



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13161.720019/2010-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.963 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de julho de 2023
Recorrente DIRCEU APARECIDO COTARELLI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimada, não comprove mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ATIVIDADE RURAL. NÃO COMPROVAÇÃO.

A dedução de valores indicados como advindos de atividade rural devem ser lastreados por meio de prova inidônea e satisfatória, de modo que a simples apresentação de notas fiscais não é suficiente à comprovação, sem que haja a coincidência entre datas e valores e demais evidências que se façam necessárias ao caso concreto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado(a)), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata o **Auto de Infração** (fl. 235) de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, referente ao Exercício 2006, Ano-calendário 2005, com valor principal de R\$ 828.613,40, além de juros de mora e multa proporcional.

Conforme **Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal** (fls. 237 a 275) o contribuinte apresentou a DIRPF/2006, referente ao ano calendário de 2005 com rendimentos tributáveis, isentos e tributação exclusiva, totalizando R\$ 87.900,81 sendo que, neste mesmo ano calendário, foi constatada, pela SRFB, movimentação financeira em suas contas bancárias de R\$ 4.994.273,39.

O contribuinte, intimado do lançamento, apresentou **Impugnação** (fls. 292 a 305). Aduz, em resumo:

a) que o Auditor federal busca impor interpretação sobre a renda de forma extensiva, já que admite que o cálculo do imposto cobrado foi efetivado com base apenas em depósitos bancários, o que contraria o princípio da estrita legalidade.

b) O contribuinte em questão é produtor rural, e toda a sua movimentação financeira é referente a tal atividade, eis que, na época, embora médico, já não mais exercia a medicina em sua plenitude de horários. Assim, é notório que o documento fiscal de venda ou compra de gado, não é emitido em data coincidente com os depósitos em conta corrente, assim como, os valores podem coincidir ou não – depende da forma do pagamento.

c) A base de cálculo do imposto de renda deve ser apurada por arbitramento à razão de vinte por cento da receita bruta do ano calendário, em razão da atividade rural.

d) O valor declarado pelo Auditor mostra-se viciado, já que em singela análise dos documentos e relatório, revelam que a base de cálculo seria R\$ 2.074.767,32 e não o valor apresentado nos autos (R\$ 3.379.577,69).

O **Acórdão n. 04-31.415** (fls. 449 a 466) da 3ª Turma da DRJ/CGE, Sessão de 10/04/2013, julgou procedente em parte a impugnação. Julgou-se que simples alegações não têm eficácia perante o Fisco, cuja falta de comprovação individualizada tem como consequência, neste caso, a autuação, não apenas por presunção legal ou conclusão, mas sim por prova do fato inicial, com base nos dados de movimentação bancária não comprovados.

Quanto à atividade rural, alguns valores foram comprovados. Realizada a comparação entre os documentos apontados no procedimento fiscal e a documentação trazida na impugnação e identificada a vinculação inequívoca entre os créditos e os fatos geradores, houve exclusão da base de cálculo. Da mesma forma ocorreu com parte dos valores que não foram identificados como atividade rural, excluindo-se parcialmente o crédito constituído.

Consta nos autos **Impugnação Administrativa com Pedido de Efeito Suspensivo** (fls. 485 a 498) ao auto de infração, de 02/06/2010 e Despacho da RFB informando a nova digitalização do documento, constatado que faltavam algumas folhas da peça de defesa.

O contribuinte, cientificado em 30/01/2014 (fl. 504) interpôs **Recurso Voluntário com Pedido de Efeito Suspensivo** (fls. 506 a 522) em 27/02/2014.

Aduz que a decisão recorrida carece de coerência lógica, dado que não há congruência entre a decisão e os fundamentos e provas declinados nos autos, que o feito se apresenta sem força suficiente a ensejar a condenação do contribuinte. Também afirma que o julgador de primeiro grau, ao mesmo tempo em que reconhece a condição de produtor rural, desconsidera por completo a atividade desempenhada pelo contribuinte.

Quanto ao mérito, afirma, em resumo:

a) os depósitos bancários e movimentações financeiras, por si só, não se aperfeiçoam como fato gerador do IRPF, pois a simples movimentação bancária não significa riqueza auferida.

b) há vício na consolidação e apreciação pelo auditor fiscal.

c) Afirma ser produtor rural e que toda a sua movimentação financeira é referente a esta atividade. A decisão de piso desconsiderou relatório já anexado aos autos, onde o contribuinte diz demonstrar liame entre os depósitos e créditos em conta corrente com os documentos fiscais e demais comprovantes de depósito (fls. 306 a 444).

d) repisa o argumento de que, sendo produtor rural, a base de cálculo do imposto de renda deve ser apurada por arbitramento a razão de vinte por cento da receita bruta do ano calendário, jamais pela forma estabelecida pelo auditor dos autos. (apresenta tabela à fl. 521 do que considera devido).

Em Sessão de 09/05/2018, mediante **Acórdão n. 2201-004.521** desta Turma (fls. 528 a 550), foi negado provimento ao Recurso Voluntário, por unanimidade de votos, nos termos da decisão de piso.

Cientificado em 20/06/2018 (fl. 557), o Contribuinte interpôs **Recurso Especial** (fls. 560 a 581). Arguiu que reiterou diversas alegações feitas em impugnação, mas trazendo argumentos de defesa específicos em face da decisão proferida pela DRJ. As matérias discutidas foram:

a) nulidade do acórdão de segunda instância por vício de fundamentação;

b) aplicação da legislação específica para produtores rurais;

c) arbitramento da base de cálculo limitada a 20% da receita bruta omitida na atividade rural; e

d) aplicação da legislação específica para produtores rurais, ao menos para os rendimentos omitidos que decorrem da atividade rural.

Em 16/10/2018, o Contribuinte peticionou **Desistência Parcial do Recurso Especial** (fls. 709 e 710) quanto ao item (i) “Da Nulidade Da Decisão Recorrida Por Vício de Fundamentação – Divergência de Interpretação do §3º do art. 57 da Portaria MF n. 343/2015”, afirmando ser objeto de ação judicial própria. Solicita, ao final, o prosseguimento do Recurso Especial em relação às demais alegações.

O **Despacho s/n. da 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária** (fls. 716 a 727), em Sessão de 22/10/2018, negou provimento ao Recurso Especial. Julgou-se que:

a) Em relação à matéria “aplicação da legislação específica para produtores rurais” constatou-se que o paradigma colacionado não é hábil à demonstração do dissídio interpretativo. No caso paradigma restou claro que o contribuinte exercia exclusivamente atividade rural, e no acórdão recorrido constatou-se que o sujeito passivo exercia outras atividades (médico, intermediador de vendas de carro e produtor rural). Aponta que o próprio contribuinte admite no Recurso Especial que não exercia exclusivamente atividade rural.

b) Quanto ao item “arbitramento da base de cálculo limitada a 20% da receita bruta omitida na atividade rural”, observou-se que a premissa da qual partiu o Contribuinte estava equivocada, dado que a aplicação da regra de redução da base de cálculo do imposto de renda para 20% da receita bruta prevista no art. 60, § 2º do RIR/99, embora fosse pertinente no caso do paradigma, não era cabível no contexto do lançamento do acórdão recorrido, posto que não houve, como no paradigma trazido, *apuração direta de omissão de rendimentos de atividade rural* – e sim, no caso em tela, *depósitos bancários de origem não comprovada*.

c) Por fim, da análise da alegação “aplicação da legislação específica para produtores rurais, ao menos para os rendimentos obtidos que decorrem da atividade rural” julgou-se que o voto do julgado guerreado não confirmou a premissa do Contribuinte, vez que os depósitos sobre os quais se manteve a presunção não foram considerados comprovados, e, *como o contribuinte não exercia exclusivamente atividade rural*, não poderiam ser vinculados como *atividade rural*. Além disso, todos os depósitos cujas origens foram comprovadas como decorrentes de atividade rural já foram exonerados de tributação pela decisão de primeira instância.

Consta nos autos **Mandado de Intimação da Autoridade Coatora** (fls. 732 a 734), de 11/12/2018, referente ao Processo n. 1021846-46.2018.4.01.3400 (Mandado de Segurança). Intimou-se o Presidente da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Sessão de Julgamento do CARF para ciência e cumprimento.

Consta, também, **Decisão da 20ª Vara Federal Cível da SJDF** (fls. 736 a 739) que deferiu parcialmente a liminar em Mandado de Segurança. Declarou-se a nulidade do Acórdão n. 2201-004.521 e se determinou a realização de novo julgamento do recurso voluntário pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Sessão de Julgamento do CARF.

Em 22/06/2019 o Contribuinte peticionou nos autos (fls. 756 a 784), solicitando o conhecimento e o provimento do Recurso Voluntário para reformar a Decisão de primeira instância em razão de erro na apuração de base de cálculo das receitas consideradas omitidas pela fiscalização.

Anexou a Decisão Judicial, Instrução Normativa SAT n. 4/1993 do Mato Grosso do Sul (fls. 789 a 810), Certidão Simplificada do Hospital Santa Maria Ltda. emitida pela Junta Comercial do Mato Grosso do Sul (fls. 811 e 812), Procuração (fl. 814) e Notas fiscais (fls. 815 a 824).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Admissibilidade

Admito a peça recursal, em especial dada a ordem para que se julgue o Recurso Voluntário (fls. 506 a 522), mediante Decisão da 20ª Vara Federal Cível da SJDF (fls. 736 a 739).

Cabe ressaltar, inicialmente, que a ordem se deu para a reapreciação da peça recursal, unicamente, dado que não houve reabertura de prazo ao contribuinte para interposição de nova defesa. Com isso, a Petição (fls. 756 a 784) não deve ser apreciada.

Omissão de rendimentos baseada unicamente em depósitos bancários. Inversão do ônus da prova.

Aduz o contribuinte que os depósitos bancários e movimentações financeiras, por si só, não se aperfeiçoam como fato gerador do IRPF, pois a simples movimentação bancária não significa riqueza auferida, conforme se extrai tanto da Impugnação quanto do Recurso Voluntário, nos exatos termos:

(fl. 510) Nesse sentido, “...A simples movimentação de contas bancárias não significa riqueza auferida. Pode, até, em certos casos, sugerir dificuldades financeiras de seu titular.”

(fl. 295 e 512) É o caso dos autos, eis que o auditor federal busca impor interpretação sobre a renda de forma extensiva, já que admite que o cálculo do imposto cobrado e ora combatido (IRPF) **foi efetivado com base apenas em DEPÓSITOS BANCARIOS**, extraídos das contas bancárias do contribuinte em análise, o que contraria o princípio da estrita legalidade, já que o CTN não agasalha tal presunção (...).

Importante se faz mencionar que a partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, o fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob a égide do revogado parágrafo 5º do art. 6º da Lei n. 8.021/1990.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 assim dispensa o Fisco de comprovar a renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. Tais depósitos estão provados e tabelados no processo.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao

contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

Nesse ponto, concordo com o julgamento de primeira instância, em especial quanto aos seguintes excertos:

(fl. 457) A alegação do contribuinte que “depósitos em conta correntes não se aperfeiçoam como renda, caso houvesse a comprovação de riquezas ou aumento patrimonial do contribuinte” não se coaduna com a sistemática de apuração do presente lançamento efetuado conforme o disposto na Lei nº 9.430, pois, conforme exposto, cada depósito bancário identificado e descrito de forma individual com origem não comprovada é que caracteriza omissão de rendimento e poderá ser objeto de lançamento.

Essa nova hipótese legal de omissão de rendimento caracterizada pela **presunção legal de depósitos bancários de origem não comprovada, obedecidos alguns requisitos para sua apuração e quantificação, impõe ao contribuinte o ônus de demonstrar a origem dos valores depositados em sua conta bancária.**

Somente diante da falta de comprovação na forma estabelecida é que surge a presunção legal de que tais depósitos originam-se de rendimentos subtraídos à tributação e, portanto, permite ao fisco proceder ao lançamento dos rendimentos assim obtidos por meio de prova presuntiva, nos termos legais.

Com isso, não assiste razão ao contribuinte.

Atividade Rural. Provas.

O Contribuinte aduz que o julgador de piso, ao mesmo tempo que reconhece a condição do recorrente como produtor rural, ao analisar o mérito da questão e apurar o valor supostamente devido, desconsidera por completo esta atividade.

Aduz ser produtor rural, e toda a sua movimentação financeira é referente a tal atividade, pois na época, embora médico, já não mais exercia a medicina em sua plenitude de horários. E, ainda, que mesmo juntando inúmeras notas fiscais da atividade de compra e venda de gado no período (atividade rural), houve a dedução apenas de cinco notas fiscais (as de menor valor), sendo que todas foram emitidas da mesma forma e período. (fl. 509).

Trago, para maior clareza, o julgamento sobre esses pontos:

(fl. 458) É justamente sobre a **diversidade da natureza das rendas, devido à liberdade do exercício de múltiplas atividades econômicas pelo contribuinte (como por exemplo atividade de venda de automóvel ou ligada ao hospital do qual alega que recebeu distribuição de lucros)**, que a norma vigente veio atuar e tributar os valores não justificados devidamente.

A comprovação da origem deve ser feita com a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na sua conta corrente.

Assim, **não tendo o impugnante trazido ao processo documentação suficiente que comprove suas alegações ou demonstre algum equívoco nas planilhas demonstrativas de movimentação bancária elaboradas pela autoridade fiscal, nada há para ser alterado no lançamento neste tópico.**

O Contribuinte também aduz que anexou um relatório pormenorizado que demonstra o liame entre os depósitos e ou créditos em conta corrente com os documentos fiscais e demais documentos comprobatórios dos depósitos (fls. 307 a 309).

Passemos a análise do afirmado. Da análise da decisão de piso, constata-se que foram analisados o relatório e as notas deduzidas relativas à atividade rural (conforme tabela constante no voto de primeira instância):

Fl.	Data	Histórico	Valor do lançamento (R\$)	Valor Justificado	Observação
314	24/03/2005	CREDITO T.E.D	21.250,64	21.250,64	Consta no livro caixa (fl. 188). Vencimento indicado na NF confere com o crédito.
331	22/06/2005	CREDITO T.E.D	63.010,27	63.010,27	Consta no livro caixa (fl. 198). Vencimento indicado na NF confere com o crédito.
335	04/07/2005	DEPOSITO BLOQ. 24HS	13.825,00	13.825,00	Consta no livro caixa (fl. 198). Os valores conferem apesar de no livro caixa ter sido informado o valor de pauta.
358 a 360	19/09/2005	TRANSF ENTRE AG DINH	36.500,00	36.500,00	Consta no livro caixa (fl. 314). Os valores conferem apesar de no livro caixa ter sido informado o valor de pauta.
361 a 362	26/09/2005	DEPÔS CC AUTOAT	10.500,00	10.500,00	Consta no livro caixa (fl. 314). Os valores conferem apesar de no livro caixa ter sido informado o valor de pauta.

As notas fiscais relacionadas à atividade rural que não foram acatadas foram descritas em outra tabela, também constante na Decisão (fls. 462 e 463). Pelo que se vê, houve exaustiva análise das provas, tanto pela discriminação quanto pela conclusão das deduções. Não só foram deduzidos valores, mas também, explicou-se porque foram aceitas ou não pela autoridade julgadora.

Logo, o argumento do Recorrente não prospera, de que “houve a dedução apenas de cinco notas fiscais (as de menor valor), sendo que todas foram emitidas da mesma forma e período” (fl. 509), vez que a análise não se deu simplesmente pela forma dos documentos, mas pelo nexos entre as notas fiscais, as datas de pagamento, os valores discriminados no livro-caixa. E, destaque, a decisão de piso justificou o porquê da não aceitação de parte das deduções pretendidas, vez que não houve a comprovação de partícipes, por exemplo, como se observa:

(fl. 463) **Observa-se que realmente não é possível constatar de plano o relacionamento entre os créditos questionados referentes ao fato gerador e os**

comprovados, pois há, dentre outros pontos, o “fechamento” do valor total mediante “recibo de frete” pago a parte que não comprovou o respectivo pagamento.

Ademais, seria possível a comprovação dos alegados partícipes, por exemplo, mediante contrato de prestação de serviços, instrumento de quitação ou depósito que conste o pagador, ou mesmo documento comprobatório da escrita fiscal do comprador.

Resta, portanto, comprovada a análise da decisão de piso quanto à atividade rural e infundada a alegação do Recorrente quanto à descon sideração das notas fiscais anexadas e do relatório produzido como prova, pelo que entendo não haver alterações a fazer.

Constatado que não há comprovação suficiente para reconsiderar a análise probatória, não há como presumir as demais notas dedutíveis.

Vício na apuração pelo Auditor Fiscal.

O Recorrente repisa a tese de que há vício na consolidação e apreciação pelo auditor fiscal. O Auditor teria apresentado um demonstrativo de apuração, onde aponta, sem detalhar ou demonstrar a origem, a base da suposta infração em R\$ 3.379.577,69, uma dedução de R\$ 362.635,98 + R\$ 19.547,45, que depurado pela tabela da época com alíquota de 27,50%, menos a parcela de dedução de R\$ 5.584,20, resultou como imposto devido no valor de R\$ 829.450,31.

Sobre esse ponto, destaco:

(fl. 459) Conforme exposto em tópico anterior que trata da apuração a partir de depósitos bancários, **a Auditoria Fiscal cumpriu o procedimento previsto e descrito a seguir para fins de confirmação dos aspectos quantitativos:**

- 1) Intimação do contribuinte para apresentação da documentação relacionada à movimentação bancária mediante o Termo de Início da Ação da Fiscal (fl. 10-12).
- 2) Após análise da documentação apresentada, houve a intimação (fl. 114) para apresentação de documentação comprobatória dos créditos depositados em conta correntes (fl. 115-124) que precisavam ser justificados pelo sujeito passivo, mediante documentos hábeis e idôneos, cujo destaque da autoridade lançadora foi, pelo menos, a coincidência de datas e valores.
- 3) Apresentação de documentação comprobatória pelo sujeito passivo (fl. 128-231).
- 4) **Análise e confrontação da documentação comprobatória, com exclusão dos valores considerados comprovados pela autoridade fiscal, que resultou no Lançamento do Auto de Infração com os Fatos Geradores que não foram devidamente justificados, relacionados um a um no relatório** (fl. 237-263).

(fl. 460) **Ao contrário da alegação de que o lançamento contém um demonstrativo de apuração, sem detalhar ou demonstrar a origem dos valores da base de cálculo, verifica-se, conforme descrito anteriormente, que no procedimento fiscal houve a intimação com especificação detalhada dos depósitos bancários a serem comprovados, cuja apresentação da documentação implicou em acatamento de comprovação de parcela dos depósitos bancários iniciais, inclusive com exclusão de R\$ 362.635,98 correspondentes a cheques devolvidos (fl. 276-289), com apuração final descrita no Relatório Fiscal e com indicação dos fatos geradores remanescentes individualizados um a um e lançados pela sua soma na data do mês de competência.**

Confirma-se, portanto, que o procedimento fiscal foi escorreito e de acordo com a norma regente citada, cuja análise, neste momento, deve então se ater às justificativas e documentos específicos apresentados na impugnação, quanto à eficácia probatória e os aspectos quantitativos, visto que instado a comprovar a movimentação bancária, como autoriza a Lei, o contribuinte não deverá apenas indicar, mas sim apresentar documentação hábil e idônea.

Dessa forma, não há vício na consolidação e na apreciação fiscal, visto que houve demonstração com indicação de fatos geradores remanescentes individualizadas no relatório fiscal (*vide* Demonstrativo de apuração fl. 265), inclusive com discriminação dos cheques devolvidos e excluídos da base de cálculo (fls. 276 a 289).

Posto isso, mantenho sobre este ponto a decisão de primeira instância.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nego provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho