



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15521.720041/2014-18
ACÓRDÃO	2402-013.121 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALVARO NEI GOMES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

NULIDADE DO LANÇAMENTO.NÃO OCORRÊNCIA

O lançamento que preenche os requisitos legais de validade e está devidamente instruído não incorre em causa de nulidade.

CUMPRIMENTO DE NORMA NÃO RESULTA EM DESOBEDECER A PRINCÍPIOS

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

BENEFÍCIO PELA PRÓPRIA TORPEZA.IMPOSSIBILIDADE

A omissão dolosa de rendimento constatada a partir da descoberta de patrimônio não declarado não pode ser utilizada de modo a beneficiar o contribuinte.

IRREGULARIDADES E INCORREÇÕES.POSSIBILIDADE DE SANEAMENTO

Aquelas incorreções do lançamento que não incorram em causa de nulidade são passíveis de saneamento por não resultarem em prejuízo ao sujeito passivo.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS DE ATIVIDADE RURAL.NECESSÁRIA RECOMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Uma vez não comprovadas aquelas despesas com a atividade rural declarada o fisco deve recompor a base de cálculo de rendimentos tributáveis e lançar o imposto devido com os acréscimos legais.

DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO DE ORIGEM

A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto para excluir da base aqueles valores descritos no voto condutor.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente e relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcus Gaudenzi de Faria, Gregorio Rechmann Junior, Francisco Ibiapino Luz (substituto[a] integral), Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

I. AUTO DE INFRAÇÃO

Em 24/12/2014, fls. 569/570, o contribuinte foi regularmente notificado da constituição do Auto de Infração, fls. 468/483, para a cobrança de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) referente aos anos-calendário 2010 a 2012, calculado em R\$ 2.767.208,07, acrescido de Juros de Mora de R\$ 833.172,95 e Multa de Ofício de R\$ 2.075.406,05, totalizando R\$ 5.675.787,07, em razão de (i) DESPESA DE ATIVIDADE RURAL NÃO COMPROVADA; (ii) OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM; (iii) OMISSÃO/APURAÇÃO INCORRETA DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS.

Referida exação está amparada por Termo de Verificação Fiscal - TVF, fls. 485/511, anexos a fls. 512/565 e fls. 459/467, com a descrição dos fatos, fundamentos jurídicos, respectivas bases de cálculo e apuração do tributo, sendo precedida por fiscalização tributária, realizada ao amparo do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 0710400.2013.00203, iniciada em 11/03/2014, fls. 02/05, com encerramento em 24/12/2014, fls. 567/570. Constam dos autos as

intimações realizadas; requerimentos do contribuinte para dilação de prazo; ofícios aos cartórios e respectivas respostas; DIRPFs do período do contribuinte e de seu cônjuge, Requisições de Movimentação Financeira – RMF e correspondentes respostas e dados bancários, além de outros documentos, fls. 29/467.

As constatações motivadoras do lançamento são as seguintes:

a. DESPESA DE ATIVIDADE RURAL NÃO COMPROVADA

Intimado a apresentar documentos comprobatórios da atividade rural declarada em DIRPF ano-calendário 2010, tampouco as despesas e custos dedutíveis, o contribuinte nada respondeu, recompondo a autoridade o importe de R\$ 38.636,15 à base de cálculo de rendimentos tributáveis de referido ano.

b. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM

A autoridade identificou significativa movimentação financeira do contribuinte e incompatível com o declarado, donde iniciou procedimento próprio e o intimou, por diversas vezes, para comprovar a origem lícita da movimentação bancária, porém não foram apresentados quaisquer documentos ou provas, motivando a elaboração de Requisição de Movimentação Financeira – RMF junto às instituições bancárias.

Excluídas as transferências de mesma titularidade, assim como aqueles valores identificados como pagamentos recebidos pela alienação de imóveis, tributados estes como ganho de capital, a fiscalização oportunizou novamente ao autuado a possibilidade de comprovar a origem lícita dos depósitos bancários remanescentes, permanecendo uma vez mais o contribuinte em silêncio.

Haja vista a não comprovação dos valores creditados foram então constituídos os créditos tributários relativos aos anos-calendário 2010 e 2011.

c. OMISSÃO/APURAÇÃO INCORRETA DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS

A partir de informações cartorárias informando a venda de imóveis pelo autuado (Declaração de Operações Imobiliárias – DOI e cópias de escrituras e de certidões), o fisco exigiu do contribuinte a demonstração dos respectivos ganhos de capital, uma vez não declarados nas suas DIRPFs e de seu cônjuge, tendo o silêncio por resposta.

Caracterizada a omissão, o fisco lançou de ofício créditos relativos aos anos-calendário 2010, 2011 e 2012.

II. DEFESA

Irresignado com o lançamento o contribuinte impugnou a integralidade do crédito lançado, fls. 574/603, juntando cópia de documentos a fls. 604/636.

III. DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 6^a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora – DRJ/JFA julgou a impugnação parcialmente procedente quanto àqueles créditos decorrentes de ganhos de capital em alienações: (i) a uma para permitir a dedução de despesas de corretagem; (ii) a duas para aproveitar pagamentos realizados em DARFs antes do início da fiscalização, **condicionando-os a não utilização em outros débitos**, conforme Acórdão nº 09-65.218, fls. 642/678, de 30/11/2017:

(Ementa)

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIAÇÃO. VEDAÇÃO.

Falece competência à autoridade administrativa para se manifestar quanto à constitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. MOTIVAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

O requisito de motivação do ato administrativo está suprido quando presentes a descrição dos fatos com clareza e precisão e o enquadramento legal dos dispositivos infringidos, mormente se o contribuinte revela ter pleno conhecimento dos motivos em que se funda o lançamento.

É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

GANHO DE CAPITAL. DESPESAS DE CORRETAGEM.

Comprovadas as despesas de corretagem na alienação dos imóveis objeto do lançamento, os respectivos valores devem ser excluídos da base de cálculo do imposto correspondente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430/1996, autoriza o lançamento, como omissão de rendimentos, dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, de forma individualizada, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RENDA CONSUMIDA.

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 (Súmula CARF nº 26).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. RECEITAS ORIUNDAS DA ATIVIDADE RURAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

No caso de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, quando o contribuinte tem a pretensão de associá-los a receitas oriundas da atividade rural, deve estabelecer vinculação individualizada de data e valores e, necessariamente, comprovar a receita de tal atividade por intermédio de documentos usualmente utilizados, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada e documentos reconhecidos pela fiscalização estadual.

MANUTENÇÃO DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL PELAS PESSOAS FÍSICAS.

O contribuinte pessoa física não está obrigado pela legislação tributária a manter assentamentos contábeis atinentes à sua atividade, exceto naquilo que se refere em determinadas situações ao Livro Caixa. Entretanto, não o exime de manter em boa guarda os comprovantes que embasaram, ou venham a embasar, quaisquer valores incluídos, ou que deveriam ser incluídos, em suas DAA IRPF, isso enquanto não decaído o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário por meio do lançamento.

PENALIDADES. MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

Constatado o descumprimento de obrigação tributária pelo contribuinte, a autoridade fiscal, nos termos do artigo 142 do CTN, tem o dever legal de exigir o crédito tributário com os acréscimos legais previstos em Lei, sendo incontroverso que não cabe à autoridade fiscal qualquer discricionariedade relativa à aplicação da multa de ofício, muito menos discutir sua legalidade.

A multa estabelecida pelo caput do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 (multa de mora, no percentual de 20%) é aplicada nos casos de imposto declarado espontaneamente e não pago ou pago fora do prazo legal de recolhimento

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.

A exigência de juros de mora com base na Taxa Selic decorre de disposições expressas em lei, não podendo as autoridades administrativas de lançamento e de julgamento afastar sua aplicação (Súmula CARF nº 26).

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINAS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão àquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre

inconstitucionalidade da legislação. Da mesma forma, as doutrinas que servem especialmente como fontes de consultas.

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. DESCABIMENTO.

Não tendo ao contribuinte cumprido a incumbência de trazer aos autos, tanto durante a fiscalização quanto na impugnação, documentos e esclarecimentos que tivessem o condão de elidir a tributação em questão, é de se indeferir a solicitação de perícia/diligência quando a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnico e sua demonstração pode ser efetuada pela juntada de documentos.

(Acórdão)

Acordam os membros da 6^a Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, por rejeitar as preliminares levantadas pelo interessado e, no mérito, julgar procedente em parte a impugnação por ele apresentada contra o Auto de Infração de fls. 468/483, para:

- 1) **eximir o contribuinte do recolhimento da parcela do imposto com vencimento mensal, no valor R\$10.125,00** (ganhos de capital - fato gerador em 09/2010), bem como dos respectivos consectários legais; (grifo do autor)
- 2) **exigir do contribuinte o recolhimento das parcelas do imposto a seguir discriminadas, e respectivos consectários legais, a serem devidamente atualizados na forma da legislação pertinente:** (grifo do autor)
 - 2.1) **com vencimento anual, sujeitos à tabela progressiva, nos valores de R\$1.376.638,77 e de R\$841.801,16, referentes aos anos calendários de 2010 e 2011, respectivamente;** (grifo do autor)
 - 2.2) **com vencimento mensal (ganhos de capital - fatos geradores 09/2010, 10/2010, 05/2011, 10/2011, 12/2011 e 04/2012), no total de R\$538.643,14, devendo, para fins de quitação deste débito, serem aproveitados os seguintes recolhimentos: Darf de fl. 606 (comprovante de arrecadação de fl. 611); comprovante de arrecadação de fl. 607; comprovante de arrecadação de fl. 609; e comprovante de arrecadação de fl. 610; todos após devidamente confirmados e desde que não tenham sido ainda apropriados a outros débitos do contribuinte; registre-se que no caso do aproveitamento dos recolhimentos, no presente, há que ser considerada a data da arrecadação.** (grifo do autor)

Intime-se para recolhimento, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência deste Acórdão, salvo interposição de recurso voluntário, em igual prazo, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

(Conclusão do voto condutor)

De todo o exposto, então, há de ser alterada a exigência tributária referente à infração de ganhos de capital, devendo ser excluído o imposto de renda correspondente ao valor de R\$10.125,00 $\{[(R\$67.500,00 + R\$67.500,00) \times 50\%]\} \times$

15%}, na parcela referente ao contribuinte (50% para ele e 50% para sua esposa), e respectivos acréscimos legais.

O contribuinte foi regularmente notificado do decidido em 23/01/2018, fls. 716/720, sendo os pagamentos em DARF alocados ao lançamento, conforme despacho fundamentado, fls. 684 e fls. 715, além de extratos de vinculação e dos valores atualizados dos créditos a fls. 686/714.

IV. RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 22/02/2018 o recorrente interpôs recurso voluntário, fls. 722, amparado por ampla doutrina e jurisprudência, conforme se vê na peça de defesa juntada a fls. 723/772, contestando a integralidade do crédito remanescente, com as seguintes alegações e pedidos:

a. Reafirmação dos argumentos da impugnação

Reafirma aquelas razões apresentadas ao colegiado de piso nos seguintes termos:

(Recurso Voluntário)

Mantidos todos os argumentos de defesa apresentados na impugnação, diante da recusa dos mesmos por parte dos julgadores de primeira instância, sobretudo no tocante aos depósitos bancários supostamente sem origem, iniciamos nosso recurso discordando da Decisão do julgamento da impugnação do auto de infração nos pontos assinalados abaixo. No presente Recurso tentaremos apresentar os nossos argumentos de defesa aludidos na impugnação com uma abordagem mais analítica, com o objetivo de tornar mais cristalino as nossas razões de defesa, de tal modo a permitir demonstrar com maior clareza e exatidão, as inconsistências do lançamento de ofício efetuado, de forma a se concluir pela sua improcedência, obtendo-se consequentemente o seu provimento cabível. (grifo do autor)

b. Preliminar de nulidade do lançamento

i. Desrespeito a princípios - Ausência de individualização e falta de certeza e liquidez do crédito relativo a depósitos bancários

O recorrente entende que foram desobedecidos os comandos dos arts. 112, 142 e 204, todos do Código Tributário Nacional – CTN, com olvido aos princípios da verdade material, legalidade, vinculação do ato administrativo e capacidade contributiva.

Aduz que a autoridade não fez uma análise individualizada dos depósitos bancários, tal como preconiza o art. 42, §3º da Lei nº 9.430, de 1.996, por não extrair devoluções, transferências de mesma titularidade, empréstimos e outras atividades informais como troca de cheques, compra e venda de produtos rurais, comércio, além de dificultar a identificação de valores creditados em conta e produzir base irreal de rendas com o comprometimento da exação, donde apresentou planilha e cópia de extrato bancário no próprio corpo da peça a fls. 731/738.

Ademais também entende que, em razão da prática habitual e informal de atos de mercancia, deveria ser tributado como pessoa jurídica, nos termos do art. 150, II do RIR/99 em respeito ao art. 112 do CTN.

Combatendo os créditos constituídos a partir de transferências identificadas (Usina de Açúcar e Álcool – Fábrica de Cimentos PORTLAND), inviabilizando a certeza e liquidez destes, além de descumprir os termos do art. 42, §2º da Lei nº 9.430, de 1.996 por não os submeter às normas de tributação específica.

Aduz ainda que as origens dos depósitos sempre estiveram à disposição da autoridade, conforme a Lei Complementar – LC nº 105, de 2.001, representando atividades mercantis informais, com a utilização de recursos provenientes de alienações de imóveis, cuja confirmação destas pode ser realizada cotejando entradas e saídas nas respectivas constas bancárias.

Entende assim o recorrente que a exação utilizou equivocadamente presunção derrogada por legislação posterior, o *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1.996, em razão das novas instrumentalidades trazidas pela LC nº 105, de 2.001, ao permitir o exame das operações financeiras dos fiscalizados, **sendo obrigatoriamente necessário ao fisco trazer provas substanciais para materializar a infração apontada, o que não foi feito pela autoridade, desobedecendo ao comando do art. 142 do CTN:**

(Recurso Voluntário)

Como a Lei Complementar 105/2001, por seu artigo 5º, § 4º, permite a apuração e a quantificação real da base de cálculo dos tributos mencionados; como obedecidos aos princípios constitucionais da legalidade e da tipicidade cerrada em matéria fiscal, o emprego da presunção relativa para a promoção da imposição tributária sobre base de cálculo presumida só é admissível ante a total impossibilidade de apuração da base de cálculo dos tributos em termos reais, **forçoso é concluir, por fim, que o artigo 5º, § 4º da Lei Complementar 105/2001 revogou tacitamente o artigo 42 da Lei 9.430/96.** (grifo do autor)

c. Mérito

i. Necessária submissão dos créditos oriundos da atividade rural à tributação própria

Entende que a atividade rural não comprovada deveria ser submetida àquela tributação prevista em norma própria, com o arbitramento de 20% da receita bruta em obediência ao art. 112 do CTN.

d. Pedidos

Ao final requereu o acatamento da preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, o provimento integral do recurso voluntário interposto, juntando cópia de documentos a fls. 773/847.

V. NÃO HOUVE APRESENTAÇÃO DE CONTRARRAZÕES

Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda, é o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Duarte Firmino**, Relator

I. ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, portanto dele conheço e passo a analisar a preliminar de nulidade do lançamento suscitada.

II. PRELIMINAR DE NULIDADE DA EXAÇÃO

a. Alegação de desrespeito a princípios - Ausência de individualização e falta de certeza e liquidez do crédito relativo a depósitos bancários – avanço de mérito

O recorrente entende que foram desobedecidos os comandos dos arts. 112, 142 e 204, todos do Código Tributário Nacional – CTN, com olvido aos princípios da verdade material, legalidade, vinculação do ato administrativo e capacidade contributiva.

Ao observar o auto de infração de fls. 468/483, respectivo Termo de Verificação Fiscal - TVF, fls. 485/511, anexos de fls. 512/565 e fls. 459/467 contendo conjuntamente clara descrição dos fatos imputados, fundamentos jurídicos, respectivas bases de cálculo e apuração do tributo, além dos elementos de prova carreados aos autos pela autoridade a fls. 29/467, entendo que inexiste, *in casu*, qualquer ofensa aos referidos comandos do CTN. Para além disso também observo que os requisitos legais de validade da exação preconizados no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1.972, foram rigorosamente cumpridos e não identifiquei nos autos qualquer causa de nulidade daquelas previstas no art. 59 de citado decreto, pois mister é ressaltar que o recorrente demonstra amplo conhecimento das motivações do crédito constituído, ainda que não concorde, permitindo exaustivo direito de defesa.

Ademais também registro que o exercício do poder-dever estabelecido de modo vinculado no art. 142 do CTN não pode, jamais, significar na prática o descumprimento de princípios, pois que, em última análise, a autoridade administrativa tão somente cumpriu os ditames da legislação aplicada, vinculando fato à norma, o que remete, de modo transverso, alegada violação à constitucionalidade do próprio fundamento utilizado, cujo pronunciamento é vedado por este Conselho:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

Aduz o recorrente que a autoridade não fez uma análise individualizada dos depósitos bancários, tal como preconiza o art. 42, §3º da Lei nº 9.430, de 1.996, por não extrair

devoluções, transferências de mesma titularidade, empréstimos e outras atividades informais como troca de cheques, compra e venda de produtos rurais, comércio, além de dificultar a identificação de valores creditados em conta e produzir base irreal de rendas com o comprometimento da exação, donde apresentou o Sr. ALVARO NEI GOMES planilha e cópia de extrato bancário no próprio corpo da peça a fls. 731/738.

Em atenção à alegação, primeiramente trago as constatações feitas pelo fisco, conforme TVF a fls. 495 e ss, cujos excertos abaixo transcrevo:

(TVF)

Analisando os extratos obtidos pelas RMF's descritas no item 2.2 deste Termo de Verificação Fiscal, constataram-se vários depósitos/transferências que ingressaram na conta do fiscalizado.

Assim, foi realizada uma depuração dos valores creditados em suas contas-correntes, onde excluíram-se as transferências de contas de mesma titularidade e enviada a relação ao fiscalizado para que comprovasse a origem dos valores, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 138/2014 e Termo de Reintimação Fiscal nº 144/2014 já citados no item 2.1 deste Termo de Verificação Fiscal. (grifo do autor)

Vale ressaltar que todos os depósitos de valores inferiores a R\$ 12.000,00 foram incluídos nos termos acima para a comprovação pelo fiscalizado, uma vez que totalizam R\$ 2.018.246,07 em 2010 e R\$ 1.293.693,53 em 2011 (conforme demonstrado no Anexo I deste Termo de Verificação Fiscal), ou seja, valores muito superiores a R\$80.000,00, respeitando, portanto, o limite estabelecido do inciso II do § 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

(...)

Embora tenha sido reintimado para comprovar os depósitos, não houve nenhuma resposta neste sentido por parte do fiscalizado.

É importante mencionar que, muito embora o fiscalizado não tenha apresentado nenhum documento que comprovasse a origem dos supracitados depósitos, esta fiscalização segregou valores que identificou como sendo pagamentos pela alienação de imóveis, como descrito na tabela 1 abaixo, devendo serem tributados pela ocorrência de ganho de capital.

(...)

É importante sempre frisar que esta fiscalização utilizou-se de documentos obtidos perante terceiros, uma vez que o fiscalizado não apresentou NENHUM documento durante toda a fiscalização.

Nesse sentido, apenas se excluíram valores que efetivamente foram identificados como sendo de origem comprovada por serem pagamentos efetuados pela alienação de imóveis, como base nas escrituras obtidas diretamente dos cartórios, como descrito no item 2.3 deste Termo de Verificação Fiscal.

Soma-se a isto, o fato que o fiscalizado demonstrou claramente que não tem intenção de esclarecer a origem dos valores que circularam em suas contas corrente, uma vez que não respondeu às intimações e reintimações efetuadas.

E, é bom que se frise que, ao fiscalizado, foram dadas todas as oportunidades de esclarecer a origem desses valores movimentados. Fica evidente, portanto, que esta fiscalização esgotou toda a possibilidade de garantir ao fiscalizado meios para esclarecer a significativa movimentação financeira.

Concluindo, temos que, avaliando a resposta e documentos acostados pelo fiscalizado, garantido ao mesmo, em todas as fases procedimentais, a sua ampla participação, o fiscalizado NADA TROUXE DE DOCUMENTO que comprovasse a origem dos depósitos bancários efetuados nas suas contas bancárias, concluindo-se assim que os saldos credores existentes em cada mês, não tiveram a origem comprovada, caracterizando-se ganho não tributado.

Com efeito, com base nos depósitos bancários de origem não comprovada, foram montados, mensalmente, os demonstrativos analíticos, dos depósitos efetuados nas contas bancárias do fiscalizado que não tiveram a origem comprovada, que serão as bases de cálculo tributáveis, conforme Anexo II ao presente Termo de Verificação Fiscal e consolidado na Tabela 2 abaixo:

Observo sim o contrário do alegado pela defesa, já que houve análise pormenorizada e individualizada dos depósitos bancários, mais que isso, foi submetida as informações ao contribuinte que optou por silenciar. Ademais as devoluções, transferências de mesma titularidade e mesmo outras razões para as movimentações em conta deveriam ser, por óbvio, apontadas e justificadas pelo fiscalizado, que quer transferir o seu ônus probatório ao fisco, não sendo lícito se valer da própria torpeza, conforme jurisprudência da 5^a Turma do STJ, no julgamento do AgRg no RHC 145.895/PA realizado 28/09/2021, cuja ementa em parte se transcreve abaixo:

(Ementa)

I. - Vige no sistema processual penal o princípio da lealdade, da boa-fé objetiva e da cooperação entre os sujeitos processuais, não sendo lícito à parte arguir vício para o qual em tese concorreu em sua produção, sob pena de se violar o princípio de que ninguém pode se beneficiar da própria torpeza – nemo auditur propriam turpititudinem allegans. (grifo do autor)

Há ainda que se destacar, quanto ao alegado na argumentação em estudo, que a base de cálculo utilizada não é irreal encontra perfeito amparo legal no *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1.996:

(Lei nº 9.430, de 1.996)

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. (grifo do autor)

Sem razão.

Avanço de mérito

Passo a examinar casuisticamente a planilha e extrato bancário trazido no corpo da peça de defesa, fls. 731/738, em conjunto com os demais elementos probatórios dos autos:

- Alegação de depósito em cheque no importe de R\$ 6.540,00 16/08/2010, devolvido dia seguinte. **Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 519) e identifico no extrato a fls. 139 a respectiva devolução/estorno:**

C 16 DEP CHEQUE AG UBB 0288	6.540,00
16 TRANSF C/I PARA C/C	1.690,70
16 (-) SALDO A LIBERAR	
16 SALDO FINAL DEVEDOR	
17 DEV CH NAC 001 850056 12	6.540,00-

- Alegação de depósito em cheque de R\$ 411,00, 31/08/2010, devolvido no mesmo dia. **Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 519) e identifico no extrato a fls. 140 a respectiva devolução/estorno:**

C 31 DEPOSITO CHEQUE	411,00
31/09/2010 SALDO INICIAL	
01 DEV CH DEP 409 100483 21	411,00-

- Alegação de depósito em cheque de R\$ 2.943,00, 01/09/2010, devolvido no dia seguinte. **Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 520) e identifico no extrato a fls. 140/141 a respectiva devolução/estorno, realizada para dois cheques de R\$ 393,00 e R\$ 2.550,00, totalizando R\$ 2.943,00:**

C 01 DEPOSITO CHEQUE	2.943,00
02 DEV CH DEP 409 100482 21	393,00-
03 DEV CH NAC 021 000509 12	2.550,00-

- Alegação de depósito em cheque de R\$ 723,20, 10/09/2010, devolvido no mesmo dia. **Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 520) e identifico no extrato a fls. 142 a respectiva devolução/estorno, realizada para três cheques de R\$ 381,20, R\$ 194,00 e R\$ 148,00, totalizando R\$ 723,20:**

10 DEPOSITO CHEQUE	723,20
10 DEV CH DEP 341 000032 11	381,20-
10 DEV CH DEP 341 000049 11	194,00-
10 DEV CH DEP 341 000086 11	148,00-

- Alegação de depósito de R\$ 1.064,00, 10/09/2010, devolvido no mesmo dia e em 13/09/2010. **Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 520) porém não identifiquei no extrato de fls. 142 a respectiva devolução/estorno, ainda que considerando valores somados.**
- Alegação de depósito em cheque de R\$ 3.190,00, 13/09/2010, devolvido no mesmo dia. **Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 520) e identifico no extrato a fls. 142 a respectiva devolução/estorno:**

13 DEPOSITO CHEQUE 3.190,00

13 DEV CH DEP 341 000596 11 3.190,00-

- Alegação de depósito em cheque de R\$ 12.235,00, 13/09/2010, devolvido no dia seguinte. **Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 548) e identifico no extrato a fls. 142/143 a respectiva devolução/estorno:**

C 13 DEPOSITO CHEQUE 12.235,00

~~14 DEV CH DEP 237 000722 30~~ 12.235,00-

- Alegação de depósito em cheque de R\$ 3.913,20, 15/09/2010, devolvido no mesmo dia. **Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 548) porém não identifiquei no extrato de fls. 143 a respectiva devolução/estorno, ainda que considerando valores somados.**
- Alegação de depósito em cheque de R\$ 2.167,86, 15/09/2010, devolvido no dia seguinte. **Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 548) porém não identifiquei no extrato de fls. 143 a respectiva devolução/estorno, ainda que considerando valores somados.**
- Alegação de depósito em cheque de R\$ 1.224,00, 17/09/2010, devolvido no dia 20/09/2010. **Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 548) e identifico no extrato a fls. 143 a respectiva devolução/estorno:**

C 17 DEPOSITO CHEQUE 1.224,00

~~20 DEV CH DEP 409 301537 21~~ 1.224,00-

- Alegação de depósito em cheque de R\$ 751,48, 16/09/2010, devolvido no mesmo dia. **Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 548) porém não identifiquei no extrato de fls. 143/144 a respectiva devolução/estorno, ainda que considerando valores somados.**
- Alegação de depósito em cheque de R\$ 853,00, 22/01/2010, devolvido no mesmo dia. **Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 512) e identifico no extrato a fls. 264 a respectiva devolução/estorno:**

22.01.2010
22.01.2010

511-DEP.BR.1D UTIL 12229
631-DESBLE. DEPOSITO 11343

ZUL-1 00000000000000000000000000000000
221-0 36881263800247

853,00 C
000 000 000

22.01.2010	331-SAQUE NO TAA	10000	10000	070-3	010058	853,00 D
22.01.2010	114-DEV CH DEPOSIT	13070	356	1950		220 00 0

- Alegação de depósito em cheque de R\$ 1.061,00, 20/01/2010, devolvido no mesmo dia. Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 512) e identifico no extrato a fls. 264 a respectiva devolução/estorno:

20.01.2010	612-RECEB. FORNEC	10000	10000	221-0	36881263800238	1.061,00 C
20.01.2010	631-DESL. DEPOSITO	11343		070-3	000128	1.061,00 D
20.01.2010	114-DEV CH DEPOSIT	13070	237	1950		220 00 0

- Alegação de depósito em cheque de R\$ 5.000,00, 03/02/2010, devolvido no mesmo dia. Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 513) e identifico no extrato a fls. 266 a respectiva devolução/estorno:

02.02.2010	631-DESL. DEPOSITO	10000	10000	221-0	36881255600018	5.000,00 C
03.02.2010	631-DESL. DEPOSITO	11343		070-3	000713	5.000,00 D
03.02.2010	114-DEV CH DEPOSIT	13070	237	1950		220 00 0

- Alegação de depósito em cheque de R\$ 7.540,00, 03/02/2010, devolvido no mesmo dia. Verifico que o valor correto é R\$ 7.510,00 e foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 513) e identifico no extrato a fls. 266 a respectiva devolução/estorno:

03.02.2010	631-DESL. DEPOSITO	10000	10000	221-0	1351823958	1.934,86 C
03.02.2010	631-DESL. DEPOSITO	10846		221-0	36881255600018	7.510,00 C
03.02.2010	631-DESL. DEPOSITO	10846		221-0	1351823958	521,94 C
03.02.2010	114-DEV CH DEPOSIT	13070	237	1950		220 00 0
03.02.2010	114-DEV CH DEPOSIT	13070	021	1950	070-3	006283

- Alegação de depósito em cheque de R\$ 4.000,00, 21/01/2010, devolvido no dia seguinte. Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 512) e identifico no extrato a fls. 101 a respectiva devolução/estorno:

21/01/10	SALDO EM 20/01/2010	0783101	1.120,26CR
21/01/10	DEPOSITO EM CHEQUE		4.000,00
22/01/10	SALDO EM 21/01/2010	0001576	3.882,26C
22/01/10	DEVOL. CHEQUE DEPOSITADO*		4.000,00-

- Alegação de depósito em cheque de R\$ 2.452,00, 28/01/2010, devolvido no dia 01/02/2010. Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 512) e identifico no extrato a fls. 102 a respectiva devolução/estorno de três cheques no valor de R\$ 685,00, R\$ 1.000,00 e R\$ 767,00, totalizando R\$ 2.452,00:

28/01/10	DEPOSITO EM CHEQUE	0564101	2.452,00
01/02/10	DEVOL. CHEQUE DEPOSITADO*	0000010	685,00-
01/02/10	DEVOL. CHEQUE DEPOSITADO*	0000171	1.000,00-
01/02/10	DEVOL. CHEQUE DEPOSITADO*	0000271	767,00-
	CHQ. S/FUNDOS 2A. APRES.		
	CHQ. S/FUNDOS 2A. APRES.		
	CHQ. S/FUNDOS 2A. APRES.		

- Alegação de depósito em cheque de R\$ 20.000,00, 15/03/2010, devolvido no dia seguinte. Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 542) e identifico no extrato a fls. 103/104 a respectiva devolução/estorno:

15/03/10	DEPOSITO EM CHEQUE	0309103	20.000,00
16/03/10	DEVOL.CHEQUE DEPOSITADO*	0850062	20.000,00-

- Alegação de depósito em cheque de R\$ 4.000,00, 12/05/2010, devolvido no dia seguinte. **Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 544) e identifico no extrato a fls. 106 a respectiva devolução/estorno:**

12/05/10	DEPOS CG AUTOAT Ad01857mac038595sed09268	8595268	4.000,00
13/05/10	DEVOL.CHEQUE DEPOSITADO*	0000128	4.000,00-

- Alegação de depósito em cheque de R\$ 4.000,00, 14/05/2010, devolvido em 17/05/2010. **Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 544) e identifico no extrato a fls. 106 a respectiva devolução/estorno:**

14/05/10	DEPOSITO EM CHEQUE	0867101	4.000,00
17/05/10	DEVOL.CHEQUE DEPOSITADO*	0000128	4.000,00-

- Transferências da UNISA PAINELAS, no total de R\$ 1.073.765,20. Há que se destacar que a simples identificação de quem transferiu o dinheiro não equivale, de modo algum, àquela comprovação exigida pela lei quanto à origem lícita e idônea do valor depositado, conforme estabelecido no *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1.996.
- Alegação de transferência de R\$ 5.000,00, entre os dias 04/02/2010 e 05/02/2010, oriunda de crédito do próprio recorrente. Em detido exame aos depósitos que integram a base de cálculo, Anexo I, não localizei o respectivo valor nas datas mencionadas.
- Alegação de transferência de R\$ 3.600,00, dia 11/11/2011 oriunda de crédito do próprio recorrente. **Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 565) e identifico no extrato a fls. 364 que consta a identificação do remetente do dinheiro o Sr. Alvaro Ney Gomes.**

11/11/2011 901042	CRED.DOC	3.600,00C
	REM.: ALVARO NEY GOMES	

- Alegação de transferência de R\$ 3.000,00, dia 12/12/2011 oriunda de crédito do próprio recorrente. **Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 565) e identifico no extrato a fls. 365 que consta a identificação do remetente do dinheiro o Sr. Alvaro Ney Gomes.**

12/12/2011 757213	CRED.DOC	3.000,00C
	REM.: ALVARO NEY GOMES	

- Alegação de depósito em cheque de R\$ 4.296,93, 05/01/2010, devolvido no dia seguinte. **Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 512) porém não identifiquei no extrato de fls. 210 a respectiva devolução/estorno, ainda que considerando valores somados.**
- Alegação de depósito em cheque de R\$ 5.911,80, 06/01/2010, devolvido no dia seguinte. **Verifico que o valor foi objeto de lançamento (Anexo I, fls. 512) porém não identifiquei no extrato de fls. 210 a respectiva devolução/estorno, ainda que considerando valores somados.**

Portanto, após análise exaustiva daqueles casos apontados pelo recorrente, entendo (i) a uma que as devoluções e transferências de mesmo titular verificadas representam incorreções na base de cálculo que não afetam a higidez do lançamento, nos termos em que reza o art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1.972; (ii) **a duas que os valores identificados neste voto como indevidos devem ser extraídos da base de cálculo, são eles: R\$ 6.540,00, 16/08/2010; R\$ 411,00, 31/08/2010; R\$ 2.943,00, 01/09/2010; R\$ 723,20, 10/09/2010; R\$ 3.190,00, 13/09/2010; R\$ 12.235,00, 13/09/2010; R\$ 1.224,00, 17/09/2010; R\$ 853,00, 22/01/2010; R\$ 1.061,00, 20/01/2010; R\$ 5.000,00, 03/02/2010; R\$ 7.510,00, 03/02/2010; R\$ 4.000,00, 21/01/2010; R\$ 2.452,00, 28/01/2010; R\$ 20.000,00, 15/03/2010; R\$ 4.000,00, 12/05/2010; R\$ 4.000,00, 14/05/2010; R\$ 3.600,00, 11/11/2011; R\$ 3.000,00, 12/12/2011.**

Razão parcial.

Entende o recorrente que, em razão da prática habitual e informal de atos de mercancia, deveria ser tributado como pessoa jurídica, nos termos do art. 150, II do RIR/99 em respeito ao art. 112 do CTN.

Com destaque, as razões que motivam o lançamento são omissão de rendimentos constatada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada e ganhos de capital não submetidos à tributação, além de despesas declaradas e não comprovadas relativas à atividade rural. Dentro deste contexto, não há que se falar em tributação como pessoa jurídica, pois decorre a exação de infrações à legislação tributária, constituindo a autoridade e de ofício os créditos constantes do auto de fls. 468/483.

A peça recursal combate os créditos constituídos a partir de transferências identificadas (Usina de Açúcar e Álcool – Fábrica de Cimentos PORTLAND), argumentando que houve descumprimento do art. 42, §2º da Lei nº 9.430, de 1.996, por não os submeter às normas de tributação específica.

Tal como já apontado neste voto, a simples identificação da pessoa responsável pelo depósito não é a comprovação exigida pela lei quanto à respectiva origem e, por óbvio, não sendo comprovada esta também não há que se falar em desobediência ao comando do dispositivo legal supracitado.

Argumenta o recorrente que a presunção legal inserta no *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1.996, foi derrogada por legislação posterior em razão das novas instrumentalidades trazidas pela LC nº 105, de 2.001, ao permitir o exame das operações financeiras dos fiscalizados, **sendo obrigatoriamente necessário ao fisco trazer provas substanciais para materializar a infração apontada, o que não foi feito pela autoridade, desobedecendo ao comando do art. 142 do CTN.**

Enfrento a argumentação acima destacando que inexiste qualquer revogação, ainda que tácita, do fundamento utilizado na exação, em especial o *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1.996 e a prova da origem dos depósitos bancários deve ser constituída pelo fiscalizado, nos termos da norma em referência. Portanto, não houve qualquer desobediência ao disposto no art. 142 do CTN.

Sem razão.

III. MÉRITO

a. Necessária submissão dos créditos oriundos da atividade rural à tributação própria

Entende o recorrente que a atividade rural não comprovada deveria ser submetida àquela tributação prevista em norma própria, com o arbitramento de 20% da receita bruta em obediência ao art. 112 do CTN.

Em exame aos motivos deste lançamento específico, a autoridade pontuou o seguinte:

(TVF – fls. 503)

O fiscalizado informou rendimentos oriundos de Atividades Rurais no ano-calendário 2010, conforme demonstrado na tabela 4 abaixo:

(...)

No entanto, ao ser intimado a apresentar documentos que comprovassem as atividades rurais, nenhum documento foi apresentado, conforme já descrito no item 2.1 deste Termo de Verificação Fiscal.

Assim, tais valores informados como atividades rurais não foram comprovados. Fato que enseja a descaracterização das despesas de atividades rurais declaradas.

Diante dessa não comprovação, os valores descritos na colunas "c" e "f" da tabela 4 acima, no montante de R\$ 38.636,15 (R\$ 1.110,79 + R\$ 37.525,36), devem recompor a base de cálculo de rendimentos tributáveis.

Ao examinar a argumentação, o voto condutor do acórdão recorrido trouxe a análise que transcrevo:

(Voto condutor do acórdão recorrido – fls. 671)

O fato de o contribuinte declarar como fonte de renda a atividade rural não permite concluir que os créditos bancários cuja origem não foi comprovada são decorrentes desta atividade. Ademais, pelas DAA do contribuinte, referentes aos anos calendários de 2010 e 2011, apensadas a fls. 415/443 - originais e retificadoras, se observa ter ele, além da atividade rural, outra atividade econômica, inclusive preponderante, haja vista que informou como "Natureza da Ocupação" ser "Proprietário/Empresa ou Firma Individual ou Empregador - Titular", e como "Ocupação Principal" a de "Dirigente, Presidente e Diretor de Empresa Industrial, Comercial ou Prestadora de Serviços, para a qual informou rendimentos recebidos.

A atividade rural é uma atividade específica em face de preceito legal, tem tributação mais benéfica, e, justamente por isso, resta necessária a prova de que a renda refere-se à atividade rural. Em sendo feita essa comprovação, a tributação específica deve ser aplicada, caso contrário, em não se comprovando que a renda é referente à atividade rural, tem-se a aplicação da regra geral de tributação.

Portanto, não há que se falar em rendimento tributável correspondente a 20% do valor omitido, uma vez não comprovado que se trata de atividade rural.

Uma vez não comprovadas aquelas despesas com a atividade rural declarada, resta a mim totalmente acertada a conduta do fisco em recompor a base de cálculo e submeter os valores informados na declaração, a esse título, à tributação. Portanto não há qualquer reparo a fazer nas razões do acórdão recorrido, as quais também utilizo, nos termos do art. 114, §12, I, Anexo do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023.

Sem razão.

IV. CONCLUSÃO

Voto por rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto para excluir da base os valores identificados neste voto como indevidos, são eles: R\$ 6.540,00, 16/08/2010; R\$ 411,00, 31/08/2010; R\$ 2.943,00, 01/09/2010; R\$ 723,20, 10/09/2010; R\$ 3.190,00, 13/09/2010; R\$ 12.235,00, 13/09/2010; R\$ 1.224,00, 17/09/2010; R\$ 853,00, 22/01/2010; R\$ 1.061,00, 20/01/2010; R\$ 5.000,00, 03/02/2010; R\$ 7.510,00, 03/02/2010; R\$ 4.000,00, 21/01/2010; R\$ 2.452,00, 28/01/2010; R\$ 20.000,00, 15/03/2010; R\$ 4.000,00, 12/05/2010; R\$ 4.000,00, 14/05/2010; R\$ 3.600,00, 11/11/2011; R\$ 3.000,00, 12/12/2011.

É como voto!

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino

ACÓRDÃO 2402-013.121 – 2^a SEÇÃO/4^a CÂMARA/2^a TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15521.720041/2014-18