no tocante à opção da tributação dos rendimentos da atividade rural. Recurso voluntário negado. Acórdão CC nº 106-16930, de 28/3/2007.

RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL - OPÇÃO DA TRIBUTAÇÃO EXERCIDA NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL TEMPESTIVA - MANUTENÇÃO PELA AUTORIDADE AUTUANTE – CORREÇÃO Na estrita redação do art. 63 do Decreto nº 3.000/99, a regra geral d tributação dos rendimentos da atividade rural é pelo confronto das receitas brutas com as despesas incorridas no curso do ano-calendário. Pode, o contribuinte, optar pela tributação de 20% da receita bruta do ano-calendário, perdendo, entretanto, o direito à compensação do total dos prejuízos correspondentes aos anos-calendário anteriores ao da opção. Por óbvio, a opção é exercida quando da entrega da declaração de ajuste anual, quando do preenchimento do anexo da atividade rural. Não poderá o sujeito passivo, a qualquer tempo, alterar a opção da tributação dos rendimentos da atividade rural, quando em curso um procedimento fiscal que visa apurar as omissões de rendimento da referida atividade. Aberto o procedimento fiscal, é definitiva a opção do contribuinte no tocante à opção da tributação dos rendimentos da atividade rural. Acórdão CC nº 106-17217, de 18/12/2008

Além disso, não há nada, nos autos, que corrobore a alegação do contribuinte, no sentido de que não teria escriturado livro caixa, pelo contrário, o contribuinte é sócio de diversas empresas, e desenvolve atividade rural de grande monta, em

diversos imóveis e granjas, o que impossibilita sua administração sem o devido controle contábil.

As cópias de folhas de pagamentos de funcionários das fazendas (fls.978/1057), demonstram que existia controle contábil das receitas e despesas.

Ademais, algumas das notas fiscais apresentadas, às fls. 310, 323, 353, 370, 391, 393, 431, 476, 498, 537, e 541, trazem em seu corpo, anotada a palavra “Lançado”, demonstrando sua contabilização. Um fato importante a se comentar é que, caso fosse acatado o pedido da defesa para que fosse tributado por meio do arbitramento de 20% sobre a receita bruta, o valor tributável da atividade rural passaria de R\$10.902,108,03, apurado no Auto de Infração, para R\$12.183.362,32 (20% de 60.916.811,62).

Após a exclusão dos depósitos considerados como justificados no total de R\$480.498,00, fica mantida omissão de rendimentos no valor de R\$31.103.157,38 (R\$31.583655,38 - 480.498,00).

(...)No que tange aos autores e julgados citados na impugnação, importa esclarecer que, tanto a doutrina, quanto a jurisprudência, quer administrativa quer judicial, atua, no máximo, no convencimento do julgador, quando este entende que os mesmos aspectos objetivos e subjetivos ali tratados se aplicam ao caso analisado.

Além disso, há que se alertar para o fato de que, em razão de se sujeitarem à permanente mutabilidade, não constituem fontes autorizadas de interpretação ou integração da legislação tributária, haja vista o disposto nos arts. 4º e 5º da Lei de Introdução ao Código Civil, somando-se a isso o fato de que a interpretação dada pelo impugnante a partir de determinado entendimento sobre o assunto não invalida outro.

Em resumo, VOTO pela procedência em parte da impugnação, para excluir da base de cálculo do imposto de renda, depósitos bancários considerados justificados, no valor de R\$480.498,00, o que importa manutenção de imposto devido no valor de R\$8.553.368,28, a ser acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora

Como visto acima, a decisão de piso enfrentou todos os questionamentos trazidos pelo, ora recorrente, reiterados na peça recursal, não havendo no meu entendimento qualquer reparo a ser feito.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, Rejeitar as Preliminares e, no mérito, Negar Provedimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa

