



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

**Processo n°** 13411.720077/2008-75  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-003.695 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de junho de 2017  
**Matéria** Omissão de Receita  
**Recorrente** JOAO BATISTA BEZERRA TENORIO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL.

A legislação tributária, em especial o artigo 42 da Lei nº 9.430/96, autoriza à fiscalização que presuma omissão de receitas quanto aos valores depositados em contas bancárias nos casos em que o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

Tratando-se de 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 sujeito passivo, que somente mediante apresentação de provas hábeis e idôneas poderá refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL. COMPROVAÇÃO. INOCORRÊNCIA

A Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, e nos documentos apresentados, não se satisfazendo apenas com a versão oferecida pelo sujeito passivo.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.**

A investigação dos fatos deve trazer aos autos o que realmente ocorreu, a realidade, admitindo a correção de erros de fato, quando provados, na busca da verdade material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

EDITADO EM: 25/06/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1.119/1.131) interposto contra decisão da DRJ-Recife (fls. 1.095/1.114) que julgou improcedente a Impugnação e manteve o crédito tributário relativo a IRPF lançado através do Auto de Infração (fls. 1.033/1.044) - *no valor de R\$ 10.466.825,52, sendo R\$ 5.053.199,53 de principal, R\$ 3.789.899,64 de multa de ofício, e R\$ 1.623.726,35 de juros de mora*; - lavrado em decorrência de fiscalização autorizada pelo MPF nº 04.1.03.00-2008-00043-9 (fls. 01), emitido em 01/04/2008, que culminou por apurar a seguinte conduta infracional: omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Consta do Relatório Fiscal (fls. 1.045/1.049) que o procedimento de fiscalização foi iniciado em virtude do Recorrente ter movimentado vultosa quantia em contas bancárias em comparação à sua renda declarada.

Em atendimento aos Termos de Intimação, o Recorrente informou que os valores constantes nos extratos de movimentação financeira e bancária decorrem de exploração de atividade agrícola, mais precisamente da produção e comercialização de cebolas, confessando que deixou de informar tais valores nas suas DAA-IRPF, e admitindo que os mesmos deveriam ser incluídos nas respectivas declarações, nas importâncias de R\$ 6.383.759,85 (2004); R\$ 6.107.561,92 (2005) e R\$ 5.686.273,08 (2006), num total de R\$ 18.177.594,85.

Juntamente com suas respostas, entregou à fiscalização, entre outros, os seguintes documentos: extratos bancários (fls. 14/337); cópias das suas DAA-IRPF 2006 e 2007 (fls. 398/406); cartas-frete emitidas em 2006, relativas ao transporte da produção vendida (fls. 410/602); planilhas-resumo das cartas-frete (fls. 604/609); Relatório de Detalhamento de

Nota Fiscal Avulsa – SEFAZ Pernambuco e Bahia (fls. 611/907 e 948/952) e planilhas com seus resumos (fls. 909/912); relatório de NFs por remetente de 2006, 2005 e 2004 (fls. 914/946); contrato de termo de permissão celebrado com a Secretaria de Desenvolvimento Rural (fls. 954/959); conta de energia, mapas de venda (fls. 963/965), relação de títulos baixados (969/972); contratos de arrendamento de imóvel rural (fls. 976/986); notas fiscais de fornecedores (fls. 988/1.017); relatório de títulos a receber (fls. 1.019/1.020).

Da análise dos documentos apresentados pelo Recorrente, a fiscalização entendeu por desconstituir algumas provas apresentadas, sob a alegação de não consistirem em documentação hábil e idônea para comprovarem a origem dos valores creditados nas contas bancárias do Recorrente, conforme trechos do relatório fiscal a seguir transcritos:

“(…)

*3. Anexa documentos, cartas frete, relativas ao ano-calendário de 2006, totalizando o valor de R\$ 1.304.218,64, que segundo o sujeito passivo seriam utilizadas para acompanhar as vendas de cebola para outras localidades e que comprovariam parte da receita auferida em 2006. Informa ainda que deixa de anexar as cartas frete dos anos-calendário de 2004 e 2005 em razão de danos nos arquivos magnéticos.*

*Observa-se que as cartas frete apresentadas pelo fiscalizado não se constituem em elemento de prova hábeis e idôneos para comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas bancárias. Pela simples observação dos documentos, é flagrante o não preenchimento de formalidades mínimas como ausência de vistos das autoridades fazendárias estaduais e, falta de assinatura do condutor das mercadorias, do vendedor e do comprador.*

*4. O sujeito passivo apresenta no anexo 3 uma planilha contendo o resumo das cartas frete do ano-calendário de 2006, onde realiza cotejo destas com os depósitos/créditos efetuados.*

*Conforme explicamos no item anterior, as cartas frete não refinam condições mínimas a comprovar a origem dos créditos realizados nas contas do fiscalizado. Ademais, pela análise individualizada dos depósitos, percebemos que não há coincidência de datas e valores. As cartas frete que apresentam correspondência com os créditos são ínfimas quando verificamos o volume vultoso de créditos a comprovar, bastando para isso verificar a própria planilha apresentada pelo fiscalizado, anexo 3 (fls. 603 a 609), além do que não constituem POR SI SO elementos de prova, pelas razões já expostas.*

*5. O fiscalizado também apresenta documentos informando ser notas fiscais avulsas das Secretarias da Fazenda de Pernambuco e da Bahia, anexos 4 e 5 (fls. 610 a 646).*

*Os documentos apresentados são em verdade Relatório de Detalhamento de Nota Fiscal Avulsa e, pela análise individualizada dos créditos/depósitos não encontramos qualquer correlação em datas e valores. Importante ressaltar*

*ainda, que tais relatórios não constituem elementos de prova da origem dos recursos movimentados.*

*6. Por fim, o sujeito passivo apresenta nos anexos 08 a 20, os seguintes documentos: contratos de arrendamento de imóvel rural, relação de notas fiscais emitidas, conta de energia, mapas de venda, notas fiscais de fornecedores, relação de títulos baixados e relatório de títulos a receber.*

*Tendo em vista a descaracterização das eventuais provas apresentadas pelo sujeito passivo, pelas razões acima expostas, resta prejudicada a apresentação dos documentos constantes nos anexos 08 a 20, por não guardarem qualquer relação probatória com a questão tributária ora analisada. Importante ressaltar a inconsistência das provas apresentadas pelo sujeito passivo, sobretudo quando consideramos a - vultuosa quantia movimentada em suas contas bancárias, como será demonstrado abaixo. O fiscalizado não apresentou nenhuma nota fiscal de venda, nem tampouco o efetivo pagamento das faturas. Some-se a isso, a total ausência de coincidência em datas e valores entre os documentos apresentados e a movimentação financeira do sujeito passivo.*

*(...)*

*Constata-se pela leitura do texto acima que o dispositivo legal é taxativo no sentido de considerar como omissão de rendimentos os valores creditados em contas bancárias quando não houver a devida comprovação de sua origem e, obviamente, esta comprovação deve estar rastreada em documentos hábeis e idôneos que possibilitem conhecer a natureza dos recursos.*

*Regularmente intimado, o sujeito passivo apresentou resposta por escrito (fls. 390/396) e documentação anexa, sem, contudo, apresentar quaisquer documentos hábeis e idôneos que comprovassem a origem dos depósitos/créditos, motivo pelo qual consideramos como NÃO COMPROVADAS as origens dos valores creditados em suas contas bancárias.*

*A movimentação bancária, após conciliação dos depósitos e créditos (fls. 339/387) resultou nos totais anuais abaixo informados. Corrigimos os valores de R\$ 7.500,00 e R\$ 10.000,00 incluídos equivocadamente no anual-calandário de 2006 no Unibanco — União de Bancos Brasileiros S/A, em virtude de serem oriundos de transferências entre contas de mesma titularidade.*

**VALORES (R\$)**

<i>Instituição Financeira</i>	<i>2004</i>	<i>2005</i>
<i>UNIBANCO</i>	<i>6.280.571,41</i>	<i>4.729.222,61</i>
<i>BRADESCO</i>	<i>0,00</i>	<i>1.190.530,28</i>

<i>SUDAMERIS</i>	<i>351.727,61</i>	<i>187.809,03</i>
<i>TOTAL</i>	<i>6.632.299,02</i>	<i>6.107.561,92</i>

*Procedemos ao lançamento de ofício desses valores, tendo em vista a sua omissão caracterizada pela não comprovação da origem dos depósitos.”*

O relatório ainda constou que houve equívoco no apontamento de valores transferidos entre contas bancárias de mesma titularidade, nos importes de R\$ 7.500,00 e R\$ 10.000,00, e que os iria desconsiderar na sua apuração (fls. 1.047), na forma abaixo:

*“2. Apresenta tabela demonstrando transferência dos valores de R\$ 7.500,00 e 10.000,00 entre contas de mesma titularidade.*

*Tais valores foram lançados equivocadamente e, serão desconsiderados do rol daqueles que necessitam de comprovação da origem;”*

Diante disso, a autoridade fiscal lavrou o Auto de Infração (fls. 1.033/1.044), fundamentado na omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, nos respectivos valores de R\$ 6.632.299,02, R\$ 6.107.561,92 e R\$ 5.668.773,08.

Cientificado do auto de infração em 26/11/08 (fls. 1.053), o Recorrente apresentou, tempestivamente em 23/12/08, Impugnação (fls. 1.056/1.069), juntamente com a documentação de fls. 1.070/1.071 (protocolos de requerimentos para emissão de 2ª via de notas fiscais junto à SEFAZ de Pernambuco e Bahia), cujas alegações foram pormenorizadamente registradas no relatório do Acórdão proferido pela DRJ-Recife, assim descrito:

*“8.1 - que apresentou, no curso da ação fiscal, os seguintes documentos comprobatórios da atividade agrícola e comercial relativa à produção e compra e venda de cebolas:*

*(i) cartas de frete que acompanham o transporte de cebolas, substituindo o documento fiscal obrigatório, relativas ao ano de 2006, totalizando R\$ 1.304.218,64; (fls. 408 a 599);*

*(ii) planilha contendo resumo das cartas de frete, com cotejamento dos depósitos efetuados no ano de 2006. Que a falta de coincidência entre datas e valores é justificada pelo fato de os pagamentos referentes à venda de cebolas ser feito em várias parcelas, bem como pelo fato de o comprador incluir, em um único depósito, os valores de várias compras (fls. 604 a 609);*

*(iii) notas fiscais avulsas emitidas pela Secretaria da Fazenda de Pernambuco, correspondentes as vendas de cebola efetuadas nos anos de 2004 a 2006 (fls. 611 a 907);*

*(iv) planilha contendo resumo das notas fiscais avulsas emitidas pela Secretaria da Fazenda de Pernambuco, totalizando R\$ 207.713,00 (fls. 909 a 912);*

- (v) *notas fiscais avulsas emitidas pela Secretaria da Fazenda da Bahia, correspondentes as vendas de cebola efetuadas nos anos de 2004 a 2006 (fls. 914 a 946);*
- (vi) *planilha contendo resumo das notas fiscais avulsas emitidas pela Secretaria da Fazenda da Bahia, totalizando R\$ 800.993,75 (fls. 948 a 952);*
- (vii) *contratos de Termo de Permissão Remunerado nº 051/04 e 085/05, datados de 01/04/2004 e de 01/01/2005, respectivamente, relativos ao aluguel do galpão D, Box 5 do Centro de Abastecimento de Petrolina (CEAPE), local em que o impugnante exerce o comércio dos produtos agrícolas produzidos (fls. 954 a 959);*
- (viii) *conta de energia elétrica emitida pela Celpe, em nome do impugnante, referente ao consumo do mês de julho de 2008 do estabelecimento acima referido (fls. 961);*
- (ix) *mapa de vendas fornecido pela Juagro Comércio e Representações Ltda, comprovando a compra de insumos agrícolas utilizados na produção de cebola, nos anos de 2004 a 2006 (fls. 963 a 965);*
- (x) *extrato do cliente fornecido pela Casa do Colono Comércio e Representação Ltda, comprovando a compra de insumos agrícolas utilizados na produção de cebola, nos anos de 2004 a 2006 (fls. 967);*
- (xi) *relação de títulos baixados fornecida pela Jojanil Agrícola Comércio e Representação Ltda, comprovando pagamentos pela aquisição de insumos agrícolas nos anos de 2004 a 2006 (fls. 969 a 972);*
- (xii) *relação de notas fiscais emitidas fornecida pela Vera() Com. e Rep. De Produtos Agrícolas Ltda, comprovando a compra de insumos agrícolas nos anos de 2004 a 2006 (fls. 974);*
- (xiii) *contrato particular de arrendamento de imóvel rural, Sitio Shalon, em Juazeiro, Bahia, utilizado para produção de cebola, celebrado com o Sr. Antonio Enilton Lima dos Santos em 15/01/2006 (fls. 976);*
- (xiv) *contrato particular de arrendamento de imóvel rural, Sitio Tanque de Baixo em Juazeiro, Bahia, utilizado para produção de cebola, celebrado com o Sr. Geraldo Arcebiso Alves em 01/02/2003 (fls. 979);*
- (xv) *contrato particular de arrendamento de imóvel rural, relativo a 15 hectares da Fazenda Boa Vista, em Santo Sé, Bahia, utilizado para produção de cebola, celebrado com o Sr. Manoel Gonçalves de Lima, em 01/01/2006 (fls. 982);*
- (xvi) *contrato particular de arrendamento de imóvel rural, Fazenda I Boa Esperança, em Santo Sé, Bahia, utilizado para produção de cebola, celebrado com o Sr. Lauro Rafael da Silva, em 01/01/2006 (fls. 984);*
- (xvii) *contrato particular de arrendamento de imóvel rural, relativo a 13 hectares da Fazenda Recreio, em Casa Nova, Bahia, utilizado para produção de cebola, celebrado com a Sra. Rosa Maria da Conceição, em 01/01/2005 (fls. 986);*
- (xviii) *notas fiscais emitidas por diversos fornecedores, em nome do impugnante, que comprovam a compra de insumos agrícolas utilizados na produção de cebola (fls. 988 a 1.017);*

(xix) relatório de titulas a receber e recebidos, emitido pela Fertipar Fertilizantes do Nordeste Ltda, referente à compra de insumos agrícolas nos anos de 2004 a 2006 (fls. 1.019 a 1.020);

(xx) relação dos principais clientes da venda de cebola nos anos de 2004 a 2006

(fls. 394).

8.2 - que não foi realizada diligência junto aos clientes citados pelo contribuinte, contrariando a boa técnica da auditoria fiscal;

8.3 - que constam, entre os depósitos efetuados na conta corrente nº 2600815, agência 7290 do Unibanco (planilha de fls. 353 a 387), durante o ano-calendário de 2006, vários registros da Frutas Cantu Nordeste Ltda, empresa mencionada na relação de clientes apresentada. Que tais valores deveriam ter sido excluídos do lançamento;

8.4 - que a desconsideração dos documentos comprobatórios das atividades agrícola e comercial contraria o princípio da verdade material inerente ao processo administrativo fiscal previsto no Decreto n 70.235/1972;

8.5 - que na região do São Francisco a produção e o comércio de cebolas são atividades realizadas de modo predominantemente informal, praticados por pessoas bastante simples e, nas operações internas, isentos do ICMS, o que desobriga o produtor pessoa física à emissão da nota fiscal do produtor;

8.6 - que a autoridade fiscal procedeu ao exame superficial dos documentos apresentados pelo impugnante, conforme se depreende da leitura das páginas 3 e 4 do Relatório Fiscal (fls. 1.046 a 1.049);

8.7 - que o defendente não tentou "provar que não houve omissão de rendimentos, mas, sim, o fato de que as receitas omitidas eram decorrentes da sua atividade rural e comercial";

8.8 - que o contribuinte é produtor rural, visto que requereu, em 27/05/2008, às Secretarias da Fazenda de Pernambuco e da Bahia, as segundas vias das notas fiscais emitidas em seu nome, no período fiscalizado. Ademais, a atividade é demonstrada pela quantidade e regularidade de notas fiscais registradas pelas citadas Secretarias, nos anos de 2004 a 2006, em nome do impugnante;

8.9 - que em nenhum momento a fiscalização afirmou que os documentos apresentados fossem inábeis ou inidôneos e, assim sendo, se prestam a demonstrar as atividades rural e comercial exercidas pelo impugnante e, conseqüentemente, a origem dos rendimentos auferidos. Cita jurisprudência administrativa em apoio a suas alegações;

8.10- que, no entendimento do Conselho de Contribuintes, caso o contribuinte exerça única e exclusivamente a atividade rural, deve ser submetido à tributação favorecida limitada a 20% da omissão apurada;

8.11 - que, de acordo com o art. 43 do CTN, o núcleo do fato gerador do imposto de renda reside na ideia de acréscimo patrimonial disponível. Dessa forma, para haver autuação com base em depósito bancário, nos termos do art. 42 a Lei nº 9.430/1996, não basta a simples presunção legal, sendo indispensável a comprovação da utilização desses valores como renda

*consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, pois os depósitos bancários por si sós não caracterizam disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos.*

*Transcreve jurisprudência do STF nesse sentido.*

*Ademais, a legislação tributária não pode alterar o conceito de renda ou provento para nele incluir depósitos bancários;*

*8.12 - por fim, pede seja acolhida a impugnação e declarada a improcedência do Auto de Infração.”*

A DRJ-Recife julgou improcedente a Impugnação, sob a fundamentação de que o Recorrente não apresentou elemento de prova hábil e idôneo acerca da origem dos depósitos bancários que, por presunção legal, foram considerados como rendimentos omitidos. Ao final, decidiu por manter o crédito lançado, conforme ementa abaixo transcrita:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FISICA IRPF*

*Ano-calendário: 2004, 2005, 2006*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.*

*Para os fatos geradores ocorridos a partir der' de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. 'ONUS DA PROVA.*

*Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. APURAÇÃO DO VALOR OMITIDO.*

*A omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada não se confunde com a omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, por se tratarem de infrações distintas, apuradas de formas distintas, pois na primeira não é procedido ao levantamento das origens e aplicações de recursos do contribuinte em cada mês; cada depósito, individualizadamente, deve ser objeto de comprovação pelo contribuinte.*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ALEGAÇÃO DE QUE A ORIGEM ESTÁ VINCULADA A RECEITAS ORIUNDAS DA ATIVIDADE RURAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.*

*Não há de ser acatada mera alegação de que a origem dos depósitos bancários está associada a receitas decorrentes da atividade rural se desprovida da necessária comprovação por intermédio de documentos usualmente utilizados nesta atividade, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada e documentos reconhecidos pela fiscalização estadual, além de livro Caixa, mormente quando o contribuinte não informou referidas receitas espontaneamente em suas DIRPF.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2004, 2005, 2006*

*PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.*

*De acordo com o princípio da verdade material, o Fisco deve decidir com fundamento nos elementos fáticos efetivamente ocorridos, não se limitando as alegações trazidas aos autos pelos interessados.*

**JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL. EFEITOS.**

*A extensão dos efeitos da jurisprudência judicial, a exceção das Súmulas Vinculantes, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal do Brasil nesse sentido. Não estando enquadrada nessas hipóteses, a jurisprudência judicial só produz efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.*

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.**

*As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexiste lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, sendo aquele objeto da decisão.*

**Impugnação Improcedente**

**Crédito Tributário Mantido”**

Cientificado da decisão de primeira instância em 05/04/10 (fls. 1.132), o Recorrente interpôs tempestivamente, em 04/05/10, Recurso Voluntário (fls. 1.119/1.131), valendo-se por repetir os termos da impugnação, destacando-se os seguintes pontos:

- a. Na região do Rio São Francisco (alto sertão dos Estados de Pernambuco e Bahia), onde o Recorrente se encontra estabelecido, a produção e comercialização de cebolas, dentre outros produtos agrícolas, é realizada de modo predominantemente informal fato que se justifica, não só por ser praticada por pessoas bastante simples, mas, também, por ser atividade isenta do pagamento do ICMS, por aqueles Estados, nas operações internas e externa, fazendo com que o produtor rural, pessoa física, fique desobrigado de emitir a nota fiscal do produtor. Esta circunstância contribuiu, de forma significativa, para falta de controle do contribuinte, inclusive, com relação a informações prestadas ao Fisco;
- b. A informalidade com que é praticada a atividade rural, naquela região, é de tal ordem, que levou o julgador a afirmar, com relação às Cartas de Frete, anexadas aos autos (fls. 408/599), que a emitente seria a Fazenda Nossa Senhora da Conceição e que não havia, no mencionado documento, qualquer menção ao nome do Recorrente. Porém, é preciso esclarecer, que logo abaixo do nome do emitente consta a expressão "ORG. JOAO DA CICA", que é exatamente, o nome pelo qual o Recorrente é conhecido na região, como produtor de cebola. Apesar desse detalhe, não restou dúvida de que as mencionadas Cartas de Frete se referem ao fornecimento e transporte de cebolas para diversos compradores e constituem-se, de forma clara, em um controle rudimentar das vendas realizadas e entregues;

- c. Em momento algum, mesmo no curso da ação fiscal, foi ocultado pelo Recorrente, a atividade exercida durante o período fiscalizado, pelo contrário, foi ressaltado, de forma clara, o tempo todo, o exercício da atividade rural desenvolvida, através do conjunto de documentos apresentados;
- d. Resta evidente que os documentos trazidos aos autos não podem ser analisados individualmente. Na verdade, tais documentos formam um conjunto probatório, que demonstra de forma incontestável que o Recorrente exerceu a atividade rural, durante o período fiscalizado, não podendo jamais serem analisados individualmente, como pretende, equivocadamente, a autoridade recorrida, que entendeu não guardarem estes documentos qualquer relação entre si;
- e. Os argumentos utilizados pela autoridade recorrida, para terem validade, precisam ter fundamentos. Alegações contendo, simplesmente, negativas de ordem geral, não devem e não podem ser aceitas;
- f. Não é sem razão, que costuma-se afirmar que o contencioso administrativo no âmbito federal, começa na segunda instância, posto que o julgamento da primeira instância e, apenas, para confirmar o lançamento tributário, o que não deixa de ser lastimável;
- g. Negar a força probante do conjunto dos documentos apresentados pelo Recorrente é, simplesmente, decidir sem julgar, fato que, certamente, vai ser rechaçado por esse Egrégio Tribunal Administrativo, não só pelo elevado espírito de justiça, mas, pelo grau de conhecimento da legislação e tecnicidade dos seus membros;
- h. O Recorrente submeteu às autoridades autuante e julgadora de primeira instância documentos que, em nenhum momento foram considerados inábeis ou inidôneos;
- i. O exame, mesmo que superficial, dos documentos acima, afóra outros apensados aos autos, levam a concluir que o Recorrente exerceu a atividade rural de produção e venda de cebola, posto que, será que as Secretarias de Fazenda dos Estados de Pernambuco e Bahia emitiriam notas fiscais gratuitas? A Prefeitura de Petrolina firmaria um contrato de aluguel de um imóvel comercial, no Centro de Abastecimento da Cidade, onde é comercializada a produção agrícola da região se, de fato, não houvesse a permissão para o exercício da atividade de venda de produtos agrícolas? Será que as Cartas de Frete e os Contratos de Arrendamento de Imóveis Rurais foram produzidos pelo Recorrente?;

- 
- j. O julgador de primeira instância não examinou como deveria os argumentos e o conjunto de documentos, apresentadas pelo Recorrente, alguns, inclusive, emitidos por órgãos públicos. Tivesse havido essa análise e não convencido acerca de sua veracidade, deveria aquela autoridade ter determinado diligência, no sentido de confirmar ou não as alegações do contribuinte. No entanto, preferiu a caminho mais cômodo, mantendo o lançamento, sem o exame que o caso exige;
- k. Na listagem dos depósitos bancários, alguns identificam os depositantes, como é o caso da "Frutas Cantu Nordeste Ltda – CNPJ 02.731.684/0003-99", relacionada pelo Recorrente como um dos compradores de cebola, a qual deveria ter sido intimada para confirmar os depósitos realizados. Fatos como este, seguramente, tornam a decisão recorrida, frágil e inconsistente;
- l. No nosso ordenamento jurídico, não há normas que imponham a presunção de legitimidade ao lançamento tributário, no que se refere ao seu conteúdo, devendo o Fisco provar o fato constitutivo do seu direito;
- m. A presunção de legitimidade do ato de lançamento não justifica a tese da atribuição da prova ao contribuinte. A regra do ônus da prova decorre, em verdade, da relação substancial, isto é, do interesse na afirmação do fato. Se o fato que fundamenta o lançamento é contestado, o ônus da prova é da Fazenda Pública e não do contribuinte, como pretende o julgador de primeira instância;
- n. Não se queira alegar, como pretende a autoridade julgadora, que com o advento da Lei Nº 9.430/96, criou-se uma presunção "juris tantum", em favor do fisco, que o autorize a exigir imposto de renda sobre créditos bancários, sem maior aprofundamento investigatório. Tal afirmativa não se sustenta, por dois motivos: primeiro, porque essa norma apenas reproduziu a regra existente no Artigo 6º, parágrafo 5º, da Lei Nº 8.021/90, onde nunca se cogitou de tal presunção, e, segundo, porque essa interpretação conflitaria diretamente com o disposto nos Artigos 43 e 142 do CTN;
- o. Alegou em seu voto a autoridade julgadora que o Recorrente não apresentou, no ano calendário 2004, a sua declaração de rendimentos e que, nos anos calendário de 2005 e 2006, não foi apresentado o anexo da atividade rural. Ora, é evidente que esses procedimentos do Recorrente confirmam a omissão de rendimentos, até porque, se tivesse a informação dos rendimentos, certamente, não teria ocorrido o lançamento ora questionado;

- p. Ao final, requer sejam analisadas minuciosamente as razões do presente recurso, para lhe conferir integral acolhimento, determinando-se a reforma da decisão recorrida, e julgando improcedente o auto de infração.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

### **Razões do Recorrente**

Na sua peça recursal, o Recorrente limita-se a reafirmar o quanto alegado em sede de Impugnação, trazendo esclarecimentos e fatos abstratos, quase que desprovidos de cunho técnico capaz de refutar e desconstituir os termos do lançamento fiscal, senão vejamos.

Esclarece que na região do Rio São Francisco (alto sertão dos Estados de Pernambuco e Bahia), onde o Recorrente se encontra estabelecido, a produção e comercialização de cebolas é realizada de modo informal por duas razões, quais sejam a simplicidade das pessoas que se dedicam a essa atividade e o fato de ser a atividade isenta do pagamento do ICMS naqueles Estados, nas operações internas e externa, não são desobrigados da emissão de nota fiscal. Esse contexto contribuiu significativamente para a falta de controle do Recorrente sobre a regularidade administrativa e fiscal do seu negócio.

Como exemplo da aludida informalidade, vê-se que as Cartas de Frete anexadas aos autos (fls. 408/599), estampadas com o nome da Fazenda Nossa Senhora da Conceição, trazem grafado logo abaixo do nome da fazenda a expressão "ORG. JOAO DA CICA", que é o nome pelo qual o Recorrente é conhecido na região, como produtor de cebola. Reafirma que as mencionadas Cartas se referem ao fornecimento e transporte de cebolas para diversos compradores e culminam por constituírem um controle rudimentar das vendas realizadas e entregues.

Sustenta que os documentos trazidos aos autos não podem ser analisados individualmente, pois unidos, formam um conjunto probatório que demonstra que o Recorrente exerceu a atividade rural durante o período fiscalizado, ao contrário do quanto compreendido pelo julgador de piso, que firmou, equivocadamente, estes não guardarem qualquer relação entre si. Assim, realça que, ao se negar a força probante do conjunto dos documentos apresentados, está-se “decidindo sem julgar”, o que não ocorrerá no CARF, a considerar o elevado espírito de justiça e o grau de conhecimento legal e técnico dos seus membros.

Entende que os documentos que apresentou às autoridades autuante e julgadora de primeira instância são hábeis e idôneos, mas que, porém, o julgador de piso deixou de examiná-los como deveria, sendo alguns emitidos por órgãos públicos.

Razoavelmente, quando trata do ônus da prova, afirma que o ordenamento jurídico nacional não possui normas que imponham a presunção de legitimidade ao lançamento tributário, no que se refere ao seu conteúdo, cabendo ao Fisco provar o fato constitutivo do seu direito. Continua tratando deste tema ao afirmar que a presunção de legitimidade do ato de lançamento não justifica a tese da atribuição da prova ao Recorrente, mas sim, à quem a alega, pois é deste o interesse no fato aventado. Assim, conclui que o ônus da prova é da Fazenda Pública e não seu, como decidiu o julgador de primeira instância.

Ainda sobre o mesmo tema, ressalta que não se deve querer alegar - como pretende a autoridade julgadora - que com o advento da Lei nº 9.430/96 foi criada uma presunção *juris tantum* em favor do Fisco, que o autoriza a exigir imposto de renda sobre créditos bancários, sem maior aprofundamento investigativo. Sobre essa afirmação, esclarece que não se sustenta por dois motivos: primeiro, porque essa norma apenas reproduziu a regra existente no Artigo 6º, parágrafo 5º, da Lei nº 8.021/90, na qual nunca foi cogitada tal presunção; e, segundo, porque essa interpretação conflitaria diretamente com o disposto nos artigos 43 e 142 do CTN.

Ao final, confessa o Recorrente que, agindo da forma como descrita acima, é evidente que omitiu rendimentos, até porque, se tivesse declarado os rendimentos, certamente não teria ocorrido o lançamento ora contestado. Assim, pleiteia a reforma da decisão e julgamento de improcedência do auto de infração.

Posto isso, passa-se a considerar essas alegações do Recorrente (carentes da técnica jurídica, tributária e processual) - reveladoras do seu inconformismo - como suas razões de recurso, protocoladas tempestivamente e que, em homenagem aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, e ao princípio da verdade material, devem ser analisadas. Vejamos.

**Omissão de rendimentos. Depósitos bancários de origem não comprovada. Presunção legal.**

A legislação tributária, em especial o artigo 42 da Lei nº 9.430/96, autoriza à fiscalização que presuma omissão de receitas quanto aos valores depositados em contas bancárias nos casos em que o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Vejamos:

*“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.”*

A presunção legal acima transcrita, em favor do Fisco, impõe ao contribuinte o ônus de elidir a imputação fiscal, mediante a comprovação da origem dos recursos (empréstimos, transferências interbancárias, etc). Trata-se, entretanto, de presunção relativa (*juris tantum*), passível de prova em contrário.

Cabe esclarecer que o § 5º do artigo 6 da Lei nº 8.021/90, que previa o arbitramento dos rendimentos com base na renda presumida, foi expressamente revogado pelo artigo 88, XVIII, da Lei nº 9.430/96. Isso, aliás, confirma a clara intenção do legislador em dar

novo tratamento à matéria, eis que, na lei nova, deixou de existir a obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita.

Assim, segundo a legislação em comento, tem-se que, para os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1997, o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

Este entendimento encontra guarida da pacífica jurisprudência deste E. CARF, na forma abaixo:

*“DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL.*

*Caracterizam omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, sem comprovação junto ao Fisco da origem dos recursos utilizados nessas operações, cabendo ao sujeito passivo o ônus da prova.”*  
*(Ac. nº 12-67218. 1ª Turma. Sessão: 28/07/14)*

Pelo exposto, entendo por incontestável a presunção legal disposta pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96, culminando por afastar qualquer contestação neste ponto.

**Depósitos bancários. Alegação de que a origem está vinculada a receitas oriundas da atividade rural. Necessidade de comprovação (ônus da prova)**

Contra o Recorrente foi constituído crédito tributário que o imputou a conduta infracional de omissão de rendimentos decorrente de depósitos de origem não comprovada, efetuados em suas contas bancárias durante os anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, nos montantes de R\$ 6.632.299,02, R\$ 6.107.561,92 e R\$ 5.668.773,08, respectivamente.

Em sua defesa, o contribuinte alega ter exercido, exclusivamente como pessoa física, a atividade rural de plantio e comercialização de “cebolas”, tendo apresentado a documentação acostada aos autos. Confessa que omitiu rendimentos na forma como restou apurada pela fiscalização, pelo qual deve ser tributado nos termos da legislação que rege a atividade rural da pessoa física, e não como depósitos de origem não comprovada.

Conforme dispõe o § 2º do artigo 42 da Lei nº 9.430/96: *“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 tribulação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.”*

Nesse contexto, para que os rendimentos sejam tipificados como Lucros ou Receitas da Atividade Rural da Pessoa Física, passíveis de tributação favorecida, devem ser observados os seguintes requisitos: i) exercício da atividade rural; e ii) rendimentos oriundos do exercício da atividade rural.

Pela análise da documentação juntada aos autos, se constata que o Recorrente não apresentou a DAAIRPF do exercício de 2005, ano-calendário 2004 (fls. 1.024), tendo transmitido apenas aquelas relativas aos exercícios de 2006 e 2007, mas sem os anexos da atividade rural, e sem informar qualquer bem ou direito, como se vê às fls. 1.025 a 1.031.

A comprovação das receitas da atividade rural da pessoa física deve ser feita com documentos hábeis e idôneos, e o resultado da atividade rural deve ser apurado em Livro Caixa devidamente escriturado, conforme previsto nos artigos 60 e 61, § 5º, do RIR/99, verbis:

*"Art. 60. O resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18).*

*§ 1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição (Lei Nº 9.250, de 1995, art. 18, § 1º).*

*§ 2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo a razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 2º).*

*§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de cinquenta e seis mil reais faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o Livro Caixa (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 3º).*

*§ 4º É permitida a escrituração do Livro Caixa pelo sistema de processamento eletrônico, com subdivisões numeradas, em ordem seqüencial ou tipograficamente.*

*§ 5º O Livro Caixa deve ser numerado seqüencialmente e conter, no início e no encerramento, anotações em forma de "Termo" que identifique o contribuinte e a finalidade do Livro.*

*§ 6º A escrituração do Livro Caixa deve ser realizada até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente ano-calendário.*

*§ 7º O Livro Caixa de que trata este artigo independe de registro.*

*Art. 61. A receita bruta da atividade rural é constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas no art. 58, exploradas pelo próprio produtor-vendedor.*

*§ 1º Integram também a receita bruta da atividade rural:*

*I - os valores recebidos de órgãos públicos, tais como auxílios, subvenções, subsídios, aquisições do Governo Federal - AGE e as indenizações recebidas do Programa de Garantia da Atividade Agropecuária - PROAGRO;*

*II - o montante ressarcido ao produtor agrícola, pela implantação e manutenção da cultura fimeageira;*

*(..)*

*§ 5º A receita bruta, decorrente da comercialização dos produtos, deverá ser comprovada por documentos usualmente utilizados, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais"*

No caso em apreço, do quanto foi acostado aos autos em termos de provas, não se vislumbra o atendimento dos requisitos legais acima transcritos e, desde já, se pode considerar que os rendimentos do Recorrente não podem ser enquadrados como oriundos de atividade rural com vistas a se beneficiarem da tributação especial destinada à esta atividade.

Outrossim, não há de ser acatada mera alegação de que a origem dos depósitos bancários está associada a receitas decorrentes da atividade rural, se desprovida da necessária comprovação por intermédio de documentos usualmente utilizados nesta atividade, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada e documentos reconhecidos pela fiscalização estadual, além de Livro Caixa, mormente quando o contribuinte não informou referidas receitas espontaneamente em suas DIRPF.

Como mencionado acima, se faz legalmente imprescindível a efetiva comprovação do exercício da atividade rural, em razão desta ser beneficiada com tributação favorecida, que incide à alíquota de apenas 20% sobre o montante apurado.

No caso, constata-se que os documentos apresentados não se prestam a comprovar a alegação do Recorrente, no sentido de que todos os depósitos efetuados em suas contas bancárias, nos anos-calendário de 2004 a 2006 e relacionados as fls. 339 a 387 se originaram da atividade rural.

Isso, porque a atividade comercial diretamente junto ao consumidor, de forma habitual, com o fim de lucro e envolvendo gêneros não produzidos pela própria pessoa física, não caracteriza a atividade rural. Faz-se necessário que esta pessoa física que comercializa produtos em venda direta ao consumidor final demonstre que os produtos vendidos são, todos, por ele produzidos, frutos da própria atividade rural.

Assim, somente o produtor rural que vende, em seu nome, produtos de sua própria atividade rural, diretamente a centros de abastecimento, fornecendo notas de venda para atender as exigências do fisco estadual, não perde a condição de pessoa física, devendo os rendimentos derivados dessa atividade compor o resultado da atividade rural.

Se os produtos comercializados forem produzidos por terceiros, a receita daí advinda perde a natureza de atividade rural, pois a atividade de revenda de produtos de terceiros realizada, de forma habitual e com fim de lucro, é de natureza comercial, ensejando a equiparação da pessoa física à pessoa jurídica.

Com base nisso, se percebe que as alegações e documentos apresentados pelo Recorrente não definem os fatos que ele pretende demonstrar, pois levam à conclusão de que parte dos depósitos efetuados nas contas bancárias decorrem da atividade comercial exercida em nome individual, pelo contribuinte, habitual e profissionalmente, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de produtos diversos.

O contribuinte, além de não ter fornecido o documento adequado à comprovação da receita da atividade rural (nota fiscal, por exemplo), não indicou quais depósitos estariam comprovados por cada um dos detalhamentos de nota fiscal.

Em especial, as notas fiscais emitidas por diversos fornecedores (fls. 988 a 1.017) têm como comprador o contribuinte, inclusive com indicação de seu número de inscrição no CPF. Porém, mesmo estas aludidas notas serem suficientes à comprovação de despesas da atividade rural, o mesmo não se diz das receitas.

Unicamente com relação ao pedido do Recorrente para exclusão, do lançamento, das receitas decorrentes de operações de vendas para a empresa Frutas Cantu

Nordeste Ltda., que constam da relação de depósitos efetuados em 2006 junto à conta corrente 2600815, do Unibanco (fls. 373 a 387), posto decorrerem de sua atividade rural, não resta sorte este pleito, pois carece de documentação comprobatória para tanto.

Neste caso, como exemplo, caberia ao Recorrente apresentar nota fiscal que permitisse a vinculação desse crédito à receita da atividade rural.

Trata-se, portanto, de ônus exclusivo do Recorrente, a quem cabe comprovar, de maneira inequívoca, a origem dos valores que transitaram por sua conta bancária, não sendo bastante as alegações e indícios de prova. Assim, em razão da ausência de comprovação das origens, não merece reforma a decisão recorrida.

Este E. CARF compartilha desse entendimento, conforme abaixo:

*“OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. AUSÊNCIA DE PROVAS. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.*

*A presunção constante do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 exige que o sujeito passivo comprove, por documentação hábil e idônea, a origem dos depósitos de sua titularidade, sob pena da caracterização desses como omissão de receita ou de rendimentos.” (Ac. 2201-003.631. Segunda Seção de Julgamento. 2ª Câmara. 1ª Turma Ordinária. Rel. Carlos Henrique de Oliveira. Sessão: 10/05/2017)*

*“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 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.” (Ac. 2201-003.579. Segunda Seção de Julgamento. 2ª Câmara. 1ª Turma Ordinária. Rel. Ana Cecilia Lustosa da Cruz. Sessão: 05/04/2017)*

Em razão disso, não cabe requerer da Fazenda que forneça prova que compete ao Recorrente.

Destarte, restando comprovada a ocorrência do fato gerador do tributo, e considerando que o Recorrente não apresentou elemento de prova hábil e idôneo acerca da origem dos depósitos bancários que, por presunção legal, foram considerados como rendimentos omitidos, deve ser mantida a autuação.

### **Princípio da verdade material**

De modo indireto, aduz o Recorrente que a análise isolada dos documentos apresentados, a despeito da análise do conjunto probatório como um todo, não proporcionará ao caso a busca da verdade material.

De acordo com o princípio da verdade material, o Fisco deve decidir com fundamento nos elementos fáticos efetivamente ocorridos, não se limitando às alegações trazidas aos autos pelos interessados.

A partir desse ponto, por entender claro e pontual, transcrevo abaixo trechos da decisão *a quo* (fls. 1.111), que servirão para fundamentar este voto, a saber:

*“A investigação dos fatos deve trazer aos autos o que realmente ocorreu, a realidade, admitindo a correção de erros de fato, quando provados. Especialmente em razão do princípio da moralidade, da boa-fé, deve aplicar a lei corretamente, devendo verificar o seu suporte fático segundo efetivamente o que ocorreu no mundo real.*

*No caso em tela, ao solicitar ao contribuinte, por meio de Termos de Intimação (fls. 06 a 07 e fls. 338 a 387) a comprovação documental dos depósitos ocorridos nas contas bancárias por ele mantidas em instituições financeiras durante os anos-calendário de 2003 a 2007, a fiscalização agiu orientada justamente por este Princípio.”*

Posto isso, entendo que foi observada no caso a busca da verdade material.

### **Conclusão**

Diante de todo o exposto, voto por conhecer e NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator