



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

**Processo n°** 15563.720132/2013-86  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-007.180 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de abril de 2019  
**Matéria** IRPF - Depósito bancário de origem não comprovada  
**Recorrente** HILTON RAPOSO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA

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

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Fernanda Melo Leal (Suplente Convocada), Gregório Rechmann Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luís Henrique Dias Lima, Mauricio Nogueira Righetti, Paulo Sérgio da Silva e Wilderson Botto (Suplente Convocado). Ausente a Conselheira Renata Toratti Cassini, que foi substituída pelo Conselheiro Wilderson Botto.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 09-65.257, fls. 1.757 a 1.782, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de Juiz de Fora/MG, que manteve o Imposto de Renda lançado no auto de infração de fl. 1.682, decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos os seguintes excertos do julgado *a quo*:

*De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl. 1683, foi apurada a infração de omissão de rendimentos caracterizados por depósito bancários de origem não comprovada, referente ao ano calendário de 2008, no total de R\$13.512.474,77.*

*Esclareceu a autoridade lançadora, no Termo de Verificação Fiscal de fls. 1548/1552, que em cumprimento ao MPF 07.1.03.00-2011-00351-0 a ação fiscal foi levada a efeito no período do ano calendário de 2008, especialmente em razão da expressiva movimentação financeira, incompatível com os rendimentos declarados, DAA a fls. 3/22.*

[...]

*Com base nos extratos bancários entregues foi efetuada a conciliação bancária entre as contas correntes do contribuinte, sendo identificados: os depósitos correspondentes às devoluções/estornos, em razão da coincidência de datas e valores (planilha de fls. 1229/1236; as devoluções/estornos que, por falta de coincidência da datas e valores, não foram identificadas correspondências com depósitos realizados (planilha de fls. 1553/1681), e os depósitos a comprovar as respectivas origens (planilhas de fls. 1238/1536).*

*Após conciliação, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal de fl. 1237, no qual foram anexadas as planilhas dos depósitos a comprovar - fls. 1238/1536. Deste Termo foi dada ciência ao contribuinte em 19/07/2012 - fl. 1537, e no dia 02/08/2013, por meio de procurador, foi requerida prorrogação do prazo para atendimento - fls. 1538/1540. Em 24/08/2012, foi apresentada resposta ao citado TIF, e, de início, informou que desenvolve exclusivamente a atividade de produtor rural, e que em seu livro Caixa todas as operações estão descritas, diariamente e individualmente, com documentação à disposição da Fiscalização.*

[...]

A autoridade fiscal, após analisar a resposta ao TIF acima mencionado, relata que não procede a argumentação do contribuinte de que a receita bruta da atividade rural declarada, somada aos cheques devolvidos, praticamente perfaz o valor total dos depósitos de origem não comprovada, e traz à fl. 1550 a tabela:

Tabela nº 1

2008	Planilha Depósitos a Comprovar Origem (a)	Devoluções / Estornos (b) (*)	Depósitos menos Devoluções (c)=(a)-(b)	Rendimentos Declarados Atividade Rural (d)	Omissão de Rendimentos (e)=(c)-(d)
Janeiro	6.440.990,32	873.246,47	5.567.743,85	4.107.205,15	1.460.538,70
Fevereiro	5.379.115,22	790.936,29	4.588.178,93	3.138.586,18	1.449.592,75
Março	5.089.790,69	833.318,66	4.256.472,03	3.135.195,12	1.121.276,91
Abril	5.088.306,60	593.259,14	4.495.047,46	3.788.536,33	706.511,13
Mai	4.978.581,93	632.661,55	4.345.920,38	4.139.289,72	206.630,66
Junho	6.062.548,35	815.149,14	5.247.399,21	3.815.371,24	1.432.027,97
Julho	6.844.278,96	955.484,07	5.888.794,89	4.814.991,99	1.073.802,90
Agosto	6.984.028,81	920.864,89	6.063.163,92	4.525.164,84	1.537.999,08
Setembro	7.553.043,16	1.000.435,77	6.552.607,39	4.512.162,44	2.040.444,95
Outubro	7.158.771,86	1.164.320,69	5.994.451,17	4.152.239,41	1.842.211,76
Novembro	5.980.067,51	1.004.343,57	4.975.723,94	3.967.710,06	1.008.013,88
Dezembro	7.344.361,57	1.212.879,80	6.131.481,77	5.231.069,18	900.412,59
<b>Total</b>	<b>74.903.884,98</b>	<b>10.796.900,04</b>	<b>64.106.984,94</b>	<b>49.327.521,66</b>	<b>14.779.463,28</b>

(\*) Anexo a este Termo de Verificação Fiscal, consta a Planilha de Estornos/Devoluções, na qual listamos os estornos / devoluções de depósitos efetuados junto aos Bancos do Brasil e HSBC, que não foi possível a identificação a quais depósitos referiam-se (folhas 1547 a 1675)

Conforme exposto na Tabela nº 1, quando excluimos da Planilha Depósitos a Comprovar Origem (a) a Planilha de Devoluções/Estornos (b) e confrontamos este resultado (c) com a Receita Declarada da Atividade Rural (d), verificamos Omissão de Rendimentos (e) no montante de R\$ 14.779.463,28, para o ano-calendário 2008. Portanto, o montante de R\$ 64.106.984,94 (Depósitos a Comprovar menos Devoluções/Estornos) não praticamente perfaz a Receita Bruta da Atividade Rural declarada, no ano-calendário 2008, no montante R\$ 49.327.521,66.

Com relação à questão levantada pelo contribuinte, de estar a tributação das receitas da atividade rural limitada a 20%, rebateu:

Cabe ressaltar que o contribuinte, em sua resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 331/2012, argumenta, também, que suas origens de recursos são advindas da atividade rural e que a tributação da atividade rural está limitada em 20% da receita bruta anual. Novamente, não procede a argumentação, pois o contribuinte, ao apurar o Resultado da Atividade Rural, conforme DIRPF AC-2008, não optou pelo arbitramento de 20% sobre a receita bruta da atividade rural, mas sim pelo confronto entre a Receita Bruta e as Despesas de Custeio/Investimento.

Concluiu a autoridade tributária, por fim:

Na Tabela nº 2, abaixo, visando a apuração do montante de Depósitos Bancários de Origem não Comprovada no ano-calendário 2008, excluimos da Omissão de Rendimentos, determinada conforme a Tabela nº 1, os rendimentos informados pelo contribuinte em sua DIRPF, referente ao ano-calendário 2008, exceto o Resultado Tributável da Atividade Rural, pois já foi considerado na Tabela nº 1.

Cientificado do lançamento, o Contribuinte ingressou com a impugnação de fls. 1.694 a 1.716, alegando, em síntese:

- A decadência do crédito lançado, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN;
- Quebra de sigilo bancário sem autorização judicial;
- Que os valores dos créditos constantes nas contas correntes do Banco do Brasil e HSBC são, exclusivamente, da atividade rural desenvolvida pelo impugnante;
- Que, “embora tenha sido excluído o montante de R\$ 10.796.900,04 de cheques devolvidos (tabela 1), uma outra lista destes, no montante de R\$ 243.771,49, inacreditavelmente, não foi também excluída, ou seja, estes não foram somados àqueles”;

Ao julgar a impugnação, a 6ª Turma da DRJ de Juiz de Fora/MG, por unanimidade de votos, conclui pela sua improcedência, em 7/12/17, conforme assim restou ementado no *decisum*:

*INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIACÃO. VEDAÇÃO.*

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

*QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO.*

*Na presente situação, tendo o contribuinte entregue seus extratos bancários à autoridade tributária perdeu o sentido da discussão sobre quebra de sigilo bancário.*

*Mesmo que assim não fosse, 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.*

*FATO GERADOR. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.*

*O fato gerador do imposto de renda relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada é anual, aperfeiçoando-se no dia 31 de dezembro de cada ano, havendo a impossibilidade de ocorrência de decadência parcial, em bases mensais, dentro de cada exercício.*

*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 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.*

*Adite-se à questão que o interessado no demonstrativo constante de sua DAA/2009 apurou o resultado de sua atividade rural pela regra geral, receitas x despesas, ou seja, não exerceu, na época oportuna, a opção de tributação com base em vinte por cento da receita bruta, portanto, fica impedido de fazê-lo após procedimento de ofício, pois configuraria retificação da declaração de rendimentos.*

*A legislação regente dá ao contribuinte, e somente a ele, opção de tributar o resultado de sua atividade rural no limite de 20% do montante anual da receita bruta, mas não impõe à autoridade fiscal, no caso de apuração de omissão de rendimentos, quando não exercida a opção pelo contribuinte, que se faça a tributação máxima sobre apenas 20% do valor omitido.*

**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.*

**DILIGÊNCIA. PRESCINDÍVEL. INDEFERIMENTO.**

*A autoridade julgadora de primeira instância somente determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências/perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis.*

Cientificada da decisão de primeira instância, em 18/12/17, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 1.786, a representante do espólio de Hilton Raposo (vide sentença de fl. 1.811) apresentou o recurso voluntário de fls. 1.787 a 1.810, em 8/1/18, alegando, em síntese, que:

*[...] discorda veementemente do Sr. Agente Fiscal Relator, quando ele conclui de maneira simplória, sem maiores explicações, de que os valores constantes da planilha acostada*

*aos autos fls. 1.229/1.236, no montante de R\$ 243.771,49, não foram excluídos da base tributável autuada nos autos de R\$ 13.512.474,77, porque não fizeram parte da planilha dos depósitos a comprovar a origem de fls. 1.238/1.536 no valor de R\$ 74.903.884,98.*

*[...]*

*Não há nos autos nenhuma prova de que o valor de cheques devolvidos, no montante de R\$ 243.771,49, não estaria contido no montante da coluna “a” do Termo de Verificação Fiscal! Torna-se, portanto, óbvio a sua exclusão da base tributável porque são cheques devolvidos.*

*Outro ponto que merece destaque é fato de o Sr. Hilton Raposo, sempre ao longo de sua vida desenvolveu essa atividade de produção de frangos para alimentação humana, fato esse que por si só se comprova, quando da análise da DIRPF da ano-calendário de 2008, exercício de 2009, onde se encontra declarado uma receita bruta montante de R\$ 49.327.521,66.*

*[...]*

*Ressalta-se que a receita bruta da atividade rural declarada pelo Sr. Hilton Raposo em 2008, alcançou o valor de R\$ 49.327.521,66 e foi minuciosamente comprovada e atestada pelo Sr. Agente Fiscal autuante, sendo, portanto, a receita bruta tributada apurada também da atividade rural, como se observa no discorrer da narrativa do TVF de autoria daquela autoridade fiscal autuante.*

*Outro ponto de realce que merece ser repisado é o fato de que o Sr. Hilton Raposo à época da fiscalização dispunha de dezenas de empregados, cujas folhas de pagamento foram escrituradas em seu livro caixa, as quais foram conferidas e atestadas pelo Sr. Agente Fiscal autuante, ou seja, referido senhor era um grande empreendedor rural, produzindo.*

Seguindo em seu recuso, a Recorrente transcreve trecho da decisão de primeira instância do qual extraímos o seguinte excerto:

**Registre-se que no TVF, fls. 1548/1552, não se observa qualquer afirmativa da autoridade fiscal de que teve o convencimento de que os valores creditados nas contas correntes do contribuinte observados na movimentação financeira vincular-se-iam à atividade rural.**

Em relação a essa parte, assim rebate a Recorrente:

*Ora, ficou consignado sim no TVF da lavra do Sr. Agente Fiscal autuante, com nítida clareza nas tabelas 1 e 2 do TVF, de que o valor de R\$ 13.512.474,77 era advindo da atividade rural (por favor, veja as tabelas 1 e 2 do TVF) e por que?*

*Porque não faria o menor sentido deduzir todos os valores consignados nas citadas tabelas 1 e 2 do TVF em comento, considerando que o cerne da autuação estaria concentrado na questão da falta de comprovação das origens dos valores mensais discriminados na coluna “a” da tabela 1 do TVF (art.*

42 da Lei nº 9.430, de 1966), no valor total de R\$ 74.903.884,98 (montante de créditos cuja comprovação das origens não foi comprovada pela recorrente).

*Fácil, portanto, concluir que o valor tomado como base tributável na autuação em litígio de R\$ 13.512.474,27, **teria sido considerada pelo Sr. Agente Fiscal autuante como sendo da atividade rural**, porque ao fazer as citadas deduções (tabelas 1 e 2 do TVF), admitiu o que sempre foi arguido pela recorrente durante o decorrer da ação fiscal, bem como na peça impugnatória de que, repise-se: **a base tributável considerada na autuação fiscal em litígio adveio das supostas omissão de rendimentos da recorrente da atividade rural!***

*Portanto, Senhores Julgadores desta colenda Turma Julgadora do CARF, mesmo o Sr. Agente Fiscal autuante tendo considerado no enquadramento legal da autuação o citado artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, na realidade, como acima demonstrado, o “modus operandi” utilizado foi outro quando da narrativa e das tabelas “1” e “2” descritas no Termo de Verificação Fiscal – TVF, o que veio demonstrar, sem quaisquer sombras de dúvidas de que a base tributável utilizada na autuação fiscal adveio da suposta omissão de rendimentos da atividade rural, como não poderia deixar de ser, pois sempre foi essa a atividade desenvolvida pelo saudoso Sr. Hilton Raposo.*

Na sequência a Recorrente alega quebra indevida de sigilo bancário do Sr. Hilton Raposo, fazendo uma longa explanação legal, jurisprudencial e doutrinária sobre essa questão, e informando que não teriam sido entregues, espontaneamente, os extratos bancários das contas do Banco do Brasil e do HSBC, segundo asseverado pela fiscalização.

Continuando sua peça defensiva, a Recorrente repisa a alegação de que os rendimentos apurados pela fiscalização, como omitidos, diriam respeito à atividade rural e como tal deveriam ser tributados no percentual de 20% sobre a receita bruta, bem como repisa suas alegações quanto aos cheques devolvidos, no montante de R\$ 243.771,49, e requer a sua exclusão da base de cálculo.

E, por fim, resumidamente, a Recorrente pede:

1 – O cancelamento integral da exigência tributária, considerando a inaplicabilidade da base de cálculo apurada com base no art. 42 da Lei 9.430/96 e que as supostas omissões são advindas da atividade rural, com aplicabilidade prevista no § 2º do art. 60 do RIR/99 (20% da receita bruta), e, caso a Turma entenda de maneira divergente;

2 - Que a base de cálculo apurada de R\$ 13.512.474,77 seja convertida em receita da atividade rural;

3 – Que se proceda ao arbitramento em 20% sobre a receita bruta da atividade rural, em respeito ao disposto no art. 5º da Lei 8.023/90;

4 – Seja excluído da base de cálculo o valor de R\$ 243.771,49, por tratar-se de cheques devolvidos e que não foram excluídos;

5 – Por fim, que se declare a invalidade e inconstitucionalidade do crédito tributário constituído mediante utilização de simples MPF expedido pela autoridade fazendária.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira – Relator

### Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6/3/72. Assim, dele tomo conhecimento.

### Da alegada receita da atividade Rural

Segundo a Recorrente, a base de cálculo apurada pela fiscalização teria advindo da atividade rural desenvolvida pelo Sr. Hilton Raposo e, dessa forma, requer o cancelamento integral do lançamento por não ser aplicável a regra do art. 42 da Lei 9.430/96 ou, caso esse não seja o entendimento deste Colegiado, requer a aplicação da alíquota de 20%, prevista no § 2º do art. 60 do Decreto 3.000, de 26/3/9.

Como se nota, a Recorrente não questiona a omissão de rendimentos apurada pela fiscalização, mas apenas alega que o rendimento omitido seria decorrente da atividade rural do Sr. Hilton Raposo e que, por tal motivo, não teria sido aplicável, ao caso, a regra do art. 42 da Lei 9.430/96, motivo pelo qual requer o cancelamento do lançamento ou a aplicação da alíquota de 20%.

Pois bem, tendo em vista que a Recorrente, basicamente, repete as alegações da sua impugnação, reproduziremos, nos termos do art. 57, § 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, com redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4/6/17, as razões de decidir da decisão de primeira instância, com as quais concordamos e adotamos:

*O contribuinte afirma que sua única ocupação é a atividade rural, requerendo que o valor lançado a título de depósitos bancários de origem não comprovada sejam adicionados aos rendimentos da atividade rural, e, mais, que a tributação das receitas dessa atividade estariam limitadas a 20% do seu valor bruto.*

*A lei não atribui à autoridade lançadora qualquer aprofundamento no procedimento para fins de indicar nexo de causalidade entre depósitos e renda. Não há necessidade de demonstrar o exercício de atividade diversa à rural. Constatada a existência de ingressos bancários sem a respectiva comprovação de origem, está autorizada a formalização do lançamento em virtude da infração de omissão de rendimentos.*

*Ao constatar a existência de créditos bancários de origem não comprovada, em contas bancárias ou de investimento do sujeito*

*passivo, ainda que informe, exclusivamente, rendimentos da atividade rural, que não é o caso, pois há rendimentos declarados, a fls. 3/22, como recebidos de pessoas jurídicas e físicas, a autoridade lançadora não pode presumir que a eventual omissão de rendimentos, apurada por presunção, decorra da atividade rural. Com efeito, somente o contribuinte pode elidir a presunção legal, provando, mediante documentação idônea, a existência de origens de recursos, aptas a justificar os créditos bancários.*

*Registre-se que no TVF, fls. 1548/1552, não se observa qualquer afirmativa da autoridade fiscal de que teve o convencimento de que os valores creditados nas contas correntes do contribuinte observados na movimentação financeira vincular-se-iam à atividade rural.*

*Observa-se que a legislação exige a comprovação da receita da atividade rural por intermédio de documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais, a exemplo de notas fiscais, conforme art. 61, § 5º, do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:*

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

*[...]*

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

*Portanto, a alegação do contribuinte de que valores incluídos em sua conta bancária estão vinculados à atividade rural, não pode ser acatada pelo simples fato de que não está acompanhada de documentos, hábeis e idôneos, que, de forma individualizada, identifique que o depósito bancário está associado à receita da atividade rural, haja vista ser esta a única forma prevista na lei para que seja afastada a presunção legal sob lide (§ 3º do artigo 42 da Lei 9.430/1996), não por meras alegações, as quais não tem qualquer valor probante, motivo pelo qual não afastam a omissão de rendimentos dela decorrente.*

*Deveria o defendente vincular, individualizadamente, as datas e valores de cada ingresso apontado nos extratos bancários pelo Fisco Federal com documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais, mas, nenhum documento relativo a esta atividade foi anexado aos autos.*

*Nos termos do disposto no artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada*

*crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não cabendo a “comprovação” dos créditos em conta feita de forma genérica com indicação de uma receita, rendimento ou da natureza das atividades do sujeito passivo.*

*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.*

*Sobre a forma de apuração do resultado da atividade rural, é relevante destacar os seguintes artigos do RIR/1999:*

*Art.63. Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-calendário, correspondente a todos os imóveis rurais da pessoa física (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 14).*

*[...]*

*Art. 65. O resultado positivo obtido na exploração da atividade rural pela pessoa física poderá ser compensado com prejuízos apurados em anos-calendário anteriores (Lei nº 9.250, de 1995, art. 19).*

*§ 1º A pessoa física fica obrigada à conservação e guarda do Livro Caixa e dos documentos fiscais que demonstram a apuração do prejuízo a compensar (Lei nº 9.250, de 1995, art. 19, parágrafo único).*

*[...]*

*Art.71. À opção do contribuinte, o resultado da atividade rural limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta do ano-calendário, observado o disposto no art. 66 (Lei nº 8.023, de 1990, art. 5º).*

*§ 1º Essa opção não dispensa o contribuinte da comprovação das receitas e despesas, qualquer que seja a forma de apuração do resultado.*

*Os dispositivos legais acima indicam que o contribuinte deve oferecer à tributação o resultado real da atividade rural, na forma geral, ou seja, correspondente à diferença entre os valores das receitas e das despesas de custeio e de investimentos pagos no ano-calendário, opcionalmente, pode se valer do resultado presumido, correspondente a 20% do valor da receita bruta do ano-calendário.*

*É evidente que, ao preencher a declaração de ajuste anual, o contribuinte opta pela forma de tributação que lhe é mais favorável.*

*Verifica-se que o interessado optou por tributar o resultado de sua atividade rural, no ano calendário de 2008, pelo confronto entre receitas e despesas e não pela utilização da proporção de 20% da receita bruta, conforme Declaração de Ajuste Anual IRPF/2009 à fls. 12.*

*No caso, verificando a omissão de receitas da atividade rural, cabe, única e exclusivamente, à fiscalização, para fins de apuração do efetivo resultado tributável dessa atividade, o respeito à opção do declarante quanto à forma de tributação da atividade rural, pela apuração de resultado na forma do artigo 63 do RIR/1999. Consolidada a opção, no ato da entrega da DAA/IRPF, não pode mais ser alterada a forma de tributação escolhida, seja dos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, pessoas físicas, e, como no caso, quando oriundos da atividade rural, na espécie, da regra geral receita x despesas para o percentual presumido de vinte por cento da receita bruta.*

*Consoante dito, o contribuinte tem de fazer a opção pelo modelo de tributação que seja mais favorável para a sua atividade, se pela diferença entre receitas e despesas no livro caixa ou pela aplicação de 20% diretamente sobre a receita bruta, nos termos da previsão contida no art. 5º da Lei nº 8.023/90 (art. 71 do RIR/99), devendo ser exercida quando da entrega da Declaração de Ajuste Anual - DAA, no anexo da atividade rural.*

*Acatar o pedido de troca na forma de tributação implicaria retificação da declaração após o início do procedimento fiscal e a conseqüente exclusão da espontaneidade do sujeito passivo, procedimento inadmissível perante as normas tributárias de regência. Assim, não há como mudar a opção de apuração do resultado da atividade rural após o início do procedimento fiscal.*

*Saliente-se que, pela opção do contribuinte, a tributação sobre o resultado bruto ocorreria nos mesmos moldes do que a da omissão de rendimentos observada, ou seja, na alíquota de 27,5%.*

*Quanto à alegação de que a tributação das receitas da atividade rural estaria com limite máximo de 20% de seu montante bruto, inclusive nos casos de omissão de receitas apurada pela Fiscalização, esta é descabida. A legislação que trata da matéria, transcrita anteriormente, não determina isso. O que é estabelecido é que a regra geral para tributação é a do confronto entre receitas e despesas, podendo optar o produtor rural, e somente ele, pelo arbitramento de 20% sobre a receita bruta, se não optar na época oportuna vale a regra geral. Assim, a lei regente não impõe à autoridade fiscal, na apuração de omissão de receitas da atividade rural, que seja o valor apurado tributado na proporção de 20%, como quer o contribuinte. Repise-se que a autoridade fiscal deve respeitar a opção do contribuinte trazida na DAA por ele entregue, e assim foi feito.*

*Cabe comentar que, mesmo que se fosse o caso da imposição alegada de haver limite para a tributação discutida, a base de*

*cálculo do tributo não seria muito diferente da apurada no Auto de Infração de fls. 1682/1690, assim vejamos:*

<i>Receita Bruta Total Declarada (fl. 12) .....</i>	<i>R\$49.327.521,66</i>
<i>(+) Omissão de Rendimentos Apurada nos autos.....</i>	<i>R\$13.512.474,77</i>
<i>(=) Total da Receita Bruta.....</i>	<i>R\$62.839.996,43</i>
<i>20% do total da receita bruta.....</i>	<i>R\$12.567.999,29</i>

*Portanto, seria uma diferença na base de cálculo de 7% e não de 80% como aventado pelo impugnante à fl. 1714.*

*Consoante se vê, de tudo o que foi transcrito aqui, fica claro o descabimento do argumento passivo de que a autoridade fiscal, na ânsia de autuar a qualquer custo, constituiu o crédito tributário ao arrepio da legislação, bem superior ao previsto e desproporcional à capacidade contributiva do impugnante.*

### **Da exclusão pleiteado do montante de R\$ 234.771,49**

Nos termos da defesa, a fiscalização não teria excluído, da base de cálculo do lançamento, o montante de R\$ 243.771,49 e pede a sua exclusão por se tratar de cheques devolvidos.

A Recorrente aduz, ainda, que a decisão recorrida, “de maneira simplória” e “sem maiores explicações” manteve a não exclusão sob o argumento de que esse montante não teria feito parte da planilha dos depósitos a comprovar a origem dos recursos, no total de R\$ 74.903.884,98.

Para uma melhor análise da alegação ora ventilada, vejamos qual foi o entendimento da decisão de primeira instância a esse respeito:

*Com relação à reclamação de que os valores que constaram da planilha de fls. 1229/1236, no montante de R\$ 243.771,49, não foram excluídos da base de cálculo do imposto lançado, de fato não o foram, única e exclusivamente, porque não fizeram parte da planilha dos depósitos a comprovar a origem, fls. 1238/1536. Isso, em razão de que para tais depósitos foram verificadas devoluções e estornos com coincidências de datas e/ou valores. Logo, se não fizeram parte da exigência de comprovação, é óbvio que não poderiam ser excluídos.*

(Grifos no original)

Como se vê na transcrição acima, de fato, consta a informação de que o montante de R\$ 243.771,49 não foi excluído porque não constou da planilha de depósitos cuja origem deveria ser comprovada pelo sujeito passivo.

É que na leitura feita pelo Relator da decisão recorrida, não teria como excluir esse montante se ele sequer chegou a constar da planilha de depósito a comprovar, ou seja, ele teria que ter constado da planilha para que pudesse ser excluído.

E isso fica muito claro quando examinamos a planilha referente ao montante de R\$ 243.771,49, fls. 1.229 a 1.236:

**PLANILHA DE CONCILIAÇÃO BANCÁRIA - HILTON RAPOSO - BB E HSBC**  
Foram excluídos da "Planilha Depósitos a Comprovar Origem" os depósitos correspondentes às devoluções/estornos abaixo indicados, em razão da coincidência de datas e/ou valores.

DATA	VALOR	C/D	HISTORICO	DOCUMENTO	BANCO
18/09/2008	100,00	D	DEVOLUC CHEQUE DEPOSITADO	00000000000459	BB
19/09/2008	6.000,00	D	DEVOLUC CHEQUE DEPOSITADO	00000000000002	BB
19/09/2008	300,00	D	DEVOLUC CHEQUE DEPOSITADO	00000000000083	BB
19/09/2008	500,00	D	DEVOLUC CHEQUE DEPOSITADO	000000000002447	BB
19/09/2008	700,00	D	DEVOLUC CHEQUE DEPOSITADO	00000000010217	BB
19/09/2008	183,00	D	DEVOLUC CHEQUE DEPOSITADO	00000000850241	BB
22/09/2008	6.200,00	D	DEVOLUC CHEQUE DEPOSITADO	00000000000001	BB
<hr/>					
22/12/2008	150,00	D	DEVOLUC CHEQUE DEPOSITADO	00000000850150	BB
24/12/2008	382,78	D	DEVOLUC CHEQUE DEPOSITADO	00000000000322	BB
24/12/2008	448,80	D	DEVOLUC CHEQUE DEPOSITADO	00000000000388	BB
24/12/2008	950,00	D	DEVOLUC CHEQUE DEPOSITADO	00000000850057	BB
<b>243.771,49</b>					

Conforme se observa, o título da planilha deixa muito claro que os valores de depósito, nela relacionados, foram excluídos da planilha de depósitos cuja origem deveria ser comprovada pelo sujeito passivo, uma vez que correspondem a devoluções e estornos demonstrados mediante coincidência de datas e/ou valores.

Sendo assim, im procedem as alegações recursais quanto a esse ponto.

#### **Da alegada invalidade e inconstitucionalidade do crédito constituído**

A Recorrente pede que se declare a invalidade e inconstitucionalidade do crédito tributário constituído mediante utilização de simples MPF expedido pela autoridade fazendária, e também alega quebra de sigilo bancário e que os extratos não teriam sido apresentados espontaneamente pelo contribuinte.

Contudo, tal pedido e alegações não se sustentam.

O procedimento fiscal foi realizado na forma definida pelo art. 42, da Lei 9.430/96, que permite a tributação do imposto de renda de valores de depósito cuja origem não é comprovadas pelo contribuinte.

Nesse ponto, insta transcrevermos os seguintes excertos da decisão recorrida, que bem esclarecem o procedimento:

*[...] o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que não logrando o titular comprovar a origem **individualizada** dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. **Portanto, há a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais – o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.***

*Nesse contexto, há que se considerar que a comprovação da origem aludida pela norma legal não é satisfeita, por exemplo, pela simples atribuição de serem decorrentes de atividades*

*legalmente exercidas, mas pela comprovação da operação específica que teria dado origem aos recursos creditados, acompanhada da documentação indispensável a ela inerente, que descaracterize o crédito/depósito bancário como sendo uma aquisição de disponibilidade econômica que a lei elegeu como fato gerador do imposto de renda (rendimento isento e não-tributável) ou que comprove já ter sido tributado exclusivamente ou no ajuste anual.*

[...]

*Com o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o legislador atribuiu ao titular da disponibilidade financeira, e não à Administração Tributária, o ônus de identificar os negócios jurídicos que proporcionaram os recursos para os depósitos. Não poderia ser mais ponderado, afinal, é o contribuinte que participa diretamente do negócio, o qual, na quase totalidade dos casos, se exterioriza pela produção de um instrumento formal que se constitui em prova documental da sua realização (recibo, contrato, escritura, nota fiscal, etc.). Em suma, a norma estabeleceu a obrigatoriedade de o contribuinte manter documentação probatória da origem dos valores que deposita em sua conta bancária.*

Ademais, não houve qualquer quebra de sigilo bancário, tendo os extratos bancários sido apresentados espontaneamente pelo contribuinte, como assim asseverou a fiscalização, no Termo de Verificação Fiscal, fl. 1.549:

**1 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.**

**1.1 – ANO-CALENDÁRIO 2008:**

De posse dos extratos bancários das contas correntes junto ao Bancos do Brasil e HSBC, apresentados espontaneamente pelo contribuinte em resposta ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, efetuamos a conciliação bancária entre suas contas correntes, em anexo (folhas 1229 a 1236). Após, lavramos, em 17/07/2012, o Termo de Intimação Fiscal nº 331/2012 (folha 1237), do qual o contribuinte obteve ciência postal em 19/07/2012, conforme AR dos Correios (folha 1536).

E não há qualquer elemento, nos autos, capaz de demonstrar o contrário.

**Conclusão**

Portanto, diante de todo o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira