



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13830.720163/2014-95
ACÓRDÃO	2001-008.170 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JUSCELINO BESSA DE ALMEIDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2011

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) constitui instrumento de controle administrativo e de ciência ao contribuinte, sendo destinado ao planejamento e à organização interna das atividades e dos procedimentos fiscais. Trata-se de ato de natureza meramente interna, desprovido de aptidão para afastar as competências legais atribuídas às autoridades fiscais, de modo que eventuais falhas em sua emissão ou tramitação não acarretam, por si sós, a nulidade do procedimento fiscal. Demonstrada a regularidade do procedimento fiscal e inexistentes as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, afasta-se qualquer alegação de nulidade do processo ou do lançamento tributário.

CERCEAMENTO DE DEFESA.LANÇAMENTO. VALIDADE.

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento e a fundamentação legal que o ampara.

ATIVIDADE RURAL. REGIME DE CAIXA.

Quando positivo, o resultado da atividade rural compõe a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual, sendo apurado mediante o regime de caixa, com o cômputo mensal das receitas e despesas.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/96, presumem-se legalmente rendimentos omitidos os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, após ter sido regularmente intimado, não comprove documentalmente a sua origem.

Portanto, o valor do acréscimo patrimonial apurado mensalmente e não justificado pelos rendimentos declarados, tributáveis e/ou não-tributáveis, demonstra a obtenção de renda tributável sujeita ao ajuste anual, não declarada. Cabe ao contribuinte comprovar a origem e o destino por meio de documentação hábil e idônea.

GANHO DE CAPITAL.

O ganho de capital corresponde à diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição do bem, sujeitando-se à tributação definitiva. Na venda de imóvel rural adquirido a partir de 1º de janeiro de 1997, o cálculo deve considerar o Valor da Terra Nua (VTN) informado nas DITR dos anos de aquisição e de alienação, utilizando-se, na ausência dessas declarações, os valores constantes nos respectivos documentos de compra e venda.

SÚMULA CARF Nº 222

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

SÚMULA CARF Nº 230

Os valores informados em Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, que não tiveram a sua comprovação de origem individualizada, não são passíveis de exclusão da base de cálculo do lançamento efetuado com base na presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

SÚMULA 239

Para elidir a presunção contida no art. 42 da lei 9.430/96, não é suficiente a identificação do depositante.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca – Relator

Assinado Digitalmente

Raimundo Cassio Goncalves Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro (substituto integral), Lilian Claudia de Souza, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (substituto integral), Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão proferida pelo Acórdão nº 11-60.234 (fls. 901-933), que deu provimento parcial a impugnação apresentada pela contribuinte.

A autuação teve origem na Notificação de Lançamento, consolidada em 04/02/2014 (fls. 781-798), acompanhada do Relatório Fiscal, abrangendo o Exercício Financeiro do ano 2011.

1. Notificação de Lançamento (fls. 781-798) – **Omissão de rendimentos caracterizados pela atividade rural, por depósitos bancários de origem não comprovada na alienação de bens e direitos adquiridos em reais, por ganho de capital no ano de 2011** cujo montante do débito é de R\$ 1.826.456,25 (um milhão, oitocentos e vinte e seis mil, quatrocentos e cinquenta e seis reais e vinte e cinco centavos).

No Processo Administrativo, vide Auto de Infração (fls. 781/786) e Termo de Demonstrativo de Débito (fls. 789/790, a fiscalização considerou que, o Recorrente omitiu rendimentos tributáveis.

Entendeu a fiscalização que o lançamento decorre de infrações apuradas no curso da ação fiscal, a partir da análise da documentação e das alegações apresentadas pelo recorrente, que culminaram na lavratura do Auto de Infração.

Em síntese, foram constatadas: **(i)** omissão de resultado tributável da atividade rural, decorrente da alienação de imóvel rural, com utilização indevida das benfeitorias como despesas de custeio e ausência de tributação no ano da venda; **(ii)** omissão de rendimentos

caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no montante de R\$ 3.055.564,17 (três milhões, cinquenta e cinco mil, quinhentos e sessenta e quatro reais e dezessete centavos), cujas justificativas não foram aceitas por ausência de comprovação idônea e amparo legal; e (iii) omissão ou apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de bens imóveis, com apuração de ganho de capital de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), tributado à alíquota de 15%.

As irregularidades referem-se a fatos geradores ocorridos no exercício de 2010, devidamente enquadrados na legislação do imposto sobre a renda, com a consequente lavratura de lançamento de ofício, nos termos da legislação aplicável.

O Requerente foi cientificado do lançamento em 06/02/2014 (fl. 802) e apresentou impugnação tempestiva em 14/03/2014 (fls. 806/827), por meio da qual contesta diversos pontos da autuação, conforme resumido a seguir:

- 1- Alega a inconstitucionalidade da quebra do sigilo fiscal por parte da autoridade fiscal;
- 2- Alega a Nulidade por vício de fundamentação, entendendo que a Portaria 11.371/2007 foi revogado pela Portaria RFB 3.014 de 29 de junho de 2011;
- 3- Existência do cerceamento de defesa;

Por fim, aduz que inexistente resultado tributável da atividade rural, quanto a alegação de inexistência de omissão de rendimentos, suscita a observância do artigo 42 da Lei 9.432/96, bem como a inobservância da legislação referente à atividade rural (artigo 5º, parágrafo único, da lei 8.023/90 e artigo 60, parágrafo 2º, do decreto nº 3.000/99 - RIR).

Diante de tais inconsistências e ilegalidades, a Requerente postulou o acolhimento da impugnação, com consequente anulação do lançamento.

Seguindo o regular andamento do feito, a DRJ/SDR, por meio do Acórdão nº 11-60.234, manteve parcialmente o lançamento, entendendo que o valor apurado a título de Omissão de Resultado Tributável da Atividade Rural deve ser ajustado para R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais), mantendo-se, contudo, íntegras as infrações relativas à Omissão de Rendimentos Caracterizados por Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada e à Omissão/Apuração Incorreta de Ganho de Capital na Alienação de Bens e Direitos, tal como apuradas no Auto de Infração, alterando o lançamento de ofício, e fixando o imposto no montante de R\$ 866.280,15 (oitocentos e sessenta e seis mil, duzentos e oitenta reais e quinze centavos) acrescido da multa de ofício para o percentual de 75%, acrescido de juros de mora, haja vista não ter havido dolo/fraude na conduta do Requerente, relativamente ao ano-exercício 2011.

No dia 06/09/2018, o Requerente interpôs o presente recurso voluntário (fls.942/965), reiterando as teses formuladas na impugnação no tocante a inexistência de omissão

de receita, bem como ganho tributável na atividade rural e ganho de capital na alienação de bens imóveis, requerendo novamente a nulidade do auto de infração.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca**, Relator

Assinado Digitalmente

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca

I – DA ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

II – DAS PRELIMINARES:

II.1- DA AUSÊNCIA DO CERCEAMENTO DE DEFESA. DA INEXISTÊNCIA NULIDADE POR VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO REVOGADA.

Inicialmente, esclarece-se que o auto de infração tributária é o instrumento formal por meio do qual a autoridade fiscal, apura e formaliza a ocorrência de eventual infração à legislação tributária. A controvérsia central do presente recurso reside na verificação da legalidade do ato

praticado pela autoridade fiscal na lavratura do auto de infração em desfavor da Recorrente, em razão do suposto não recolhimento dos valores devidos.

A alegação de nulidade do lançamento, sob o argumento de que teria sido fundamentado apenas em presunções e sem a identificação do fato gerador, não merece prosperar.

Conforme se extrai dos autos, o lançamento encontra-se devidamente motivado, com a clara identificação do fato gerador, onde consta inclusive as competências com recolhimento indevido, bem como a sua fundamentação legal.

Outrossim, quanto a alegação de que não colacionou os autos documentos comprobatórios de sua movimentação, alega que não fez devido a negativa das instituições financeiras em apresentar os extratos solicitados.

Contudo, conforme muito bem fundamentado pela DRJ em seu voto, compete ao sujeito passivo comprovar suas alegações mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, sendo de sua exclusiva responsabilidade a manutenção dos documentos e controles necessários à comprovação das operações realizadas.

Não prospera, portanto, a alegação de que a ausência de informações fornecidas pelas instituições financeiras teria inviabilizado o exercício do direito de defesa, uma vez que incumbe ao recorrente a obtenção e guarda desses elementos probatórios. Denote-se ainda o lapso temporal de 04 anos entre a data do auto de infração e a data de protocolo do Recurso, não sendo admissível, a argumentação de ausência de prazo para comprovar as alegações feitas pelo recorrente em sede recursal.

Cumpra ainda esclarecer que, na documentação anexada, encontra-se explícito os fundamentos jurídicos e fáticos da constituição do crédito tributário, sendo acompanhado de demonstrativos, planilhas, o que assegura a plena compreensão da autuação e o efetivo exercício do contraditório e da ampla defesa, inexistindo, portanto, cerceamento de defesa, tanto que o recorrente fez uso do contraditório em 1ª e 2ª instância.

Ultrapassada a inexistência de cerceamento de defesa, passemos a análise da existência ou não de nulidade por vício de fundamentação revogada.

O recorrente sustenta, em sua peça de defesa, a nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, sob o argumento de que este teria sido expedido com fundamento na Portaria RFB nº 11.371/2007, posteriormente revogada pela Portaria RFB nº 3.014/2011, o que, em seu entender, configuraria afronta ao princípio da legalidade, invocando, ainda, a Súmula nº 473 do Supremo Tribunal Federal.

Não assiste razão ao recorrente. O Mandado de Procedimento Fiscal constitui instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte, sendo classificado como mero ato interno de planejamento, organização e acompanhamento das atividades fiscais,

desprovido de conteúdo decisório ou normativo capaz de afetar a validade do lançamento tributário.

Assim, eventual irregularidade formal na sua expedição, renovação ou tramitação não tem o condão de afastar a competência legal do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, nem de macular o lançamento regularmente efetuado.

Nesse sentido importante mencionar Súmula 171 do CARF:

Súmula nº 171.

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Com efeito, restou demonstrado que o procedimento fiscal foi conduzido de forma regular, inexistindo, nos autos, qualquer das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Quanto ao princípio da legalidade mencionado pelo recorrente cumpre esclarecer que, o princípio da legalidade tributária estrita encontra fundamento expresso na Constituição Federal, segundo a qual “é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça” (art. 150, inciso I, da CF/1988).

Tal diretriz é reiterada no Código Tributário Nacional, que dispõe que somente a lei pode instituir ou majorar tributos, definir o fato gerador, a base de cálculo, o sujeito passivo e cominar penalidades (art. 97, incisos I a V, do CTN).

Portanto, no âmbito do processo administrativo fiscal, a legalidade estrita manifesta-se na exigência de que o lançamento tributário seja praticado por autoridade competente, com observância da legislação de regência, sendo irrelevantes, para fins de validade do ato administrativo tributário, eventuais vícios formais em instrumentos internos de controle que não integrem o núcleo legal do lançamento.

Assim, o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, não possui natureza constitutiva da obrigação tributária, nem cria, majora ou extingue tributos, tratando-se de ato administrativo interno de organização e controle da atividade fiscal, desprovido de conteúdo normativo autônomo.

Desta forma, à luz da legalidade tributária estrita, eventual irregularidade relacionada ao MPF não se enquadra nas hipóteses taxativas de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, o qual exige a demonstração de vício que comprometa a competência, a forma essencial do ato ou o direito de defesa do contribuinte.

Desse modo, inexistindo violação à lei em sentido estrito, nem prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento, uma vez que o ato tributário foi praticado por autoridade legalmente investida e com fundamento direto na

legislação tributária aplicável, em plena consonância com o princípio da legalidade tributária estrita.

A jurisprudência do CARF, é firme no sentido de que o descumprimento de requisito formal constante do MPF, ou mesmo eventuais falhas em sua emissão, não acarretam nulidade do procedimento fiscal ou do lançamento, desde que inexistente prejuízo ao direito de defesa e preservada a competência da autoridade lançadora, vejamos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF). Exercício: 2009 MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. O MPF é um instrumento de controle interno da Administração Tributária Federal, sendo que a não observância de suas normas procedimentais não compromete a validade do lançamento e do crédito tributário nele constituído, nos termos do art. 142 do CTN, e nem afronta o direito ao contraditório e à ampla defesa. (...)¹

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2003 PRELIMINAR DE NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento, bem como não acarreta nulidade do lançamento a ciência do auto de infração após o prazo de validade do MPF. (...)²

Dessa forma, não se verifica, no caso em comento, qualquer motivo apto a ensejar a nulidade do Auto de Infração, razão pela qual tais argumentos suscitados pelo recorrente devem ser rejeitados.

III – DO MÉRITO

III.1 – DO RESULTADO TRIBUTÁVEL DA ATIVIDADE RURAL.

Em sede recursal, o recorrente sustenta a inexistência de resultado tributável da atividade rural, pugnando pela reforma do acórdão recorrido.

Alega, em síntese, que as benfeitorias realizadas teriam sido corretamente tratadas como despesas de custeio/investimento, resultando em prejuízo na atividade rural, razão pela qual não poderiam ser caracterizadas como receita bruta nem gerar ganho de capital, à luz do art. 61, § 1º, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda.

¹CARF. Acórdão nº 2301-010.506.2ª Seção de Julgamento/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária. Processo nº 10952.720011/2013-37. Data da sessão: 10 de maio de 2013. Relator(a): MAURICIO DALRI TIMM DO VALLE

²CARF. Acórdão nº 2402-009.409.2ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária. Processo nº 15586.001793/2208-83. Data da sessão: 15 de janeiro de 2021. ANA CLAUDIA BORGES DE OLIVEIRA

Aduz, ainda, que não houve alienação de bens utilizados exclusivamente na exploração da atividade rural e que, diante do prejuízo apurado, não haveria que se falar em receita, tampouco em omissão de rendimentos.

As alegações não procedem. Conforme consta dos autos, o recorrente adquiriu, em 17/11/2005 (fls. 653-656), o imóvel rural matrícula nº 5.818, com 605 hectares, pelo valor total de R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais), sendo R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) referentes à terra nua e R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) às benfeitorias, conforme informado na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2006 (fls. 746-749).

Posteriormente, em 07/06/2010, o imóvel foi alienado pelo mesmo valor de aquisição, não havendo ganho de capital quanto à terra nua, nos termos do § 2º do art. 10 da IN SRF nº 84/2001 (fls. 409-411).

Todavia, restou comprovado que o valor das benfeitorias foi integralmente deduzido pelo contribuinte como despesa de custeio/investimento da atividade rural, gerando prejuízo de R\$ 200.000,00, o qual foi compensado nos exercícios subsequentes de 2007 e 2008 (fls. 753-759).

Não obstante, no ano-calendário de 2010, quando da alienação do imóvel, não foram registradas, no Livro Caixa da atividade rural nem no Demonstrativo de Atividade Rural da DIRPF, as receitas decorrentes da alienação das benfeitorias, no montante de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), caracterizando omissão de receita bruta da atividade rural, em afronta ao art. 61, § 1º, inciso III, do RIR/1999.

Nos termos dos arts. 9º e 10 da IN SRF nº 84/2001, as benfeitorias somente podem ser consideradas para fins de ganho de capital se não tiverem sido deduzidas como despesas de custeio, o que não ocorreu no caso concreto.

Assim, corretamente a fiscalização tributou o valor da alienação das benfeitorias como receita da atividade rural. Ressalte-se, ainda, que no ano-calendário de 2010 o contribuinte apurou resultado positivo na atividade rural e optou pela tributação simplificada prevista no art. 5º da Lei nº 8.023/1990, devendo a omissão de resultado tributável corresponder a 20% da receita omitida, equivalente ao montante de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais), razão pela qual o auto de infração foi acertadamente ajustado, restando improcedente as teses recursais quanto à inexistência de resultado tributável.

III.2 - DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS NÃO COMPROVADOS. ÔNUS DA PROVA.

No caso em comento, a autoridade fiscal autuou o Recorrente quanto a omissão de rendimentos referente ao ano-calendário 2010.

O recorrente alega nulidade do lançamento, sustentando que a autoridade fiscal teria se baseado exclusivamente em presunções, sem identificar o fato gerador da obrigação tributária, violando os princípios da ampla defesa e da verdade material.

Entretanto, não assiste razão ao Requerente. Conforme demonstrado nos autos, o lançamento está devidamente motivado, com a identificação clara do fato gerador, qual seja, a omissão de rendimentos referente ao ano-calendário 2010.

Pois bem, no que tange ao ano-calendário de 2010, a controvérsia diz respeito à caracterização de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, com as alterações promovidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481/1997 e pelo art. 58 da Lei nº 10.637/2002.

O referido dispositivo estabelece presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos sempre que houver a constatação, pela autoridade fiscal, de créditos em conta bancária cuja origem não seja comprovada por documentação hábil e idônea, vejamos:

Lei 9.430/96

(...)

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. (grifei)**

Trata-se de presunção legal relativa (juris tantum), que transfere ao contribuinte o ônus da prova quanto à licitude e à não-tributabilidade dos valores creditados.

Importante destacar que essa presunção independe da verificação de acréscimo patrimonial e tem natureza diversa da mera presunção humana ou judicial.

Ainda sobre a exigência da comprovação da origem dos valores creditados, conforme §3º do art. 42, o texto normativo determina a análise individualizada de cada crédito, sendo desconsiderados, para fins de base de cálculo, os valores que, comprovadamente, não se amoldem à hipótese de incidência a seguir transcrição:

Lei 9.430/96

Art.42 (..)

§ 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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o

seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

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

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

A aplicação da norma legal em questão dispensa, portanto, a comprovação pelo Fisco de que os valores foram utilizados ou consumidos como renda.

Nesse mesmo sentido é o disposto na Súmula CARF nº 26, segundo a qual:

“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.”

O recorrente pleiteia a exclusão do montante de R\$ 718.336,94 (setecentos e dezoito mil, trezentos e trinta e três reais e noventa e quatro centavos), sob o argumento de que se referiria a créditos decorrentes de transferências entre contas da própria pessoa, nos termos do inciso I do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

A DRJ quando proferiu seu voto de forma assertiva planilhou tabela de valores detalhando os motivos pelos quais o montante de R\$ R\$ 718.336,94 (setecentos e dezoito mil, trezentos e trinta e três reais e noventa e quatro centavos) fora cobrado, pontuando os motivos 1, 2, 3 e 4 de forma detalhada. (fls. 926-9258)

Conforme demonstrado no Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fls. 432/434), bem como no Anexo III (fls. 439/453), a autoridade fiscal já procedeu à exclusão das devoluções de cheques, das transferências entre contas do próprio titular e dos cheques do próprio titular depositados, o que restou confirmado na análise dos autos.

Verifica-se, ainda, que as transferências entre contas da mesma titularidade do sujeito passivo, inclusive aquelas realizadas a partir de conta conjunta solidária mantida junto ao Banco Real/Santander, foram devidamente excluídas. Conforme informações constantes dos extratos bancários (fls. 23 a 41), apenas a conta nº XXXX, posteriormente convertida na conta nº XXXXXXXX, possui natureza conjunta solidária com a esposa do recorrente, não havendo, nessas contas, depósitos de origem não comprovada.

No tocante a omissão de comprovação dos valores transferidos entre as contas pessoa física e jurídica em nome do recorrente, motivo 2, este alega que tal fundamentação não merece prosperar haja vista ser Microempresário Individual (MEI), e, portanto, é equiparado a pessoa física nos termos do código civil, motivo pelo qual devem ser desconsideradas as transferências que tenham como origem/destino o nome do recorrente.

A respeito do tema, cumpre destacar que pessoas físicas e pessoas jurídicas possuem personalidades jurídicas distintas. Nesse sentido segue transcrição do artigo 150, §1º, do RIR nº 3. 000/99 vigente a época da autuação, vejamos:

Lei 3.000/99

Art. 150. Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).

§ 1º. São empresas individuais:

I - as firmas individuais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "a");

II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços

Assim, as transferências de recursos entre pessoa jurídica e pessoa física não se enquadram na hipótese de exclusão prevista no dispositivo legal citado pelo recorrente, sendo imprescindível, nesses casos, a comprovação da origem dos valores.

Sobre os valores transferidos e não comprovados, objeto dos motivos 3 e 4, aduz o recorrente que tais valores são objetos de empréstimos e financiamentos. Importante mencionar que o recorrente ao acostar diversos documentos aos autos sem minimamente fazer qualquer cotejo dos valores a título de empréstimo/financiamento para pagamento de tratamento com despesas médicas (fls. 658/733), nada comprova e apenas transfere para a fiscalização o seu dever de comprovar suas alegações.

Reitera ainda o recorrente para esses valores, a tese de cerceamento de defesa sob a justificativa de que as instituições financeiras não lhe forneceram os extratos requeridos.

Ressalte-se que o recorrente foi regularmente cientificado do auto de infração em 06/02/2014 (fl. 802), dispondo de lapso temporal suficiente para obter junto às instituições

bancárias os documentos que entendesse necessários à comprovação de suas alegações, o que não ocorreu. Inexiste, portanto, cerceamento do direito de defesa.

Por fim, o contribuinte sustenta que devem ser desconsiderados os depósitos bancários de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o respectivo somatório, no âmbito do ano-calendário, não ultrapasse o montante de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). Com base nesse entendimento, requer, como pedido final, a exclusão do valor total de R\$ 1.072.995,87 (um milhão, setenta e dois mil, novecentos e noventa e cinco reais e oitenta e sete centavos).

Todavia, tal pretensão não merece acolhimento, uma vez que o somatório dos depósitos de pequeno valor, no respectivo ano-calendário, superou o limite legal, circunstância evidenciada pelo próprio valor cuja exclusão é postulada, além de que o inciso I do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 restringe a exclusão aos créditos decorrentes de transferências entre contas da própria pessoa, hipótese que já foi devidamente considerada no curso do procedimento fiscal, conforme demonstrado nos autos.

Quanto ao montante de R\$ 191.812,52 (cento e noventa e um mil, oitocentos e doze reais e cinquenta e dois centavos), o recorrente sustenta que teria origem na comercialização de gado pertencente a terceiros produtores rurais, com base em notas fiscais de produtor e notas de entrada dos adquirentes, sendo o Frigorífico Agropecuária Vista Alegre LTDA, intermediário das operações.

Entretanto, as operações indicadas referem-se a negócios jurídicos realizados em sua totalidade por terceiro (fls. 489-530). Apesar do contribuinte informar que era fornecedor do citado Frigorífico, não se vislumbra da documentação apresentada vínculo direto “dos terceiros” com o recorrente, não se prestando tais argumentos para justificar créditos efetuados em suas contas bancárias em valores superiores àqueles constantes nas notas fiscais por ele emitidas.

De igual modo, não restou comprovado que os depósitos bancários de origem não comprovada estejam relacionados à atividade rural desenvolvida pelo contribuinte.

Deve ser dito ainda que o vocábulo “origem”, tal como empregado no caput do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, deve ser compreendido em sentido normativo amplo, abrangendo não apenas a identificação do depositante ou da fonte pagadora, mas, sobretudo, a demonstração da causa ou da natureza jurídica da operação que deu ensejo ao crédito bancário. Para que se considere comprovada a origem dos depósitos, é indispensável a comprovação de sua natureza, não sendo suficiente, por si só, a mera indicação ou identificação dos depositantes.

Nos termos da legislação, a comprovação exige análise individualizada, com a necessária correspondência entre datas e valores, devendo estar amparada em prova hábil e idônea, ônus que recai sobre o contribuinte, à vista do regime legal de presunção estabelecido pela legislação tributária. Índícios, alegações genéricas ou simples referência à fonte dos recursos não atendem ao comando normativo, uma vez que a prova deve abranger, de forma efetiva, a

causa do depósito, para que, somente em momento posterior, se possa avaliar se os valores configuram rendimentos tributáveis e se foram devidamente submetidos à tributação.

No caso concreto, conforme consignado no relatório fático dos autos, sem que se faça necessário qualquer revolvimento probatório, verifica-se que o contribuinte, tanto na fase de fiscalização quanto no contencioso administrativo, não logrou comprovar a origem dos depósitos bancários, tampouco demonstrar a natureza das operações que lhes deram causa, razão pela qual subsiste a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Ademais, o exercício da atividade rural não exclui a possibilidade de omissão de rendimentos tributáveis de outras atividades ou negócios não declarados, ainda que não habituais. Cabe ao recorrente o ônus da prova da origem e causa de cada depósito, não podendo ser aplicado percentual destinado à atividade rural sem a comprovação de vinculação de cada depósito a essa atividade.

Assim, não se acolhe o pedido para que tais valores sejam tratados como receita da atividade rural e tributados à alíquota de 20%, por falta de escrituração, nos termos do parágrafo único do art. 5º da Lei nº 8.023/1990 e do art. 60, § 2º, do RIR/1999.

Nesse sentido segue recente jurisprudência do CARF:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2006 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO. Deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência, objetivando uniformizar dissídio jurisprudencial, quando atendidos os pressupostos processuais e a norma regimental. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM E CAUSA DA OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA E BANCÁRIA ATÍPICA. **ALEGAÇÃO DE EXERCÍCIO DA ATIVIDADE RURAL. INEXISTÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO E COMPROVAÇÃO.** MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO PELA PRESUNÇÃO DE RENDIMENTOS OMITIDOS NÃO VINCULADOS COM A ATIVIDADE RURAL.(...)³

Emenda: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2008, 2009 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. O Recurso Especial deve ser conhecido quando, em face de situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, evidenciando-se interpretação divergente relativamente ao mesmo arcabouço jurídico-normativo, atendidos os demais pressupostos. **DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO EFETIVA DA ORIGEM DE TODOS OS VALORES AUTUADOS.** IMPOSSIBILIDADE DE CONSIDERAÇÃO DOS DEPÓSITOS COMO ORIUNDOS DA ATIVIDADE RURAL. Ainda que a atividade rural seja normalmente exercida de maneira informal, o que, em muitos casos, inviabiliza uma comprovação detalhada da origem dos valores depositados em conta, na situação sob análise, diante do elevado valor

³CARF. Acórdão nº 9202-011.508.2ª Seção de Julgamento/2ª Turma – Câmara Superior de Recursos Fiscais. Processo nº 13555.000213/2010-97. Data da sessão: 19 de setembro de 2024. Relator(a): LEONAM ROCHA DE MEDEIROS

omitido, a atividade certamente deveria ser de grande porte, tendo, portanto, como o Contribuinte se cercar de um lastro probatório mais robusto, com a indicação, no mínimo, do nexos lógico entre o valor da produção rural e dos depósitos bancários.⁴

(grifei)

No presente caso, não foram apresentados documentos hábeis e individualizados que pudessem justificar os valores creditados nas contas bancárias analisadas, sendo ônus do Requerente a demonstração das provas que devam acompanhar a impugnação e o recurso ora formulado, o que não se verifica nos autos.

Dessa forma, não restando desconstituído o lançamento com provas robustas e individualizadas, e permanecendo o contribuinte silente ou genérico quanto à origem dos valores, impõe-se a manutenção da exigência fiscal relativa ao ano-calendário de 2010.

III.3 – DO GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS.

Discute-se nos autos o critério a ser adotado para a apuração do ganho de capital na alienação de imóvel rural.

O recorrente sustenta que, para esse fim, deve ser considerado exclusivamente o valor da terra nua, com a exclusão dos valores relativos às benfeitorias. A DRJ, por sua vez, entendeu que o custo de aquisição e o valor de alienação devem corresponder aos montantes constantes das respectivas escrituras públicas, nas quais os imóveis foram adquiridos por R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) e alienados por R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais).

Aduz ainda o recorrente que, nos termos do art. 19 da Lei nº 9.393/1996 e da Instrução Normativa SRF nº 84/2001, para fins de apuração do ganho de capital na alienação de imóvel rural, devem ser considerados como custo de aquisição o valor de alienação o Valor da Terra Nua (VTN) declarado nos exercícios correspondentes à aquisição e à venda e que no caso concreto, não havendo discriminação entre terra nua e benfeitorias no documento de aquisição, presume-se como terra nua o valor integral do imóvel, razão pela qual a apuração do ganho de capital deve observar exclusivamente o VTN, afastando-se o critério adotado pela autoridade julgadora de primeira instância.

Pois bem, o art. 19 da Lei nº 9.393/1996 estabelece que, para imóveis rurais adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1997, a apuração do ganho de capital deve ser realizada mediante a comparação entre o Valor da Terra Nua (VTN) declarado no ano de aquisição e o VTN declarado no ano de alienação, os quais devem ser considerados, respectivamente, como custo de aquisição e valor de alienação. Nessa sistemática, a base de cálculo do imposto corresponde à

⁴CARF. Acórdão nº 9202-008-153.2ª Seção de Julgamento/2ª Turma – Câmara Superior de Recursos Fiscais. Processo nº 11020.721018/2013-50. Data da sessão: 22 de agosto de 2019. Relator(a): ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ

variação positiva do VTN informado na DITR, e não à simples diferença entre os valores constantes dos instrumentos de compra e venda.

O VTN, conforme dispõe o § 1º do art. 9º da Instrução Normativa SRF nº 84/2001, não abrange valores relativos a construções, instalações, benfeitorias, culturas, pastagens ou florestas plantadas, os quais constituem investimentos na terra.

Tais investimentos, quando da alienação do imóvel, devem ser tributados como receita da atividade rural, observados os limites previstos no art. 5º da Lei nº 8.023/1990. Todavia, nos termos do § 2º do art. 10 da IN SRF nº 84/2001, **na ausência de apresentação da DITR referente ao ano de aquisição ou de alienação, deve-se considerar como custo e como valor de alienação aqueles constantes nos respectivos documentos de aquisição e venda.**

No caso concreto, verifica-se que o contribuinte adquiriu os lotes rurais nº 226 e nº 227 (fls.653-656), após 1º de janeiro de 1997, pelos valores de R\$ 123.000,00 (cento e vinte e três mil reais) e R\$ 77.000,00 (setenta e sete mil reais), respectivamente, totalizando R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), e os alienou em 07/06/2010 pelo valor de R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais) cada, perfazendo R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais), conforme escrituras públicas acostadas aos autos (fls.412-415).

Considerando que a alienação ocorreu em data anterior à apresentação da DITR referente ao exercício correspondente, haja vista que para o ano-calendário 2010, a mencionada informação deve ser apresentada em setembro, aplica-se a regra supletiva prevista na IN SRF nº 84/2001, razão pela qual foram corretamente utilizados, no Auto de Infração, os valores constantes das escrituras para fins de apuração do ganho de capital, resultando em ganho de R\$ 100.000,00 (cem mil reais).

Sendo assim, devida a cobrança do tributo sobre o ganho de capital auferido pelo recorrente.

IV – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do Recurso, e voto por NEGAR PROVIMENTO, mantendo integralmente os lançamentos dos créditos constituídos em sede de decisão proferida pela 1ª instância.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca

ACÓRDÃO 2001-008.170 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 13830.720163/2014-95

DOCUMENTO VALIDADO