



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 14120.000182/2006-61  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-002.640 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 24 de setembro de 2020  
**Recorrente** NEIDIO FREITAS DIAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ARRENDAMENTO OU PARCERIA RURAL. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS.

Na ausência de prova quanto à origem dos recursos depositados em instituição financeira incide a presunção de omissão de rendimentos.

PAF. MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. BASES IDÊNTICAS. SÚMULA CARF Nº 147.

O fato gerador do imposto de renda pessoa física é complexo. Embora apurado mensalmente, se sujeita ao ajuste anual, de sorte que sua apuração somente se faz ao final do exercício, quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva anual.

Somente a partir da vigência da Medida Provisória 351/2007 (convertida na Lei 11.488/2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, independentemente da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual.

PAF. PEDIDO DE DILIGÊNCIA, PERÍCIA E PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS. DESNECESSIDADE.

Deve ser indeferido o pedido de diligência, perícia ou produção de outras provas, quando tal providência se revela prescindível para instrução e julgamento do processo, a juízo e livre convencimento do julgador administrativo.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do artigo 150, inciso I, da CF/88.

PAF. INTIMAÇÃO PESSOAL DO PATRONO DO RECORRENTE.  
DESCABIMENTO. SÚMULA Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastar a multa isolada exigida pela falta de pagamento do imposto apurado a título de carnê-leão, no valor de R\$ 4.206,82.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente), Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez e Wilderson Botto.

## Relatório

### Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, exigência de IRPF referente ao ano-calendário de 2002, exercício de 2003, no valor de R\$ 30.295,59, já acrescido de juros de mora, multa de ofício e multa isolada, em razão da omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos à carnê-leão, no valor de R\$ 47.518,64, conforme se depreende do auto de infração lavrado em 26/07/2006, importando na apuração do imposto a pagar no valor de R\$ 11.394,97 (fls. 194/206).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 04-15.799, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande - DRJ/CGE (fls. 264/282):

#### LANÇAMENTO

1. Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, de fls. 193/199, com documentos anexos, de fls. 02/192, resultante de ação fiscal realizada em razão do Mandado de Procedimento Fiscal 01.4.01.00-2006-00126-6 (fl.01), correspondente ao exercício de 2003, ano-calendário de 2002, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 30.295,59, dos quais R\$ 11.394,97 são referentes a Imposto de Renda Pessoa Física, R\$ 6.147,58 correspondem à juros de mora, R\$ 8.546,22 correspondem à multa proporcional e R\$4.206,82 são cobrados a título multa exigida isoladamente, calculados em 30/06/2006.

2. Conforme a DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL (fls.03/05) foi lançado de ofício o presente crédito tributário, em decorrência das seguintes constatações durante a ação fiscal:

Omissão de rendimentos relativos a arrendamento e/ou parceria rural recebidos de pessoas físicas, conforme detalhado no relatório da Auditoria (em anexo às fls.

187/192), o qual o contribuinte não declarou em sua DIRPF e nem recolheu os tributos devidos a tais valores.

Falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão, relativo às infrações apuradas conforme especificado no Relatório de Auditoria, anexo e parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração, relativo aos valores recebidos de arrendamento de animais durante o ano de 2002.

#### IMPUGNAÇÃO

3. Na impugnação de fls. 207/233, apresentada em 04/09/2006, instruída com os documentos de fls.234/238, o interessado, representado pelo advogado Adelmo Martins Silva, OAB/SP 126.066 (procuração à fl.234), inconformado com a lavratura do auto de infração, pontua os seguintes tópicos relevantes resumidos a seguir. Sendo que os demais tópicos, onde são expostos pontos de vistas meramente subjetivos acerca do ambiente profissional no setor público não serão conhecidos, pela completa irrelevância à persecução dos seus anseios:

O termo de constatação fiscal integrante do Auto de Infração, em verdade, não exhibe a clareza exigida para esse tipo de documento. Todavia, mostra-se suficiente para evidenciar que, no seu esforço investigativo, o agente do fisco apreendeu bem os fatos indispensáveis a uma conclusão tecnicamente correta. Mas o que ele mais evidencia mesmo é a insegurança:

"Analisando-se as argumentações do contribuinte acima exposto, conclui-se que efetivamente não havia arrendamento de área rural, porém, tendo em vista que os fatos ainda se mostram obscuros, pois não se pode concluir efetivamente qual a origem e causa efetiva dos valores recebidos pelo contribuinte."

Foi vítima da imperícia de dona Odete na administração de atividades agrárias, que viu evaporarem as chances de sucesso naquilo que poderia ter sido um bom negócio. Agora, vítima também dessa política tributária imoral do proscrito solve et repete.

Cita Doutrinas e o art. 43 do CTN para definir o conceito de renda para infirmar a não existência de rendimento no presente caso em concreto, pois não ocorreu a hipótese de incidência do tributo por não ter ocorrido a situação de fato que enquadrasse à situação jurídica.

A auditoria ao afirmar que a situação encontrada tanto pode ser caracterizada como contrato de parceria quanto de arrendamento, isto é, o bastante para anular os lançamentos.

Houve o recebimento de R\$ 47.518,64 que, segundo os bancos de dados da receita, provieram de Rubens Bruniera Oliveira, Fernando Junqueira Franco, Olga Barbeiro Junqueira e Otto Junqueira Franco, que teriam declarado que pagaram aquele montante, a título de arrendamento, ao ora impugnante.

Estas pessoas, na verdade, são subarrendatárias do imóvel rural, cujo arrendatário era Oroaldo Soares Valadão. E que ele não era o arrendador, mas sim a Sra. Odete, a proprietária da terra.

Anexou declaração do Sr. Oroaldo como prova dos fatos alegados, e outra declaração assinada por Sra. Odete, para confirmar os repasses que lhe foram feitos, no total de R\$8.800,00.

Em 2002, ele não foi arrendador de imóvel rural, nem arrendatário e nem parceiro. Pois, se tais quantias compunham o preço de arrendamento da fazenda de Dona Odete, ela seria a contribuinte. Neste caso, teria havido erro na identificação do sujeito passivo, fato que também determina a nulidade dos lançamentos combatidos.

O fisco deveria admitir a verdade material por ele trazido, de que a causa efetiva daqueles valores é a dívida contraída por Sra. Odete para com ele, nos idos de 1995 a 1999.

Em sendo recebimento de crédito, o fato não se caracteriza acréscimo patrimonial realizado, não é riqueza nova, não é renda, não realiza a hipótese de incidência do

imposto exigido e, portanto, não é fato imponible. Lançamento sem fato imponible é lançamento sem obrigação tributária, é lançamento nulo.

De que o agente autuante afirma que a origem do rendimento relativo ao arrendamento rural não é exclusivamente aquela que provém somente de 'aluguel' de imóvel rural, pode originar também através de cessão de animais, no caso, o gado, mas no arrendamento de terra, de gado, de galinha, de automóvel - e na parceria, o arrendatário e o parceiro outorgado, respectivamente, ficam obrigados a devolver o que, de início, receberam da outra parte, seja positivo ou negativo o resultado final.

De que foram inicialmente repassadas 184 vacas à Dona Odete, ao que ela estaria indenizando pelo valor destes animais. E, pelo preço unitário tabelado da vaca magra (boiadeira), o valor a ser-lhe indenizado aproximado seria de R\$ 60.352,00. Portanto, os míseros R\$ 38.718,64 recebidos em 2002 não cobriram o capital inicial. Enfatiza ser este pagamento uma indenização, que não lhe gerou acréscimo patrimonial, não sendo, portanto, fato imponible.

Houve contrato verbal entre ele e a dona Odete Cândida Dias, e pela fiscalização foi o que bastou para qualificar de forma arbitrária a sua condição de "arrendador de gado" para afastar a aplicação do regime de tributação das atividades rurais.

Que o fisco sabe que bases do arrendamento e da parceria rurais são regidas pelo estatuto da terra, e o estatuto não cogitou do comodato, pois nele não há ônus para o comodatário, que seria a parte a proteger. O Decreto 59.566/66, que regulamenta as seções I, II e III do capítulo IV do título III da Lei 4.504/64, é claríssimo ao declarar o arrendamento e a parceria como contratos agrários que a lei reconhece, com exclusividade, para o fim de posse ou uso temporário da terra.

O contrato em questão era de natureza agrária de parceria, pois tinha como objetivo o exercício de atividade de exploração pecuária. O arrendamento e a parceria são contratos agrários reconhecidos pela legislação de regência como exclusivos. Essa legislação não reconhece como contrato agrário o arrendamento de qualquer outro bem que não seja imóvel rural. O impugnante, que não tinha o domínio nem a posse da terra, não podia ser arrendador. Arrendatário também não era, pois nunca recebera nem tomara por aluguel o imóvel rural de dona Odete. Ao contrário, registram os autos que dona recebeu o gado bovino para fins próprios da parceria pecuária, assumindo, por tempo determinado (1995/1999), a administração e os custos do empreendimento, "na partilha anual dos resultados seria devido o equivalente a 25% dos animais vivos que, no início eram 184 vacas", conforme corretamente entendido pelo agente autuante.

Assentado que o contrato era de parceria, é só usar de bom senso e tudo estará resolvido. Não é racional afirmar que o montante recebido era receita bruta se, como demonstrado, ele não bastou para cobrir sequer o capital inicial empregado pelo impugnante no empreendimento. Mas, ainda que fosse resultado, este não poderia ser superior a vinte por cento da receita bruta da atividade (lei 8.023/90, art. 5º).

É de se reconhecer, desde logo, a decadência do direito de a fazenda formalizar os pretensos créditos tributários. À luz do artigo 150, § 4º, do CTN, não podia o fisco proceder, em 7 de agosto de 2006, aos lançamentos cujo auto de infração é objeto deste processo, relativos a pretensas hipóteses de incidência que, se realizadas, teriam sido realizadas entre 1995 e 1999. Pois, se realizada a hipótese de incidência, o primeiro átimo do primeiro dia seguinte marcaria o termo inicial do prazo de decadência daquele período. Assim, o termo inicial mais próximo seria 1º de janeiro de 2000 e, em 31 de dezembro de 2004, estaria completo, sem pronunciamento da fazenda federal o respectivo quinquênio decadencial, de acordo com o artigo 150, § 4º, do CTN e no que tange aos períodos-base de janeiro de 1995 a dezembro de 1999, a autuação em 7 de agosto de 2006 terá se dado, portanto, a destempo.

Dois tipos de multa foram infligidos na espécie, a multa correspondente ao lançamento de ofício, de 75%, e a chamada multa isolada, de 50%, ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo, em evidente bis in idem, ademais, a tal multa isolada está sendo exigida

sob invocação da medida provisória 315, publicada no dou de 30 de junho de 2006, não pode haver coisa mais teratológica.

#### PEDIDO

4. O interessado requer:

Seja a presente impugnação recebida, processada e, observado o disposto no artigo 59, especialmente no seu § 3º, do Decreto 70.235/72, conhecida e provida, para julgar improcedente a exigência, no mérito, arquivando-se estes autos.

Sejam as intimações endereçadas ao advogado que esta subscreve.

Provar o alegado por todos os meios admitidos em direito, inclusive juntada de documentos novos.

### **Acórdão de Primeira Instância**

Ao apreciar o feito, a DRJ/CGE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário exigido.

### **Recurso Voluntário**

Cientificado da decisão, em 06/02/2009 (sexta-feira) (fls. 296), o contribuinte, por procurador habilitado, em 09/03/2009, interpôs recurso voluntário (fls. 299/332), reportando-se e repisando basicamente as mesmas alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir sintetizados por meio dos seguintes tópicos:

- 1 – OS FATOS
- 2 – O DIREITO APLICADO
  - 2.1 – CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES
  - 2.2 – O ABC DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA
    - 2.2.1 – O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE
    - 2.2.2 – A RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA
  - 2.3 – A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA
  - 2.4 – TIPICIDADE E FUNÇÃO QUALIFICADORA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
  - 2.5 – O ÔNUS DA PROVA
  - 2.6 – O REGIME JURÍDICO APLICÁVEL
  - 2.7 – DECADÊNCIA
  - 2.8 – MULTA ISOLADA

Requer, ao final, a improcedência da exigência e o arquivamento dos autos.

Protesta provar o alegado por todos os meios admitidos no direito, inclusive juntada de documentos novos, e sustentação oral, ficando tudo desde já requerido.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 2003-002.640 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 14120.000182/2006-61

## Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

### Admissibilidade

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

### Preliminares

O Recorrente, em sede de preliminar, alega nulidade do lançamento, fundamentando suas razões em considerações sobre o princípio da legalidade e a relação jurídica tributária, motivadores da atividade fiscalizatória, lastreando-se em escólio doutrinário abalizado.

Contudo razão não lhe socorre.

Sobre a alegação de nulidade assim está fundamentada a decisão recorrida (fls. 269):

#### PRELIMINAR DE NULIDADE

Preliminarmente, verifica-se que o impugnante requer a nulidade do feito, pelos diversos motivos que expõe. Entretanto, tais motivos não estão dentre aqueles enumerados no art. 27 da Portaria RFB n.º 10.875/2007:

Art. 27. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Por essa razão, os pedidos formulados serão apreciados como sendo de improcedência do lançamento.

Não obstante, pode-se claramente apurar que o auto de infração está amparado nos fatos descritos e nos fundamentos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada do imposto devido e dos encargos aplicados, tudo norteado com a indicação dos dispositivos legais motivadores do lançamento, cuja apuração tributária, repita-se, encontra devidamente detalhada na autuação (fls. 194/206).

Contém, ainda, o lançamento, a clara descrição do fato gerador da obrigação, da matéria tributável, do montante do tributo devido, da identificação da autoridade competente, do sujeito passivo, dos dispositivos legais que lhe deram suporte e da penalidade aplicável, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu direito de defesa e contraditório, sendo-lhe concedido o prazo legal para apresentação de defesa. Assim, do ponto de vista procedimental, a fiscalização transcorreu dentro da restrita legalidade inexistindo qualquer inobservância ao princípio da legalidade ou ao direito de defesa, o qual restou a tempo e modo plenamente exercido.

Ademais, quanto as alegações de nulidade do lançamento por violação aos direitos e garantias constitucionais não supostamente observadas pela fiscalização, cabe salientar que este CARF não é competente para se pronunciar sobre tal desiderato, matéria esta, aliás, já sumulada:

**Súmula CARF nº 2:**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por fim, é pertinente registrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN. O que é determinante para sua efetivação é a ocorrência do fato gerador, competindo à fiscalização revisar a declaração de ajuste anual, calcular a exigência e constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

**Mérito****Da omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas apurada:**

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/CGE, que manteve a autuação em face dos rendimentos omitidos por depósitos bancários de origens não comprovadas, no valor total de R\$ 47.518,64, importando na apuração do imposto a pagar de R\$ 11.394,97, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise acerca do todo processado.

Pois bem. Em que pese as alegações recursais, do cotejo dos documentos carreados aos autos, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 264/282) e atendo-se às informações contidas na autuação (fls. 194/206), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente não trouxe nesta seara recursal novas razões hábeis e contundentes a modificar o julgado de piso, em relação a omissão de rendimentos propriamente dita – diga-se de passagem, limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que **adoto como razão de decidir** os fundamentos norteadores do voto condutor na decisão recorrida (fls. 269/276), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015– RICARF:

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS**

6. Inicialmente, para apreciar os pontos da impugnação, que almeja invalidar o lançamento por nulidade, é preciso fixar alguns marcos conceituais acerca do tema fulcral: a responsabilidade, pela obrigação, seja principal ou acessória, é pessoal e não pode ser elidida por convenção particular, salvo autorizado por lei, segundo disciplina firme e segura do CTN:

“Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.” (grifou-se)

7. Arguição acerca do trâmite dos rendimentos em análise não tem nenhum efeito sobre a avaliação do crédito e deve ser desconsiderada, de acordo com a cláusula “non olet” do CTN, Art. 118:

“A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.”

8. Sob os auspícios dessas disposições normativas iniludíveis, passa-se a analisar os pontos da impugnação.

9. A auditoria fiscal, por meio de cruzamentos de dados entre DIRPFS de quatro contribuintes distintos, identificou rendimentos não declarados pelo interessado inicialmente identificados como sendo de arrendamento rural. O valor total resultou em R\$ 47.572,00. No decorrer do processo investigativo, com a finalidade de concluir quanto a origem e quanto possível ocorrência dos fatos geradores de imposto de renda, a auditoria fiscal solicitou-lhe que apresentasse, dentre outros, os contratos de arrendamento rural.

10. Em resposta a esta solicitação, o interessado apresentou à auditoria uma série de argumentos com vistas a justificar ocorrência de depósitos no valor total de R\$ 47.518,50. Todas estas justificativas, expostas em sua Declaração (fl. 163) e no Relatório da Auditoria (fls. 188/189), foram reiterados em sua impugnação (fls. 207/233), agora revestidos de hermenêutica jurídica.

11. O interessado discorreu longamente inúmeras matérias do Direito, com citações até mesmo do Estatuto da Terra, e sem perder oportunidades de proferir divagações de cunho subjetivo sobre cada matéria abordada, para, quase ao final do tópico O Fato Principal e Sua Interpretação, concluir, tal como fez a auditoria, que o fluxo financeiro identificado tem como origem um contrato de parceria entre ele e uma terceira pessoa, e não um contrato de arrendamento de propriedade rural.

12. No entanto, sobre o ponto crucial da contenda não se identificou nenhum progresso além daquele que a auditoria fiscal obteve por meio de suas investigações. Em sua impugnação, o interessado, coerente com a sua prática de muito alegar e nada comprovar, reiterou a existência de um contrato verbal de parceria com a Sra. Odete Cândido Dias, cujas desventuras e desenrolar dos fatos foram por ele narrados, agora analisados e rebatidos por este julgamento, a seguir:

Que não existe contrato de arrendamento rural e que não é proprietário de área rural - Esta a alegação foi acatada pela auditoria fiscal, pois ficou confirmado que ele não possuiu imóvel rural durante o ano calendário 2002 (fl. 190).

**Que é proprietário de cabeças de gados recebidos como doação dos avós e que em 1995 possuía 184 cabeças de gados que estavam na Fazenda Luz Divina, de propriedade de ODETE CANDIDA DIAS,** as quais estavam arrendadas com a condição de houvesse pagamento anual da renda do gado, mas que não houve contrato somente acordo verbal - **Em nenhum momento o interessado comprova que foi proprietário de 184 cabeças de gado.** Para tal, bastava-lhe trazer aos autos documentos comprobatórios, tais como, Inscrição Estadual de Produtor Rural na Secretaria da Fazenda de MS; Ficha de Vacinação do IAGRO; Anexo da Atividade Rural da DIRPF - exercícios de 1995 a 1999; Termo de Doação ou outro documento que oficializasse a sucessão dos bens supostamente doados pela sua avó.

Que de 1995 a 2001 não recebeu qualquer parcela do gado ou outro valor apesar das várias propostas de acordo - Esta alegação parte dos pressupostos, **não comprovados**, de que à época ele era proprietário de 184 cabeças de gado, e que havia firmado contrato verbal de parceria.

Que no período de 1995 a 2001, a sra. ODETE arrendou a propriedade para sr. OROALDO SOARES VALADÃO e para o sr. FERNANDO JUNQUEIRA - Apesar dele haver apresentado cópia de contrato de arrendamento, este documento, firmado entre terceiros, não contém informações que, direta ou indiretamente, pudessem convalidar as alegações de que o interessado foi proprietário de 184 cabeças de gado, e que este capital lhe serviu para constituir parceria com a Sra. Odete.

Que no período recebeu parcela em dinheiro referente ao gado arrendado e não da área rural; que em abril/2001, o sr. Oroaldo, fez declaração, onde consta que o sr. Fernando Junqueira, passava a efetuar pagamento da sublocação da propriedade para sua conta e também da sra. Odete - Não se questiona a veracidade desta, intermediado pelo Sr. Oroaldo e pelas mãos do Sr. Fernando Junqueira. Aplica-se, neste caso, os artigos 118 e

123 do CTN, ou seja, o que importa é o fato de que o interessado obteve rendimentos não declarados e identificados pela Auditoria durante o ano calendário - 2002.

Que o valor recebido no período referia-se a dívida que a Sra. ODETE teria relativo ao gado arrendado - Não há como refutar ou aceitar esta alegação, pois provas lhe carecem. Mesmo que aceita fosse, permaneceria a dúvida se este valor seria a título de indenização ou a título de rendimento de parceria. Esta situação o interessado não comprovou.

Que nunca arrendou área rural alguma por não ser proprietário de qualquer área rural; Apresentou cópias os extratos bancários onde constam os depósitos efetuados relativos aos valores recebidos em 2002 - Esta alegação foi acatada pela fiscalização e os extratos bancários serviram para convalidar os demais documentos comprobatórios.

Afirma que do valor recebido, R\$ 47.518,64 no ano de 2002, teria repassado R\$8.800,00 a sra. ODETE - Este valor poderia ser deduzido da receita com atividade rural, desde que devidamente declarado em DIRPF - Anexo de Atividade Rural, a título de despesas, o que não ocorreu. Doações a particulares não são passíveis de dedução para fins de cálculo do imposto de renda.

13. Não prospera a alegação de que a auditoria fiscal evidencia insegurança pelo fato dela haver inicialmente concluído de que o interessado não havia arrendado área rural, pois o Relatório da Auditoria (fls. 187/198) tem como resultado final a lavratura do Auto de Infração (fls. 193/199) onde constam, conclusivamente, os motivos pelos quais ele foi lavrado. No caso em comento, conforme a DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL (fl.194), a auditoria fiscal concluiu que houve por parte do interessado **omissão de rendimentos relativos a arrendamento ou parceria rural, termos estes, que o próprio interessado constou alternadamente em suas declarações e em sua impugnação para justificar a procedência dos depósitos em sua conta bancária.**

14. Não há que se falar em ter sido feita vítima do “imoral e proscrito” solve et repete, haja vista que o interessado, até o momento, nada recolheu aos cofres da RFB, e esta sua impugnação, dentro do devido processo legal, ao que lhe propicia o amplo direito de defesa, está sendo julgado e decidido.

15. Com citação do art. 43 do CTN e permeado de doutrinas, o interessado embrenhou-se na tentativa de afastar a ocorrência de hipótese de incidência do tributo, ao enfatizar que os numerários que transitaram em sua conta bancária resultam de indenização, paga a ele pela sua parceira ou arrendatária Sra Odete em razão dela haver perdido 184 cabeças de gado que lhe pertencia. Porém, conforme já comentado anteriormente, ele não trouxe nenhum comprovante de que possuía gado, muito menos, comprovou a sua quantidade.

16. Mesmo que fosse possível aceitar a alegação de que ele havia contratado parceria rural, ao disponibilizar seu rebanho a dona Odete, deveria ele ao menos provar o seu quantitativo, já que este número poderia ser muito maior do que o informado, e assim o valor depositado em sua conta bancária poderia ser o rendimento dessa parceria e não a indenização. Se nada ele quis comprovar, tudo pode-se aventar. **Não é crível que alguém possua um rebanho de gado bovino deste porte sem nenhum documento da sua existência.**

17. Não há motivos para anulação dos lançamentos pelo fato da Auditoria Fiscal ter informado que a situação encontrada tanto pode ser caracterizada contrato de parceria quanto de arrendamento, até porque, foi o próprio interessado quem assim informou alternativamente. Por outro lado, sequer ele comprovou ter sido possuidor de rebanho bovino e muito menos que acordou contrato verbal de parceria. O fato é que ele recebeu valores significativos por meio de depósitos em sua conta bancária, e não conseguiu comprovar a sua origem.

18. Inaceitável e a arguição de que a fiscalização cometeu erro na identificação, pois os valores depositados em sua conta bancária provieram de arrendamento da fazenda de Dona Odete, e que, portanto, seria ela a contribuinte. O nome e o CPF do contribuinte

fiscalizado constam em todos os documentos que compõem o presente processo, e os numerários em questão foram identificados em sua conta bancária, é o que basta para certificar-se quanto a correta identificação do sujeito passivo.

19. Não há como o fisco admitir suposta verdade material, trazida pelo interessado, de que a causa efetiva daqueles valores é a dívida contraída por Sra. Odete para com ele nos idos de 1995 a 1999, pois ele sequer comprova a existência do contrato de parceria, que dirá, então, quanto ao período em que esta suposta parceria tenha vigorado. **A verdade material deve ser elucidada por meio de documentos ou depoimentos irrefutáveis que não deixam nenhuma margem de dúvidas quanto a sua veracidade, o que não se deu em suas tratativas.**

20. O interessado aplicou o preço de pauta da vaca boiadeira às suas imagináveis 184 cabeças, e concluiu que o valor a ser-lhe indenizado seria de R\$ 60.352,00, e que os “miseros” R\$ 38.718,64 recebidos em 2002 não cobriram o capital inicial, e enfatiza que este pagamento indenizatório não lhe gerou acréscimo patrimonial. Sobre o “miserio” valor depositado em sua conta bancária o fisco federal está lhe cobrando os impostos devidos e não declarados, valor este que ele, contra todo o conjunto probatório acostado ao Auto de Infração, alega mas sem comprovar que trata-se de indenização.

21. Repisa no suposto fato de que houve contrato verbal entre ele e a dona Odete Cândida Dias, e isto foi o que bastou para qualificar de forma arbitrária a sua condição de "arrendador de gado" para afastar a aplicação do regime de tributação das atividades rurais. Para que lhe fosse aplicado o regime de tributação de atividades rurais, caberia ao interessado preencher de forma adequada as suas DIRPFS - Anexo de Atividade Rural para os exercícios em que ele alega ter sido proprietário de rebanho bovino, desde que pertinente.

22. Aborda de forma longa e “didática” a legislação agrária com a finalidade de sustentar que o contrato entre ele e a Dona Odete foi o de parceria, para, ao final, aduzir que não é racional afirmar que o montante recebido era de receita bruta, mas sim um valor que ele demonstrou não ser o suficiente para cobrir o capital inicial por ele empregado, e, ainda que fosse resultado de rendimento de parceira, tal valor não poderia ser superior a vinte por cento da receita bruta da atividade (lei 8.023/90, art. 5º). **O ponto nevrálgico da matéria, é que o contribuinte desenvolveu toda a sua tese indenizatória alicerçada em pressupostos não comprovados.**

23. Cabe aqui ressaltar uma noção básica da teoria da prova no âmbito administrativo. Na busca da verdade material - princípio este informador do processo administrativo fiscal - forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

24. É que o julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem - desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

25. Assim é no processo administrativo fiscal, porque nesta seara, a comprovação fática do ilícito raramente é passível de ser produzida por uma prova única, isolada. No âmbito dos ilícitos de ordem tributária dificilmente ter-se-á um documento que ateste, isolada e inequivocamente, a prática de tais ilícitos; tal prova única, aliás, só seria possível, praticamente, a partir de uma confissão expressa do infrator, coisa que, como facilmente se infere, dificilmente se terá, por mais evidentes que sejam os fatos.

26. Na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam elidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e este não a faz, porque não pode ou porque não quer, é lícito afirmar que todos os depósitos bancários identificados e declarados em DRPFS pelos seus pagadores advêm de rendimentos de atividade rural não declarado pelo beneficiário.

27. Ademais, desde o advento da Lei n. 9.430, em 1996, não há mais motivo para qualquer claudicação, no que se refere à caracterização dos depósitos não comprovados como receita, pois os termos do artigo 42 são por demais claros, de molde a não dar margens a dúvidas. Transcreve-se abaixo o citado artigo: (...)

29. Dispõe o referido texto legal, com alteração posterior introduzida pelo art. 4º da Lei n. 9.481/97: (...)

30. O dispositivo acima estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

31. E, dada a robustez das demais provas anexadas ao processo, que, no seu conjunto, solapam o pífio argumento de que simplesmente não ocorreu a hipótese de incidência, não há como deixar de transferir ao interessado o ônus de provar a origem destes pagamentos. Para isto, bastaria-lhe que trouxesse ao processo documentos que comprovassem a veracidade de todas as suas alegações.

32. A própria lei é que define que **os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos**. Portanto, não há aqui meros indícios de omissão, razão por que não há a necessidade de se comprovar que aos depósitos correspondem alterações patrimoniais positivas do contribuinte.

33. Por outro lado, é de se evidenciar que a autuação está baseada somente nos créditos em conta bancária, sem a comprovação de origem, e não na variação patrimonial, dispensando a necessidade de comprovar que os numerários depositados em sua conta bancária não correspondem a indenização de patrimônio dilapidado.

34. A presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

35. É função do fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência da omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei n. 9.430/96. **Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.**

36. Dessa forma, não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de efetuar o lançamento do imposto de renda, com base no valor dos depósitos bancários, uma vez o disposto no art. 42 da Lei n. 9.430/96. Nem poderia ser de outro modo, ante à vinculação legal decorrente do princípio da legalidade cerrada que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância do novo diploma.

37. Dessa forma, verifica-se que o interessado **não logrou comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados/creditados nas contas-correntes durante o ano-calendário 2002 e relacionados no Auto de Infração.**

38. Assim, está caracterizada a omissão de rendimentos, como definida no artigo 42 da Lei n. 9.430/96, com os limites alterados pelo art. 4º da Lei n. 9.481/97.

#### **DECADÊNCIA - FATO GERADOR. DISPONIBILIDADE ECONÔMICA OU JURÍDICA**

(...)

40. A decadência, no âmbito da relação tributária, é o fato que extingue o direito de a Fazenda lançar o crédito tributário e, em regra, ocorre com o decurso do prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento

poderia ter sido efetuado, tal como dispõe o art. 173, inciso I, do CTN. Essa regra geral, entretanto, não se aplicaria aos casos de lançamentos por homologação diante da disposição especial contida no § 4º do art. 150, que fixa prazo de cinco anos contados do fato gerador para homologação do lançamento, se a lei não estabelecer outro.

(...)

42. Como se percebe, a diferença entre a regra geral da decadência e a regra especial para os casos de lançamento por homologação não está no prazo, mas no termo inicial. O início da contagem do prazo seria antecipado se o tributo fosse lançado por homologação.

43. No caso em exame, o auto de infração se refere a imposto de renda da pessoa física, ao qual se aplicaria o lançamento por homologação e, por isso mesmo, em princípio, estaria sujeito às regras do § 4º do art. 150 do CTN. Assim, o tempo de que disporia a Fazenda para homologar a atividade do contribuinte e, se fosse o caso, constituir crédito tributário mediante lançamento de ofício, seria de cinco anos contados do fato gerador. Nota-se, portanto, que até este ponto não há discordância de posições entre o fisco e o interessado.

(...)

47. Oras, pessoas físicas submetem-se ao “regime de caixa”, então, somente incidirá o imposto quando houver o recebimento ou a disponibilidade dos valores. O interessado recebera em 2002 os rendimentos pelo seu suposto contrato de parceria, que ele insistentemente afirma, mas sem comprovar ter existido, e que vigorara nos idos de 1995 a 1999, conforme está fartamente comprovado nos autos do processo por meio de extratos bancários, declarações e microfimes de cheques.

48. Assim, adotando esses fundamentos, rejeito a arguição de decadência, visto que o interessado **foi notificado no mês de agosto de 2006**. Em sendo o lançamento **relativo ao ano-calendário 2002**, exercício 2003, o término do prazo decadencial de cinco anos ocorreria somente em 31 de dezembro de 2008, cinco anos contados a partir de 1º de janeiro de 2004, que é o primeiro dia do exercício seguinte ao que podia ser efetuado o lançamento o exercício 2003.

Portanto, em que pese as alegações recursais e à mingua de documentação comprobatória – restando afastada a decadência alegada, uma vez que o auto foi lavrado dentro do prazo legal, e não demonstrada a origem dos recursos, sua vinculação à atividade rural ou mesmo a propriedade do gado cedido na suposta parceria rural – correta está a ação fiscal e o consequente lançamento realizado, razão pela qual mantenho subsistente o auto de infração que importou na apuração do imposto a pagar no valor de R\$ 11.394,97, mais acréscimos legais.

Todavia, tange à multa isolada no valor de R\$ 4.206,82, aplicada pela falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão incidente sobre rendimentos omitidos decorrentes dos depósitos bancários de origem não comprovada, assim está fundamentada a decisão recorrida (fls.278/280):

#### APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA EM CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO

49. Inconformado com aplicação da multa de ofício e da multa aplicada isoladamente, segundo ele, ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo, e em evidente bis in idem. E, que tal multa isolada está sendo exigida sob a invocação da medida provisória 315, publicada no dou de 30 de junho de 2006, por isso, teratológica.

50. A multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão foi lançada com fulcro no artigo 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430 de 1996, com redação dada pelo art. 18 da Medida Provisória nº 303/06, a seguir transcritos: (...)

51. O art. 1º da IN SRF nº 46, de 1997, que regulamenta a cobrança da multa isolada do carnê-leão dispõe: (...)

52. A multa de ofício pela omissão de parte dos rendimentos foi aplicada em observância ao inciso I, artigo 44 da supracitada lei, combinada com o art. 18 da MP n.º 303, ou seja, em conformidade com os ditames legais.

53. Ao contrário do que o interessado alega, o de estar ocorrendo sobreposição de multas, inexistente qualquer vedação legal à aplicação da multa de ofício e da multa isolada no mesmo auto de infração, haja vista tratarem-se de penalidades distintas com fundamentação própria, não havendo nada na legislação que diga que uma exclui a outra.

54. Confirma-se, dessa maneira, a aplicação da multa isolada, por falta de recolhimento de imposto mensal, e da multa de ofício pela omissão de rendimentos.

Quanto à multa aplicada e mantida, entendo ser incabível sua imposição, porquanto somente a partir da MP n.º 351 de 22/01/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007 – que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996 – passou a existir previsão específica de incidência da multa isolada, na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%) sem prejuízo da penalidade simultânea pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto sobre a renda (75%), calhando aqui a aplicação do entendimento recentemente sumulado neste CARF:

**Súmula CARF n.º 147:**

Somente com a edição da Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

A par dos fatos, entendo por indevida a aplicação da multa isolada por falta de pagamento do carnê-leão relativamente ao ano-calendário de 2002 – porquanto anterior à edição da MP n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007 – configurando sua exigência, ao meu sentir, em dupla penalidade pela mesma infração, razão pela qual afastado e tornado insubsistente sua exigência.

Quanto ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo, nesta seara, é improfícuo, pois, as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos. Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

Em relação ao pedido de dilação probatória para juntada de novos documentos, não vislumbro a necessidade de suas realizações, visto que o processo se encontra suficientemente instruído e é contundente a demonstrar a sujeição passiva parcial. Ademais é pertinente ressaltar que no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto n.º 70.235/72), o que se torna despropositado no presente feito.

Por fim, no que se refere ao pedido de intimação do patrono para realização de sustentação oral, não há como acolhê-lo, uma vez que tal pedido não encontra amparo no Regimento Interno (RICARF), cujo assunto já se encontra sumulado neste Conselho:

**Súmula CARF n.º 110:**

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Entretanto, é garantido às partes a publicação da Pauta de Julgamento, com antecedência mínima de 10 dias, tanto no Diário Oficial da União/D.O.U, como no sítio do CARF na internet (carf.economia.gov.br), aliás, conforme determina o art. 55, § 1º, do Anexo II, do RICARF, cabendo aos interessados acompanhar as respectivas publicações, podendo, inclusive, mediante apresentação de requerimento próprio e **observado o prazo regulamentar contido no art. 61-A, § 2º, do Anexo II do RICARF**, efetuar sustentação oral, se assim entender.

### Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do presente recurso, para rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, e no mérito DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, nos termos do voto em epígrafe, para afastar a multa isolada exigida pela falta de pagamento do imposto apurado a título de carnê-leão, no valor de R\$ 4.206,82.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto