



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

Processo n° 15868.720208/2012-68
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-005.005 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de fevereiro de 2019
Matéria Imposto de Renda Pessoa Física
Recorrente RICARDO ULPIANO DOS SANTOS VIOL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO. SÚMULA CARF Nº2

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

GANHO DE CAPITAL. DESAPROPRIAÇÃO DE IMÓVEL RURAL. NATUREZA INDENIZATÓRIA. SÚMULA CARF Nº 42. NÃO INCIDÊNCIA

Não incide o IRPF sobre o ganho de capital decorrente de indenização por desapropriação de bem imóvel. Inteligência da Súmula CARF nº 42 com efeito vinculante em relação à administração tributária federal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular e/ou o co-titular das contas bancárias ou o real beneficiário dos depósitos, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos. Uma vez não constar dos autos comprovação de que os depósitos efetuados nas contas bancárias do contribuinte correspondem a recursos de terceiros para a realização de operações de compra de bovinos ou pagamentos destinados a cobrir dispêndios decorrentes da prestação de serviços por parte do interessado, e não havendo, destarte, elementos que demonstrem não ser o contribuinte o real beneficiário desses depósitos bancários, deve ser mantida a omissão de rendimentos em análise.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. MOMENTO. AFIRMAÇÕES RELATIVAS A FATOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Comprovada a origem dos depósitos bancários no curso do procedimento fiscal, ou seja, antes da constituição do crédito tributário, caberá à Fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas previstas no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Por outro lado, se o contribuinte fizer a prova da origem após a autuação, na fase do contencioso administrativo, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 somente é elidida com a comprovação, inequívoca, de que os valores depositados não são tributáveis.

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO DA CAUSA DE PEDIR. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.

Os contornos da lide administrativa são definidos pela impugnação ou manifestação de inconformidade, oportunidade em que todas as razões de fato e de direito em que se funda a defesa devem deduzidas, em observância ao princípio da eventualidade, sob pena de se considerar não impugnada a matéria não expressamente contestada, configurando a preclusão consumativa, conforme previsto nos arts. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EXCLUSÃO. SÚMULA CARF 25.

Não configurada a existência de dolo, fraude ou simulação, ou uma das hipóteses previstas na legislação de regência, sendo que o fundamento da qualificação da multa é baseada apenas na presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a sua qualificação, impondo a manutenção apenas da multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas, no mérito, por unanimidade de votos em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir do lançamento os valores relativos ao ganho de capital relativo à desapropriação do imóvel e afastar a qualificação da multa reduzindo-a ao percentual da multa de ofício de 75% aplicada, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra (Presidente em Exercício)

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Débora Fofano, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiyama, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (Suplente Convocada), Marcelo Milton da Silva Risso e Daniel Melo Mendes Bezerra (Presidente em Exercício). Ausente o conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo.

Relatório

1- Adoto inicialmente como relatório a narrativa constante do V. Acórdão da DRJ (fls. 2.459/2.554) por sua precisão:

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado, em 29/10/2.012, o Auto de Infração de fls. 1.453 a 1.467, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2.008, 2.009 e 2.010 (anos-calendário 2.007, 2.008 e 2.009, respectivamente), por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 10.205.577,23, dos quais R\$ 3.632.884,79 correspondem a imposto, R\$ 5.449.327,19, a multa proporcional, e R\$ 1.123.365,25, a juros de mora, calculados até outubro de 2.012.

2. Conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.435 a 1.452) e Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 1.454 a 1.456), o procedimento teve origem na apuração das seguintes infrações:

2.1 OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados, nos anos-calendário 2.007, 2.008 e 2.009, em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

2.1- OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados, nos anos-calendário 2.007, 2.008 e 2.009, em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

<u>Ano-calendário</u>	<u>Infrações</u>	<u>Multa (%)</u>
2.007	R\$ 2.370.991,49	150,00
2.008	R\$ 2.971.631,91	150,00
2.009	R\$ 7.797.188,88	150,00

Enquadramento legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2.007 e 31/12/2.007: Arts. 37, 38, 83 e 849 do RIR/99 e art. 58 da Lei nº 10.637/2.002 combinado com o art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172/1.966 e art. 42 da Lei nº 9.430/1.996; Art. 1o, inciso I e parágrafo único, da Medida Provisória nº 340/2.006.

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2.008 e 31/12/2.008: Arts. 37, 38, 83 e 849 do RIR/99 e art. 58 da Lei nº 10.637/2.002 combinado com o art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172/1.966 e art. 42 da Lei nº 9.430/1.996; Art. 1o, inciso II e parágrafo único da Lei nº 11.482, de 31 de maio de 2.007.

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2.009 e 31/12/2.009: Arts. 37, 38, 83 e 849 do RIR/99 e art. 58 da Lei nº 10.637/2.002 combinado com o art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172/1.966 e art. 42 da Lei nº 9.430/1.996; Art. 1o, inciso III e parágrafo único da Lei nº 11.482/2.007, com a redação dada pela Lei nº 11.945/2.009.

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

Omissão de ganhos de capital auferidos na alienação de bens (desapropriação amigável de 25% da Estância Chaparral).

<u>Fato Gerador</u>	<u>Valor apurado</u>	<u>Multa (%)</u>
30/06/2.008	R\$ 268.533,45	150,00

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2.008 e 31/12/2.008:

Art. 21 da Lei nº 8.981/1.995; Arts. 117,118,120,121, § 2º, 122 a 125, 128,129,131,132, 133, parágrafo único, 134,136,138 a 141, todos do RIR/99; Arts. 23 e 24 da Lei nº 9.250/1.995; Arts. 38 a 40 da Lei nº 11.196/2.005.

3. Cientificado do Auto de Infração em 31/10/2.012 (fl. 1.468), o contribuinte, por intermédio de seus representantes legais (fls. 1.530 a 1.532), apresentou, em 30/11/2.012, a impugnação de fls. 1.483 a 1.529, acompanhada dos documentos de fls. 1.530 a 2.025, alegando, em síntese, que:

I DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1.996

3.1 o artigo 42 da Lei 9.430/1.996 atribui ao contribuinte o ônus de provar que os valores depositados em suas contas bancárias não representam renda tributável ou que foram objeto de tributação, prevendo que se não houver comprovação da origem dos recursos, com documentação hábil e idônea, ocorre o fato gerador do imposto, isto é, a Administração Tributária, com base em presunção legal, alega que o contribuinte omitiu receitas ou rendimentos e ainda lhe transfere o ônus da prova, postura não razoável e contrária ao ordenamento jurídico pátrio, vez que este consagra o princípio de que quem alega deve provar;

3.2 muito antes da Constituição Federal de 1.988 e do artigo 42 da Lei nº 9.430/1.996, a Súmula nº 182, de 01/10/1.985, do extinto Tribunal Federal de Recursos, já havia pacificado o entendimento de que é ilegítimo o lançamento do imposto de renda com base apenas em extratos ou depósitos bancários (reproduz a citada Súmula);

3.3 o uso das presunções legais relativas no Direito Tributário, como a do art. 42 da Lei nº 9.430/1.996, é inconstitucional e ilegítimo para impor obrigação tributária ao contribuinte, por contrariar os princípios da legalidade, da razoabilidade e da segurança jurídica;

II DA ALEGAÇÃO DE QUE DEPÓSITO BANCÁRIO NÃO É RENDA NEM PROVENTOS

3.4 face ao disposto no art. 43 do Código Tributário Nacional (transcreve o referido artigo), os depósitos bancários não constituem renda nem proventos (reproduz Jurisprudência), não sendo razoável exigir que a pessoa física, não obrigada por lei a manter registro de suas movimentações financeiras, prove, de forma individualizada, a origem e natureza dos depósitos realizados em períodos de 36 (trinta e seis) meses e, ainda, depois de decorridos 5 (cinco) anos;

3.5 deste modo, ao apurar a base de cálculo do imposto de renda exclusivamente com base em extratos bancários, a Administração Pública desobedeceu ao princípio da razoabilidade, que, por isso, resultou em constituição do crédito tributário, por meio do auto de infração, em valor total de R\$ 10.205.577,23, desproporcional à capacidade contributiva do impugnante, desobedecendo também o princípio da proporcionalidade;

3.6 não havendo razoabilidade nos critérios jurídicos adotados pela autoridade lançadora no exercício do lançamento, nem proporcionalidade entre o crédito

tributário apurado e a capacidade contributiva do impugnante, o auto de infração é inconstitucional e ilegal, portanto o lançamento deve ser julgado improcedente;

III DA IMPROCEDÊNCIA E DA DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO DO IRPF APURADO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS

III.1 DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO DO IMPOSTO COM BASE NOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS, COM UTILIZAÇÃO DA TABELA PROGRESSIVA ANUAL

3.7 em consonância com os §§ 1º e 4º, do art. 42 da Lei nº 9.430/1.996 (reproduz os citados parágrafos), fica claro que o rendimento será considerado recebido no mês do crédito na conta bancária do contribuinte e tributado no mesmo mês, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira, isto é, com base na tabela progressiva do mês do crédito na conta bancária, sendo que, no Demonstrativo de Depósitos e Créditos Remanescentes (fls. 1.264 a 1.434) e no auto de infração (fls. 1.454 e 1.455), a autoridade lançadora seguiu os ditames da lei, apurando a base de cálculo do imposto mensalmente, todavia, no auto de infração, ao realizar o cálculo do imposto, não se vinculou ao comando legal do § 4º do artigo 42 da Lei nº 9.430/1.996 e aplicou a tabela progressiva anual (fls. 1.459, 1.460 e 1.461), quando deveria ter aplicado as tabelas mensais (menciona e reproduz Doutrina e Jurisprudência);

3.8 destarte, o lançamento padece de irregularidade insanável, visto que está em desacordo com o citado artigo 42, § 4º, e artigo 142 do CTN, não podendo ser modificado de ofício, o que implicaria alteração nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento, o que é vedado pelo artigo 146 do CTN;

III.2 DA DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO DO IMPOSTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DOS MESES DE JANEIRO A SETEMBRO DE 2.007

3.9 nos termos do art. 150 do CTN, o lançamento do Imposto de Renda é por homologação, posto que é homologado expressa ou tacitamente pela autoridade administrativa, uma vez que a Lei nº 7.713/1.988 atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento do imposto sem prévio exame da autoridade administrativa e, consoante determina o § 4º do citado artigo, se a lei não fixar prazo para a homologação, expressa ou tácita, será ele de cinco anos, a contar do fato gerador, considerando-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário se expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado;

3.10 a falta de pagamento antecipado do tributo não modifica a natureza do lançamento por homologação, porque a lei não exclui o dever do sujeito passivo de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido e efetuar o pagamento no prazo, que poderá ser conferido e homologado pelo sujeito ativo (reproduz Jurisprudência);

3.11 o lançamento por homologação não é atingido pela decadência, porque ele ocorre inexoravelmente pela ação ou silêncio da autoridade administrativa, porém, é passível de decadência o lançamento de ofício, nos casos em que se constate omissão ou inexatidão do sujeito passivo no cumprimento do dever de "antecipar" o pagamento do tributo, e o prazo decadencial inicia-se a partir da ocorrência do fato gerador, conforme regra do § 4º do artigo 150 do CTN;

3.12 assim sendo, mesmo que o lançamento não fosse improcedente com base nas alegações anteriores, o crédito tributário correspondente aos meses de janeiro a setembro de 2007 estaria extinto pela decadência (art. 156, V do CTN);

IV DA ILEGALIDADE DA MULTA QUALIFICADA DE 150%

3.13 a autoridade lançadora aplicou a multa qualificada porque, em seu entendimento, o impugnante tentou impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, agindo com intuito de fraudar o Fisco e que a situação verificada nos três anos calendário examinados constitui-se em prática reiterada de omissão de rendimentos, devendo ser observado que todos os valores extraídos exclusivamente de extratos bancários tiveram sua origem devidamente comprovada pelo impugnante durante a fiscalização, não havendo que se falar, portanto, em ação ou omissão dolosa;

3.14 mesmo se tivesse ocorrido falta de comprovação da origem dos recursos, ainda assim não haveria o dolo, porquanto a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários é uma ficção jurídica decorrente de uma presunção legal, como se depreende do enquadramento legal feito pelo Fisco no auto de infração;

3.15 o artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001, embora inconstitucional, prevê que as informações referentes a contas de depósitos em instituições financeiras,

atendidas as condições legais, podem ser examinadas pelos agentes fiscais tributários, portanto, seria impossível ao impugnante impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, dos depósitos bancários, tendo o próprio contribuinte apresentado os seus extratos bancários à autoridade lançadora, o que prova ter agido de boa fé;

3.16 quanto à suposta omissão de ganhos de capital decorrentes de alienação em função de desapropriação de imóvel (Estância Chaparral), por meio dos históricos dos extratos bancários fornecidos pelo impugnante, a Fiscalização verificou que a Prefeitura Municipal de Araçatuba realizou transferências de recursos para sua conta bancária por meio de TED Transferência Eletrônica Disponível tendo o impugnante, logo depois, informado que havia sofrido desapropriação de imóvel (fl. 376), conforme escritura pública de desapropriação de imóvel (fls. 380 a 384), não sendo possível ao contribuinte, deste modo, impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da desapropriação registrada em escritura pública e de eventual fato gerador nela aferível, nem, tampouco, dos pagamentos feitos pelo órgão expropriante por meio de crédito em suas contas bancárias;

3.17 além de ser indevida a tributação dos valores recebidos a título de indenização por desapropriação (reproduz a Súmula CARF nº 42), é injusta e ilegal a aplicação da multa qualificada de 150%, porque a conduta do impugnante não se caracteriza como sonegação e, tampouco, como prática reiterada de infração à legislação tributária;

3.18 o art. 24 da IN SRF nº 84/2.001 (reproduz o citado artigo) não pode ser aplicado face à Súmula CARF nº 42, mas, mesmo que ele pudesse ser aplicado, há que se frisar que o impugnante sofreu uma única desapropriação, não podendo jamais ser acusado de prática reiterada de infração à legislação tributária, porque isso lhe seria impossível, pois se a alienação ocorreu na data em que se completou o pagamento integral da indenização, houve somente uma obrigação tributária principal, e o eventual descumprimento de uma única obrigação, absolutamente, não se configura em prática reiterada;

3.19 a fiscalização não provou a existência de dolo e nem poderia fazê-lo, porque a exigência fiscal está baseada exclusivamente em extratos bancários de contas correntes e de poupança, todas em nome do impugnante, e em desapropriação de imóvel retratada em escritura pública, estando pacificado na jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que se houver simples

omissão de receita ou de rendimentos, sem que haja comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo, não se pode qualificar a multa de ofício e, do mesmo modo, a apuração de omissão de receita ou de rendimento com base em presunção legal, por si só, não autoriza a qualificação da multa, conforme Súmulas CARF n.ºs 14 e 25 (transcreve as citadas Súmulas);

3.20 face ao princípio da legalidade ou da reserva legal, a prática reiterada de omissão de rendimentos, por si só, também não autoriza a qualificação da multa de ofício, porque não está incluída entre as hipóteses dos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1.964;

3.21 há que se frisar, por fim, que, por meio da Súmula CARF n.º 34, também está pacificado o entendimento de que, no caso de apuração de receita ou rendimentos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada, somente é cabível a qualificação da multa quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas (reproduz a citada Súmula) e, ex contrario sensu, quando a movimentação de recursos estiver em contas bancárias do verdadeiro titular e se julgar procedente o lançamento do imposto, a qualificação da multa não pode subsistir;

V DA COMPROVAÇÃO DE QUE O IMPUGNANTE EXERCE A ATIVIDADE DE INTERMEDIÇÃO NA VENDA E COMPRA DE BOVINOS

3.22 intimado para esclarecer a origem dos depósitos bancários, o impugnante informou ao Fisco que, durante o período fiscalizado (2.007 a 2.009), exerceu a atividade de comprador de bovinos para vários frigoríficos (fls. 376 e 377), que lhe pagavam comissão e que foram emitidas as notas fiscais pela sua firma individual Ricardo Ulpiano dos Santos Viol, CNPJ 07.564.900/000160, estabelecida na rua Campos Sales, n.º 106, em Araçatuba SP, devidamente declaradas à Receita Federal do Brasil, esclarecendo, ainda, que a compra de bovinos envolvia situações difíceis e complexas que, para viabilizá-la, na maioria das vezes, o comprador de bovinos (os frigoríficos) pagavam um sinal e/ou adiantamento ao vendedor dos bovinos para garantir a transação, mas esses pagamentos eram depositados em conta corrente ou de poupança do impugnante, observando-se que essas compras eram realizadas num espaço de tempo de aproximadamente 30 (trinta) dias entre a negociação de compra e o abate, circunstâncias em que o impugnante tornava-se envolvido pelo adiantamento que realizara e posteriormente era ressarcido, originando os

recursos creditados e/ou depositados em suas contas correntes e de poupança;

3.23 na análise dos extratos bancários, a autoridade lançadora não considerou o seu ofício (prestador de serviços de intermediação de compra e venda e bovinos), sendo compreensivo que não tenha reconhecido o nexo causal dos recursos transitados em suas contas, ou seja, que pertenciam a terceiros, seus clientes e, assim, anexo à impugnação, o contribuinte apresenta provas incontestáveis de que é prestador de serviços a empresas frigoríficas e agropecuaristas (notas de n^{os} 1 a 288, do período de 05/10/2.005 a 31/12/2.009);

3.24 por intermediar a compra e venda de bovinos, o impugnante sempre gozou da confiança dos frigoríficos e dos agropecuaristas, e, por isso, era normal que eles depositassem valores em suas contas bancárias, mesmo sem a existência de contratos escritos, sendo que os depósitos realizados por frigoríficos eram repassados aos clientes do impugnante ou utilizados para pagamento de seus compromissos e os agropecuaristas, por sua vez, efetuaram depósitos em suas contas, cujos recursos eram utilizados para quitar compromissos dos depositantes e o saldo lhes eram restituídos, como está comprovado, de forma individualizada, na planilha anexa a esta impugnação, denominada “demonstrativo de depósitos e créditos bancários de origem comprovada”;

3.25 está fartamente provado com notas emitidas pela firma individual Ricardo Ulpiano dos Santos, com descrição dos serviços no corpo das notas fiscais de intermediação de compra de bovinos, que o impugnante é representante habilitado para intermediação da compra de bovinos para abate em várias empresas e frigoríficos, notas fiscais essas escrituradas em seus livros fiscais, tendo sido cumpridas todas as obrigações fiscais e tributárias;

3.26 pelo hábito, e obviamente, por ter sua atividade no meio rural e não urbano, seus clientes lhe pediam para pagar desde uma diária de funcionário até a compra de gado magro de maior volume de numerários, e os cumpriam sempre em espécie, ou cheque nominativo a ele próprio, o que está provado com os inúmeros cheques discriminados nos extratos examinados pelo Fisco (fls. 47 a 312, 1001 a 1003), sendo que todos os comprovantes desses pagamentos eram enviados a ele, contribuinte, como meio de prova, bem como para atendimento das exigências fiscais, inclusive escrituração de livros fiscais obrigatórios (Livro Caixa);

3.27 deste modo, todos os comprovantes dos pagamentos relativos a seus clientes foram arquivados e/ou escriturados por eles, e, como esses pagamentos,

representados por boletos, notas fiscais, duplicatas, recibos etc, foram efetuados em dinheiro, não é possível provar que o foram com recursos sacados de suas contas bancárias, motivo pelo qual solicitou aos seus clientes que assinassem as declarações, com firma reconhecida, atestando que transferiram ou depositaram recursos em suas contas, para honrar compromissos dos próprios e, eventualmente, o excedente era devolvido em espécie, ou em suas próprias contas;

3.28 através das notas fiscais de intermediação de compra e venda de bovinos, emitidas pela firma individual Ricardo Ulpiano dos Santos Viol às empresas frigoríficas compradoras de bovinos e aos agropecuaristas, vendedores de bovinos, comprova-se que o impugnante exerce atividade de comprador de boi para abate, ou seja, é prestador de serviços, e que as legítimas declarações, todas com firma reconhecida, também comprovam que os recursos depositados ou creditados em suas contas bancárias, pertencem a terceiros e que apenas transitaram por suas contas.

3.29 esclarece, por fim, que tais serviços, de administrar recursos de seus clientes (pagar contas e honrar compromissos), eram prestados gratuitamente, porque o impugnante sempre teve como escopo preservar e tornar fiéis os clientes agropecuaristas (vendedor de bovinos) em sua carteira;

VI - DA DESCRIÇÃO DOS FATOS E DOCUMENTOS QUE PROVAM A ORIGEM E A NATUREZA DOS RECURSOS E DETERMINAM SUA EXCLUSÃO DA TRIBUTAÇÃO

3.30 a comprovação individualizada da origem dos 725 depósitos ou créditos listados na planilha anexa ao auto de infração, com totalização mensal e anual (fls. 1.264 a 1.434), consta de planilha anexa a esta impugnação, em que se reproduz os dados da planilha elaborada pela autoridade lançadora, com a indicação da origem e respectivas provas na coluna intitulada "origem dos recursos e descrição dos fatos e docs que provam sua natureza e determinam sua exclusão da tributação", o que impõe a conclusão da Autoridade Julgadora, no sentido de que os valores dos depósitos e créditos em contas do impugnante não são representativos de rendas ou proventos, mas sim, de recursos de terceiros, a quem ele prestava serviços de intermediação na compra e venda de bovinos;

VII DA NÃO INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA SOBRE VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE INDENIZAÇÃO POR DESAPROPRIAÇÃO

3.31 no auto de infração o Fisco considerou como omissão de ganhos capital os valores recebidos a título de indenização por desapropriação do imóvel denominado Estância Chaparral e, diante da profusão de decisões administrativas e judiciais, no sentido de considerar isenta de tributação a indenização recebida em decorrência de desapropriação amigável ou judicial, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF aprovou a Súmula CARF nº 42, com o mesmo teor, e, deste modo, o lançamento carece de fundamento jurídico, devendo ser cancelado;

VIII DAS ALEGAÇÕES DA FISCALIZAÇÃO E SUAS INCONSISTÊNCIAS

3.32 nos itens 4 e 5 do Termo de Verificação de Infração Fiscal, a autoridade lançadora concluiu que as alegações do impugnante, durante a fiscalização, não se sustentam e não podem prosperar (fls. 1.441 a 1.444);

3.33 o impugnante não se limitou a esclarecer que exerce, desde 2.005, a atividade de comprador de bovinos para diversos frigoríficos, mediante recebimentos de comissão, que foram contabilizados na firma individual Ricardo Ulpiano dos Santos Viol, CNPJ 07.564.900/000160, apresentando os livros caixa dos anos de 2.007, 2.008 e 2.009 (fls 676 a 706), em que existem registros de dezenas de notas fiscais, todas emitidas pela citada firma individual, relativas a prestação de serviços de intermediação na compra de bovinos, bem como as declarações de IRPJ da mesma firma individual, que a fiscalização poderia ter consultado em seus sistemas e verificado que o impugnante declarou receitas de prestação de serviços tributadas pelo lucro presumido;

3.34 por várias vezes a autoridade lançadora verificou que o impugnante apresentou várias declarações particulares, assinadas por representantes de frigoríficos e por agropecuaristas, seus clientes, todas assinadas e com firma reconhecida, portanto válidas, tendo os frigoríficos declarado que depositaram recursos em contas do impugnante para que este os repassasse aos vendedores de bovinos e os agropecuaristas, por sua vez, declararam que depositaram recursos em contas do impugnante, para pagamento de suas contas e que os valores não utilizados lhes foram restituídos;

3.35 as várias declarações apresentadas não são genéricas como concluiu a autoridade lançadora; ao contrário, elas têm conteúdo dispositivo, porque discriminam as datas e os

valores em que os recursos foram depositados nas contas bancárias do impugnante, mediante referência da "planilha anexa" e com anotação, no canto inferior esquerdo, dos números da planilha em que se pode identificar as datas e os valores depositados;

3.36 o teor das declarações é parecido, e não poderia ser diferente, porque todas se referem ao mesmo fato, isto é, à atividade do impugnante, de prestador de serviços de intermediação de compra e venda de bovinos entre frigoríficos e agropecuaristas, seus clientes, que depositaram recursos em suas contas bancárias, para lhes honrar os compromissos e o saldo lhes era devolvido em espécie ou depósito em conta;

3.37 entre as várias declarações, somente cinco contêm informações manuscritas, inseridas pelos próprios declarantes, e quatro dessas inserções referem-se a local e data, sendo que a única que faz referência a valor é a de Paulo Cesar Fonseca de Andrade, à fl. 984 (na peça impugnatória, às fls. 1.521 e 1.522, o impugnante apresenta relação das declarações, com indicação das folhas do processo digital, nome do declarante e as referências quanto à parte dispositiva das declarações);

3.38 ao contrário do que destacou a autoridade lançadora, a declaração particular e com firma reconhecida é um documento e seu valor probante não depende de nenhum outro documento, muito menos de escrituração contábil, ainda mais no presente caso, em que o impugnante e as pessoas físicas que prestaram as declarações não estão obrigados, por lei, a esse tipo de escrituração, exigindo a lei a escrituração contábil para as pessoas jurídicas sujeitas a apuração do lucro real;

3.39 os dispositivos legais citados no auto de infração para infirmar as declarações prestadas por frigoríficos e diversos clientes do impugnante artigo 219 do Código Civil e artigo 368 do Código de Processo Civil, conferem validade às declarações constantes do documento particular assinado (reproduz os citados dispositivos legais, bem como Doutrina e Jurisprudência);

3.40 conclui-se que as declarações apresentadas pelo impugnante são dispositivas, pois se referem a dados essenciais: o declarante informa que realizou depósitos em contas bancárias do impugnante e especifica as datas e valores, noticiando, ainda, que os depósitos destinaram – se ao pagamento de seus compromissos e que o saldo lhe foi restituído;

3.41 a autoridade lançadora alega que consultou nos sistemas da Receita Federal do Brasil as declarações de ajuste anual dos clientes do impugnante e constatou que mais de uma dessas pessoas não exploram atividade agropecuária, não mencionando os nomes dessas pessoas por conta do sigilo fiscal, e, sem conhecer os nomes de "mais de uma pessoa", o impugnante fica cerceado no exercício do seu direito ao contraditório e a ampla defesa, assegurado pelo inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal de 1.988;

3.42 o Fisco não considerou as declarações de "mais de uma pessoa" porque não teriam declarado explorar a atividade agropecuária, e, se autocontrariando, não considerou a declaração de uma pessoa que, além de explorar a atividade agropecuária, é proprietário de imóveis rurais com área superior a 17 mil hectares e vendeu para frigoríficos em determinado ano mais de 4000 cabeças de gado, devendo ser frisado que, o fato de alguém ser um grande agropecuarista, não o impede de contratar os serviços de terceiros para realizar operações de compra e venda de bovinos, ou para lhe prestar serviços de administração de recursos financeiros;

3.43 o impugnante apresentou cópia de vários comprovantes de depósitos em nome de terceiros, seus clientes (fls. 887 a 906, 908 e 1.151), e que informou nas duas últimas colunas que se referem a recursos utilizados pra saldar compromissos do depositante (nome do favorecido que aparece no comprovante de depósito), e parte devolvida em moeda corrente, e, embora figurando nesses comprovantes, como depositante, o próprio favorecido (quando não se identifica no comprovante de depósito o nome do depositante, o banco considera como depositante o próprio favorecido), quem, de fato, realizou os depósitos foi o impugnante, e representam restituição de recursos depositados em suas contas por seus clientes;

3.44 nos negócios entre agropecuaristas e o impugnante sempre prevaleceu a confiança recíproca; assim eles depositavam recursos em nome do impugnante e este pagava seus compromissos e lhes devolvia o restante em espécie ou mediante depósito em conta corrente;

3.45 ao final do item 5, a autoridade lançadora consignou ter intimado um dos clientes do impugnante, o Senhor Rezek Nametalla Rezek, e que este informou que os valores transferidos para as contas bancárias do impugnante por meio de TEDs "são frutos de pagamentos de empréstimos", isto é, o Senhor Rezek Nametalla Rezek teria devolvido valores anteriormente emprestados pelo impugnante (à fl. 1.527, o impugnante discrimina tais valores), reafirmando o recorrente que esses valores foram transferidos para sua

conta pela citada pessoa, por conta de sua atividade agropecuária dos anos anteriores a 2.007 e que foram utilizados pelo impugnante para saldar compromissos do proprietário dos recursos e, tanto isso é verdade, que, em depoimento prestado em Juízo, Rezek Nametala Rezek, declarou categoricamente: "Nunca tomei dinheiro emprestado de Ricardo", conforme cópia anexa de folha do processo 1.125/10;

3.46 a autoridade lançadora não considerou as alegações e provas apresentadas pelo impugnante, e, do mesmo modo, não considerou as informações e provas que ela própria colheu perante terceiros, porque isso a impediria de realizar o lançamento e se o Fisco, no Termo de Verificação Fiscal, considerou que alguns depósitos bancários são frutos de devolução de empréstimo, não deveria tê-los computado como omissão de rendimentos;

3.47 a presunção legal criada pelo art. 42 da Lei 9.430/1.996 é relativa, jûris tantum, mas foi transformada pela autoridade lançadora em absoluta juris et de jure, visto que não aceitou nem mesmo informações de terceiros, prestadas mediante intimação, porque, se consideradas, não dariam azo para o lançamento, concluindo-se que as provas apresentadas pelo impugnante e as colhidas pela autoridade lançadora evidenciam que os recursos transferidos para as contas do impugnante não são rendas ou proventos, sendo imperioso o cancelamento da exigência fiscal;

IX DO PEDIDO

3.48 face aos motivos de fato e de direito acima expostos, requer o impugnante seja a presente impugnação conhecida e provida, e que seja julgada improcedente a exigência fiscal arquivando-se o processo digital. Protesta, ainda, pela juntada de documentos e outros meios de prova admitidos em direito.

2- Apresentada a Impugnação de fls. 1483 a 1529, a 17ª Turma da DRJ/SP1, sessão de 30/01/2013, por meio do Acórdão 16-43.374 manteve em parte a exigência fiscal (fls. 2040 a 2078). Interposto recurso voluntário ao CARF (fls. 2089 a 2357), sobreveio a Resolução nº 2101000.196 da extinta 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF, que resolveu, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência (fls. 2374 a 2378) nos seguintes termos:

"Tendo em vista que o recorrente alegou a prejudicial de cerceamento do direito de defesa porque a autoridade fiscal

teria feito diligências que resultaram em informações divergentes sobre a origem dos depósitos bancários lançados, cujos documentos ou informações não constam dos autos, e que influenciaram na autuação, faz-se necessário que a autoridade fiscal junte aos autos os documentos relativos às diligências efetuadas e que embasaram o auto. Tais informações referem-se aos depositantes dos recursos na conta do recorrente denominados pela autoridade fiscal como "mais de uma pessoa", conforme item 8 do relatório. Mais ainda, o recorrente informa que dos documentos apresentados notas fiscais e outros, pode-se inferir o ganho de R\$ 7,00 como comissão por cabeça de gado vendido. A autoridade fiscal deverá:

a) juntar aos autos os resultados das diligências que possibilitaram a inferência relatada no item 8 acima,

b) analisar a alegação do contribuinte a respeito da possibilidade de se concluir um ganho de R\$ 7,00 por cabeça de gado vendida,

e c) apresentar termo com os resultados da diligência, com ciência ao contribuinte que, se desejar, poderá se manifestar em até 30 dias."

3 - Depois de realizada a diligência (fls. 2396 a 2402) e apresentada a manifestação do recorrente (fls. 2405 a 2414), a 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF, em Sessão de 17/08/2016, por meio do Acórdão nº 2401-004.477, decidiu, por unanimidade de votos, conhecer do recurso para anular a decisão de primeira instância, com a seguinte ementa (fls. 2418 a 2429):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA

IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

DECISÃO RECORRIDA NULA. Considera-se nula por supressão de instância julgadora a decisão recorrida que se absteve de analisar justificativas e documentos importantes para a lide, que foram juntados pelo contribuinte na impugnação.

Decisão Recorrida Nula.

4 - Logo após essa decisão houve a oposição de embargos de declaração por parte da PGFN às fls. 2.431/2.436 alegando em síntese vícios no acórdão, no qual foram rejeitados pela decisão de fls. 2.439/2.443.

5 – Com o retorno dos autos à DRJ, houve um segundo julgamento em que se decidiu pela procedência em parte a impugnação do contribuinte de acordo com decisão abaixo ementada:

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

Ano calendário: 2007,2008,2009

DA ALEGAÇÃO DE IMPROCEDÊNCIA DA MULTA QUALIFICADA. DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA E DA OMISSÃO DOS GANHOS DE CAPITAL DECORRENTES DA DESAPROPRIAÇÃO DE BEM IMÓVEL.

A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária, e havendo enorme discrepância entre os vultosos créditos efetuados, nos anos-calendário 2.007, 2.008 e 2.009, nas contas bancárias do contribuinte e os rendimentos por ele informados nas respectivas declarações de ajuste anuais do Imposto de Renda Pessoa Física, e verificada a prática reiterada dessa omissão durante esses três anos-calendário consecutivos, fica plenamente fundamentada e justificada a aplicação da multa de ofício qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), uma vez constatada a conduta dolosa do contribuinte, no sentido de tentar impedir o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador do imposto, ou de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributo.

No que concerne à omissão de ganhos de capital decorrentes da indenização por desapropriação de bem imóvel, a multa qualificada de 150% não pode subsistir, visto não se configurarem as circunstâncias legais para sua caracterização

PRELIMINAR. DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO DO IMPOSTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS, COM UTILIZAÇÃO DA TABELA PROGRESSIVA ANUAL.

No caso de apuração de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, o fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física é complexivo com período anual e consubstancia-se em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário, submetendo-se os rendimentos omitidos ao ajuste na declaração anual. Preliminar rejeitada

PRELIMINAR. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO DO IMPOSTO RELATIVO AOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DOS MESES DE JANEIRO A SETEMBRO DE 2.007.

Configurado, no presente caso, o dolo, consistente na tentativa do contribuinte de evitar o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador do imposto ou de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributo, o prazo para que a Fazenda Nacional exerça o direito da constituição do crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia

ter sido efetuado, observando-se que, nos casos de apuração de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, o fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física é complexivo com período anual e consubstancia-se em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Pelos elementos constantes dos autos, fica sem fundamento a alegação de cerceamento do direito de defesa, na medida em que o processo em análise, até o presente momento, caracterizou-se pelo cumprimento de todas as fases e prazos processuais dispostos no Processo Administrativo Fiscal e o interessado, ciente dos depósitos bancários que lastrearam a presente ação fiscal, teve, tanto na fase de autuação, regida pelo princípio inquisitório, quanto na interposição da impugnação, que inaugurou a fase do contraditório, amplo direito ao exercício do contraditório e da ampla defesa, tendo oportunidade de carrear aos autos elementos/comprovantes no sentido de tentar ilidir, parcial ou totalmente, a tributação em análise. Preliminar rejeitada

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular e/ou o co-titular das contas bancárias ou o real beneficiário dos depósitos, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos. Uma vez não constar dos autos comprovação de que os depósitos efetuados nas contas bancárias do contribuinte correspondem a recursos de terceiros para a realização de operações de compra de bovinos ou pagamentos destinados a cobrir dispêndios decorrentes da prestação de serviços por parte do interessado, e não havendo, destarte, elementos que demonstrem não ser o contribuinte o real beneficiário desses depósitos bancários, deve ser mantida a omissão de rendimentos em análise.

AUTUAÇÃO. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.

Não pode ser inquinado pela alegação de violação aos princípios da proporcionalidade e da capacidade contributiva o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física que atendeu aos preceitos legalmente estabelecidos e exigiu tributo resultante da constatação de omissão de rendimentos e de ganho de capital, bem como impôs, com base na constatação de dolo em relação aos depósitos bancários de origem não comprovada, multa qualificada de 150%, que apresentou como base de cálculo os correspondentes impostos apurados.

No que tange, ainda, à invocação da figura do confisco, refoge à competência da Autoridade Administrativa a apreciação e a decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal

Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo.

GANHO DE CAPITAL. DESAPROPRIAÇÃO DE IMÓVEL RURAL.

Nos termos da legislação vigente, é tributável o ganho de capital decorrente de indenização por desapropriação de bem imóvel, não possuindo a Súmula CARF nº 42 efeito vinculante em relação à administração tributária federal.

DO PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS E OUTROS MEIOS DE PROVA ADMITIDOS EM DIREITO.

Uma vez que, consoante Termo de Análise de Solicitação de Juntada, elaborado pela Delegacia de origem, foram aceitos pelo Fisco, não só os documentos correspondentes à impugnação, como também aqueles apresentados em anexo à peça impugnatória, e não tendo o contribuinte, até a data do presente julgamento, carreado aos autos nenhum novo elemento, fica prejudicado, por falta de objeto, o pedido de juntada de documentos e outros meios de prova admitidos em direito.

6 – Seguiu-se Recurso Voluntário (fls. 2.566/2.833) interposto pelo contribuinte em face da decisão de piso, pedindo para que seja cancelada a autuação. Sendo o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

07 – Conhecimento do recurso por estar presentes as condições de admissibilidade.

08 - O presente caso envolve em sua maior parte a apuração de omissão de rendimento por depósitos bancários derivado do art. 42 da Lei 9.430/96 e ganho de capital de imóvel desapropriado.

09 - Em sua impugnação de fls. 1.483/1.529 contendo 48 folhas e complementado pela planilha denominada de "Demonstrativo de Depósitos e Créditos Bancários de Origem Comprovada de fls. 1.932/2.025 com cerca de 94 folhas, o contribuinte se defendeu do lançamento do crédito tributário, sendo que a decisão foi totalmente analisada

item a item pela decisão de piso de fls. 2.459/2.554 com cerca de 97 folhas contendo o item e a análise do julgador de piso em relação à planilha de fls. 1.932/2.025 juntada pelo contribuinte.

10 - O contribuinte em seu apelo de fls. 2.566/2.833 com cerca de 269 folhas traz muitos argumentos, contudo não concatenados com a precisão identificada pela decisão de piso que analisou mais de 600 (seiscentos) depósitos indicados pelo contribuinte, inclusive inova em inúmeros temas não levados em consideração à DRJ e portanto não analisados.

11 - Início a análise recursal seguindo a ordem dos argumentos colocados pelo contribuinte, havendo duas preliminares aventadas.

DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 42 DA LEI 9.430/96

12- Não conheço do argumento e aplico os termos da Súmula 02 do CARF não havendo necessidade de maiores digressões quanto ao tema, restando afastada tal preliminar:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

DEPÓSITO BANCÁRIO NÃO É RENDA NEM PROVENTOS

13 – Nesse ponto adoto as mesmas razões do item anterior e não conheço do argumento, pois o pano de fundo e razões do contribuinte estão fundamentadas na inconstitucionalidade conforme destacado abaixo, restando afastada tal preliminar com a aplicação da súmula nº 02 do E. CARF.

“Não havendo razoabilidade nos critérios jurídicos adotados pela autoridade lançadora no exercício do lançamento, nem proporcionalidade entre o crédito tributário apurado e a capacidade contributiva do recorrente, o auto de infração é inconstitucional e ilegal, portanto o lançamento deve ser julgado improcedente.” Grifei

MÉRITO

NÃO INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA SOBRE VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE INDENIZAÇÃO POR DESAPROPRIAÇÃO

14 – Quanto a esse ponto a decisão da DRJ tomou como razões de decidir o seguinte:

125. O impugnante propugna pela improcedência da tributação, como omissão de ganhos de capital, de valores recebidos a título de indenização por desapropriação do imóvel denominado Estância Chaparral, uma vez que, diante da profusão de decisões administrativas e judiciais, no sentido de considerar isenta de tributação a indenização recebida em decorrência de desapropriação amigável ou judicial, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF aprovou a Súmula CARF nº 42, com o mesmo teor, devendo, deste modo, ser cancelado o lançamento, por falta de fundamento jurídico.

126. A Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CRF nº 42 mencionada pelo impugnante reza que:

Súmula CARF nº 42

“Não incide o imposto sobre a renda das pessoas físicas sobre os valores recebidos a título de indenização por desapropriação.”

127. Muito embora a citada Súmula externe o entendimento da isenção de tributação sobre valores recebidos a título de indenização por desapropriação, ela não está relacionada na Portaria nº 383/MF, de 12/07/2.010, entre aquelas Súmulas que possuem efeito vinculante em relação à administração tributária federal.

128. Assim, na ausência de efeito administrativo vinculante, as decisões administrativas e judiciais que consideram isentas as indenizações decorrentes de desapropriação aplicam-se, tão somente, às partes envolvidas nos litígios específicos, não abrangendo terceiros, já que não fazem parte da legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do CTN e da Emenda Constitucional nº 45/2.004, abaixo transcritos: (Grifei)

15 - No presente caso, merece reparo a r. decisão a quo e portanto dou provimento ao recurso para aplicar os termos da súmula nº 42 do CARF que tem natureza vinculante, para excluir do lançamento o crédito tributário derivado da apuração do ganho de capital, que segue:

Súmula CARF nº 42

Não incide o imposto sobre a renda das pessoas físicas sobre os valores recebidos a título de indenização por desapropriação.

(Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

16 -As razões de decidir por parte da DRJ para não afastar o lançamento nesse tópico é apenas quanto a falta de vinculação das Súmulas do CARF quanto a esse ponto, sendo que é incontroverso o fato de ter ocorrido a desapropriação do imóvel do contribuinte e recebido o valor do Município de Araçatuba em decorrência desse episódio. Portanto dou provimento ao recurso nessa parte.

17 - Os argumentos recursais dispostos nos itens **"6-ALEGAÇÕES DA FISCALIZAÇÃO E SUAS INCONSISTÊNCIAS; 7- COMPROVAÇÃO DE QUE O RECORRENTE EXERCE A ATIVIDADE DE INTERMEDIÇÃO NA VENDA E COMPRA DE BOVINOS, 14 - COMPROVAÇÃO INDIVIDUALIZADA DA ORIGEM DOS RECURSOS CREDITADOS NAS CONTAS BANCÁRIAS DO RECORRENTE"** serão julgados em conjunto com o mérito, posto que foram objeto de discussão desde a impugnação do contribuinte.

18 - Quanto ao mérito, entendo que o julgador não está obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, basta apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais ao julgamento, sendo que nem mesmo no Judiciário essa premissa é real, sendo que a Primeira Seção do STJ no EDcl no MS 21.315-DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585) assim decidiu aplicando o NCPC, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. INDEFERIMENTO DA INICIAL. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA.

1. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material existente no julgado, o que não ocorre na hipótese em apreço.

2. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.

3. No caso, entendeu-se pela ocorrência de litispendência entre o presente mandamus e a ação ordinária n. 0027812-80.2013.4.01.3400, com base em jurisprudência desta Corte Superior acerca da possibilidade de litispendência entre Mandado de Segurança e Ação Ordinária, na ocasião em que as

ações intentadas objetivam, ao final, o mesmo resultado, ainda que o polo passivo seja constituído de pessoas distintas.

4. Percebe-se, pois, que o embargante maneja os presentes aclaratórios em virtude, tão somente, de seu inconformismo com a decisão ora atacada, não se divisando, na hipótese, quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil, a inquinar tal decisum.

5. Embargos de declaração rejeitados.

19 -Portanto, a teor do artigo 29 do Decreto do PAF o julgador deve apreciar livremente as provas e os argumentos das partes e tem a livre convicção de julgar desde que de forma fundamentada. Somente a inexistência de exame de algum argumento apresentado pelo contribuinte, na fase impugnatória, cuja aceitação ou não implicaria no rumo da decisão a ser dada ao caso concreto é que acarreta cerceamento do direito de defesa do impugnante ou o acréscimo de algum argumento que acarretasse mudança radical na decisão é que constituiria nulidade da decisão singular, contudo, não vejo isso ocorrer no caso concreto.

20 - O contribuinte não nega em nenhum momento que houve os depósitos em sua conta corrente, apenas traz razões argumentativas que na análise desse relator em nada auxilia para afastar a presunção legal contida nos termos do art. 42 da Lei 9.430/96 cujo ônus da prova é do contribuinte para elidi-la, sendo que o ponto nodal da discussão se atem a esse ponto, não havendo maiores necessidades de digressões para a solução do assunto.

21 - Traz argumentos em determinados itens já devidamente analisados pela decisão de piso um a um quanto a todos os seus argumentos inclusive quanto as alegações de que muitos dos depósitos serem de terceiros, em vista de sua atividade profissional, contudo, sem nenhum tipo de comprovação concreta, de acordo com as razões do voto do acórdão recorrido que adoto como razões de decidir nesses itens.

22 – Ocorre que estamos diante das disposições do art. 42 da Lei 9.430/96 que são claras no sentido de prever que a identificação de depósitos bancários, de origem não comprovada pelo contribuinte, autoriza a Administração Tributária a constituir créditos tributários de Imposto de Renda, incidente sobre o valor total dos depósitos, configurada a presunção legal de omissão de rendimentos:

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.

23 - Nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, há de se ter em mente que o legislador, ao estabelecer a presunção de existência de receitas ou rendimentos omitidos a partir da apuração de depósitos de origem não identificada, oportuniza ao titular da conta em que encontrados os valores, a demonstração da sua procedência, mediante documentação hábil e idônea, o que evidencia tratar-se de presunção legal relativa.

24 - Serve a presunção, assim, unicamente como técnica para aliviar o ônus probatório do fisco quanto à existência de receitas ou rendimentos omitidos, tornando praticável e garantindo a efetividade da legislação tributária, portanto, não há nenhuma ilegalidade quanto a questão arguida pelo recorrente em relação à não configuração de rendimento tributável. Portanto nada a prover nesse ponto.

25 - Como se vê, o lançamento não é decorrente da simples transcrição dos extratos bancários, mas de criterioso e diligente trabalho investigativo efetuado pela autoridade fiscal, que intimou e reintimou a contribuinte a apresentar os extratos de suas contas bancárias e a documentação comprobatória da origem dos recursos depositados.

26 - Como se pode inferir, o dispositivo legal que embasou o lançamento (Lei nº 9.430/1996), ao mesmo tempo em que define que a responsabilidade do fisco é tão-somente a de evidenciar a existência de depósitos bancários com origem não comprovada, determina que cabe ao contribuinte, para afastar a presunção, justificar, de forma minudente e individualizada, e por meio de documentos hábeis, os ingressos em suas contas bancárias.

27 - Ora, diante deste quadro legal, há que se reconhecer que a autoridade lançadora nada mais fez que subordinar-se à lei: apenas aquilo que restou individualizadamente comprovado acabou acatado.

28 - É assim que a alegação da contribuinte de que valores incluídos em suas contas bancárias representariam quantias depois repassadas a terceiros, em razão da intermediação de negócios com bovinos, não pode ser acatada pelo simples fato de que não está acompanhada de documentos que, de forma individualizada, identifique que depósito bancário está associado a que negócio em nome de terceiro. Trata-se de meras alegações sem qualquer valor probante. Sem a prova específica, a presunção legal de omissão de rendimentos permanece incólume, sendo que a decisão da DRJ ao analisar uma a uma as justificou sendo que as razões levantadas pelo contribuinte em nada modificam os fundamentos adotados na decisão recorrida.

29 - Ressalta-se que em se tratando de omissão de rendimentos, decorrente de depósitos bancários não justificados, o ônus da prova é do contribuinte. É necessário, portanto, que a impugnante apresente provas irrefutáveis que permita identificar o efetivo ingresso dos recursos a fim de serem excluídos do montante apurado.

30 - Dos créditos apurados foram descontados os correspondentes aos que o contribuinte conseguiu comprovar na fase de fiscalização, sendo que a diferença, não comprovada pela contribuinte, após intimada e reintimada, com todo o empenho da autoridade fiscal, foi lançada, conforme determinação do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

31 - Portanto, de acordo com os termos do TVF de fls. 1.438/1440:

Feitas as análises das declarações de ajuste anual dos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009, bem como de todos os esclarecimentos, justificativas e documentos apresentados pelo sujeito passivo fiscalizado, constatamos e concluímos o que se segue.

1. Em relação aos depósitos e créditos bancários, encaminhamos ao sujeito passivo o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, **datado de 27/02/2012**, para dele exigir **pela primeira vez** a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil, idônea e coincidente em datas e valores, da origem e natureza dos recursos creditados e depositados em suas contas correntes e de poupança, discriminados na "Planilha 1". Desde então, seguiram-se diversas outras intimações. Posteriormente, encaminhamos ao sujeito passivo o Termo de Constatação, de Intimação Fiscal e de Devolução, de 24/09/2012, para dele exigir a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil, idônea e coincidente em datas e valores, da origem e

natureza dos recursos creditados e depositados na conta de poupança nº 1.008.498-9 mantida no Bradesco, discriminados na "Planilha 2". Isto se fez necessário porque o sujeito passivo não tinha apresentado tal extrato juntamente com os demais por ele apresentados em 15/12/2011. Apesar de intimado por mais de uma vez, o sujeito passivo NÃO apresentou documentos comprobatórios da origem e natureza dos recursos utilizados nessas operações para praticamente todos os valores creditados e depositados em suas contas correntes e de poupança, que foram discriminados na "Planilha 1" e na "Planilha 2". Apenas em relação aos créditos e depósitos abaixo descritos houve apresentação de documentos comprobatórios considerados suficientes para a comprovação da origem e natureza dos recursos:

- a) Treze créditos tendo como remetente a Prefeitura Municipal de Araçatuba, que totalizam R\$ 350.000,00. O sujeito passivo esclareceu que os valores creditados se referem ao recebimento pela **DESAPROPRIAÇÃO AMIGÁVEL** de parte da Estância Chaparral, de sua propriedade em comum com outros condôminos, sendo a sua parte correspondente a 25%, e apresentou cópia da escritura pública de extinção parcial de condomínio e divisão de imóvel rural. Posteriormente, complementando o atendimento à intimação da fiscalização, apresentou cópia de dois demonstrativos da apuração dos ganhos de capital referentes à alienação de parte da Estância Chaparral, um preenchido com a utilização do programa de ganhos de capital do ano de 2007 e outro de 2008. O sujeito passivo não efetuou quaisquer recolhimentos do imposto de renda sobre os ganhos de capital por ele apurado que constam destes dois demonstrativos.
- b) Um crédito feito em 18/06/2007 na conta corrente nº 81319-2 do Bradesco no valor de R\$ 2.249,08. Para este crédito o sujeito passivo apresentou cópia do extrato que comprova tratar-se de rendimentos de caderneta de poupança, que são isentos de tributação.
- c) Dois créditos feitos na conta nº 81319-2 do Bradesco, o primeiro em 09/04/2007 no valor de R\$ 2.392,29 e o segundo em 04/09/2007 no valor de R\$ 3.000,18. Para estes dois créditos o sujeito passivo apresentou o livro caixa em nome da pessoa jurídica Ricardo Ulpiano dos Santos Viol ME (CNPJ nº 07.564.900/0001-00), onde tais valores estão escriturados. Observamos que estes valores foram tributados como receita em nome da referida pessoa jurídica.
- d) Onze créditos feitos na conta corrente nº 81319-2 do Bradesco, que totalizam R\$2.105.110,11. Para estes onze créditos o sujeito passivo

apresentou cópia do extrato da conta de poupança nº 1.008.498-9, mantida na agência nº 0110 do Bradesco, que comprova as transferências de valores efetuadas nas mesmas datas, da conta de poupança nº 1.008.498-9 para a conta corrente nº 81319-2, ambas mantidas na agência nº 0110 do Bradesco. Observe-se que em ambas as contas consta como histórico nos extratos apresentados pelo sujeito passivo a expressão: "Transferência valor entre contas".

2. Na planilha inicial (Planilha 1) encaminhada ao sujeito passivo em 27/02/2012 e na “Planilha 2” encaminhada em 24/09/2012 os depósitos e demais créditos nelas discriminados para a comprovação totalizaram R\$ 15.602.563,94. Portanto, excluindo-se os créditos ou depósitos mencionados nas alíneas “a”, “b”, “c” e “d” do item anterior, todos os demais valores discriminados na “Planilha 1” e na “Planilha 2”, cuja origem e natureza dos recursos utilizados nessas operações o sujeito passivo não comprovou, apesar de intimado e reintimado por várias vezes, devem ser considerados como omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Tais valores totalizam R\$ 13.139.812,28 no período de 01/01/2007 a 31/12/2009.

32- E finaliza às fls. 1.445:

7. Excluídos os valores mencionados no item anterior, restaram diversos valores creditados e depositados em contas correntes e de poupança, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o sujeito passivo, depois de intimado por várias vezes, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem e natureza dos recursos utilizados nessas operações. Para detalhar tais valores elaboramos a “Planilha 7”, onde discriminamos todos os depósitos e créditos para os quais o sujeito passivo, depois de intimado por mais de uma vez, não apresentou documentos comprobatórios da origem e natureza dos recursos utilizados nessas operações. Todos os valores relacionados foram totalizados por mês e por ano. Tais valores serão considerados como omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

33 - Os fatos indicados no TVF acima, são importantes, pois no caso desse tipo de lançamento, a atitude do contribuinte durante a fase de fiscalização é crucial para o deslinde do julgamento. No caso o contribuinte juntou provas apenas na fase de defesa e portanto caberia ao mesmo o ônus da prova na forma do art. 42 da Lei 9.430/96 uma vez que por conta da leitura do *caput* revela que o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos quando o contribuinte, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados em contas de depósitos ou de investimentos.

34 - Assim, o deslinde da controvérsia passa, necessariamente, pelo entendimento do que seja comprovar “a origem dos recursos utilizados nessas operações”, condição necessária para desfazer a presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada.

35 - A Fiscalização, em regra, interpreta o vocábulo “origem” de maneira abrangente, entendendo que a origem abarca a necessidade de se comprovar também a causa ou motivação da operação, sendo irrelevante o aspecto temporal da comprovação.

36 - Assim, seja na fase anterior à autuação, seja na fase do contencioso administrativo, não bastaria comprovar a mera origem dos depósitos bancários, com informação de quem seria o depositante e a motivação abstrata do depósito, mas seria necessário, ainda, comprovar, documentalmente, tanto quem fez o depósito bancário, quanto a motivação da operação, para então ser afastada a presunção legal.

37 - A jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF vem entendendo, no entanto, que na fase do procedimento fiscal, antes da constituição do crédito tributário, basta a comprovação da origem dos depósitos bancários, sem necessidade de comprovação da motivação da operação.

38 - Nessa linha de raciocínio, caberia à Autoridade fiscal, após a comprovação da origem dos depósitos bancários, submeter os valores depositados às normas de tributação específicas, na forma prevista no § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 (*Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos*). Nesse sentido o seguinte precedente no Ac. 9202-007.233 da CSRF j. 27/09/2018 Rel. I. Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz:

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

Exercício: 2001, 2002

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS
BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.
MOMENTO.*

*Comprovada a origem dos depósitos bancários no curso do procedimento fiscal, ou seja, antes da constituição do crédito tributário, caberá à Fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas previstas no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. **Por outro lado, se o contribuinte fizer a prova da origem após a autuação, na fase do contencioso administrativo, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 somente é elidida com a comprovação, inequívoca, de que os valores depositados não são tributáveis. (Grifei)***

39 - Por outro lado, se o contribuinte fizer a prova da origem após a autuação, na fase do contencioso administrativo, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 somente seria elidida se ele comprovasse, também, que os valores não eram tributáveis.

40 - Em outras palavras: transposta a fase da autuação, sem comprovação da origem dos depósitos bancários, os contribuintes deveriam sofrer o ônus da presunção legal, a qual somente poderia ser afastada se o contribuinte comprovasse, iniludivelmente, que os depósitos bancários têm origem em eventos fora do campo da tributação do imposto de renda.

41 - Nesse sentido, o seguinte precedente:

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS TRAZIDA NA FASE DA IMPUGNAÇÃO OU RECURSO VOLUNTÁRIO – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA CAUSA OU NATUREZA DOS DEPÓSITOS E DA EVENTUAL TRIBUTAÇÃO DESSES VALORES INEXISTÊNCIA – HIGIDEZ DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA PELOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Caso o contribuinte faça a prova da origem dos depósitos após a fase da autuação, ou seja, na impugnação ou no recurso voluntário, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 somente será afastada se o contribuinte comprovar que os depósitos não deveriam ser ordinariamente tributados, pois, na fase recursal, a autoridade autuante não poderá efetuar a reclassificação dos rendimentos, como determinado pelo art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96. Transposta a fase da autuação, sem comprovação da origem dos depósitos bancários, o contribuinte deve sofrer o ônus da presunção legal, a qual somente poderá ser afastada se o contribuinte comprovar, iniludivelmente, que os depósitos bancários têm origem em eventos fora do campo da tributação do imposto de renda. Recurso voluntário negado.

(Acórdão nº 10617.093, da extinta Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, de 8 de outubro de 2008).

42 - A razão deste entendimento é óbvia: a possibilidade de comprovação exclusiva da origem na fase contenciosa tornaria inócua a presunção legal do art. 42 da Lei nº

9.430/1996. É que os contribuintes esperariam a autuação e, em sede de contencioso administrativo, afastariam a presunção de omissão de rendimentos tão somente com a comprovação da origem dos depósitos, sem a necessidade de se comprovar que os rendimentos estariam fora do campo da tributação. Tudo indica que foi esse o *modus operandi* do contribuinte no presente processo.

43 - Assim, comprovada a origem dos depósitos bancários no curso do procedimento fiscal, ou seja, antes da constituição do crédito tributário, caberá à Fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas específicas de tributação, na forma prevista no § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Por outro lado, se o contribuinte fizer a prova da origem após a autuação, na fase do contencioso administrativo, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 somente é elidida com a comprovação, inequívoca, de que os valores depositados não são tributáveis.

44 - Em outras palavras: é ônus do contribuinte, em sua impugnação/recurso, apontar de forma específica e precisa, cada um dos supostos créditos decorrentes de cheques devolvidos e dos supostos negócios alegados com terceiros e que não sejam tributáveis, relacionando aos respectivos depósitos indicados pela Autoridade Lançadora nos anexos dos Termos de Intimação Fiscal e decididos um a um pela decisão da DRJ, e demonstrar que não são tributáveis ou foram objeto de tributação em sua DIRPF sob pena de, em não o fazendo, inviabilizar a exclusão da base de cálculo tributável.

44 - Veja que no item 14 do Recurso Voluntário, o mesmo confessa que inúmeros depósitos são provenientes de rendimentos que, por sua análise, são tributáveis, uma vez que imaginou que apenas a mera informação da sua origem seria o suficiente para ilidir a presunção do art. 42 da Lei 9.430/96, contudo, não demonstra, de acordo com as razões já expostas, que os mesmos foram tributados ou por sua natureza não são tributáveis, sendo que de tal ônus não se desincumbiu.

45 - Repita-se, coube no caso em apreço ao Fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origem não comprovada para que se presuma, até prova em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de presunção legal relativa, bastando assim que a autoridade lançadora comprove o fato definido em lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada essa omissão.

46 - Porém, a prova requerida não é impossível de ser produzida, nem deveria apresentar grande dificuldade na sua obtenção, afinal tratam - se das contas bancárias do próprio interessado, que é a pessoa que detém o conhecimento das operações que realizou. Não se está exigindo que o contribuinte mantenha escrituração contábil equivalente às pessoas jurídicas, mas é indispensável que ele mantenha algum controle sobre os rendimentos recebidos, até para oferecê-los à tributação em sua declaração de ajuste anual.

47 - A lei tem como pressuposto lógico o fato de que o titular de uma corrente bancária tem, ou deve ter, conhecimento das movimentações dos recursos que por ela transitam, por ser de seu precípuo interesse econômico. Nesse contexto, intimado dado contribuinte a comprovar a origem dos recursos depositados/creditados, devidamente discriminados pela fiscalização, e não se desincumbindo desse ônus probatório que lhe foi legalmente transferido, fica caracterizada a omissão de rendimentos.

48 - A análise da movimentação financeira deve ser individualizada por operação, oportunizando-se ao contribuinte a identificação, caso a caso, da natureza e origem dos respectivos valores, por meio de documentação hábil e idônea, procedimento que foi escorreitamente realizado pela fiscalização no caso em tela.

49- Por fim, transcrevo, outrossim, as Súmulas CARF nº 26 e nº 30, que evidenciam o entendimento consolidado no âmbito deste Conselho no que se refere à desnecessidade de o Fisco comprovar o consumo da renda representada por depósitos bancários sem origem comprovada e afastam a possibilidade de os depósitos de um determinado mês comprovar a origem de depósitos de meses subsequentes, a ver:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Súmula CAF nº 30: Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes.

50 - Pelo exposto nego provimento ao recurso nesses pontos.

51 - Em relação aos temas destacados nas razões recursais nos itens **8. CRÉDITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA E ACRÉSCIMO PATRIMONIAL 9 - CRÉDITOS TRANSFERIDOS - O PRÓPRIO FAVORECIDO 10 - CRÉDITOS TRIBUTADOS INDEVIDAMENTE POR MERO ERRO DE APURAÇÃO DOS CRÉDITOS CONSIDERADOS DE "ORIGEM NÃO COMPROVADA" PELA FISCALIZAÇÃO 11. SAQUES EM DINHEIRO – UTILIZADOS PARA DEPÓSITOS EM CONTAS DE CLIENTES E NAS PRÓPRIAS CONTAS DO RECORRENE (REDEPÓSITO) 12. LUCROS DISTRIBUÍDOS E RENDIMENTOS TRIBUTADOS DECLARADOS NÃO CONSIDERADOS COMO ORIGEM DE RECURSO 13. CRÉDITOS BANCÁRIOS APURADOS SEM CONSIDERAR OS CHEQUES DEVOLVIDOS (ITEM**

10), OS SAQUES EM DINHEIRO (ITEM 11), OS LUCROS DISTRIBUÍDOS (ITEM 12) E “SALDO” DOS CRÉDITOS SUJEITOS À COMPROVAÇÃO 15. ELEMENTO DE PROVA DO SUPOSTO ILÍCITO NÃO TRAZIDO AOS AUTOS PELA FISCALIZAÇÃO; 17. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO e 18. 'IN DUBIO PRO' CONTRIBUINTE”, restam não conhecidos por tratarem de argumentos novos, não apresentados pela defesa em sede de impugnação às fls. 1.483/1.529, o que não é admissível no processo contencioso administrativo, implicando a ocorrência da preclusão consumativa.

52 - Nos termos dos arts. 16, III e 17, ambos do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa deverão ser mencionados na impugnação, considerando-se não impugnadas as matérias não expressamente contestadas.

53 - No caso dos autos, a discussão administrativa foi delineada pela impugnação de fls. 1.483/1.529, restando rechaçadas quaisquer outras teses defensivas eventualmente não expostas, por aplicação do princípio eventualidade, ressalva feita ao direito ou fato supervenientes, o que não é a hipótese e sequer justificadas pelo contribuinte.

54 - Nesse sentido, conforme se verifica da análise da impugnação e do recurso voluntário, constata-se que no recurso ora sob análise, o recorrente deduz diversas matérias que não foram levada à apreciação da DRJ em sede de impugnação, conforme já informado no voto em item alhures.

55 - Com efeito, confrontando-se ambas as peças de defesa, verifica-se que o recorrente inova na fase recursal ao apresentar diversas "teses" não levadas a conhecimento do colegiado de primeiro grau.

56 - Analisando o conteúdo das razões de impugnação, indicadas em um pequeno sumário foi objeto de defesa as seguintes matérias em pouco mais de 48 páginas:

1 - DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL NO AUTO DE
INFRAÇÃO

2 - MOTIVOS DE FATO E DE DIREITO, PONTOS DE DISCORDÂNCIA,
RAZÕES E PROVAS

2.1 - INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 42 DA LEI 9.430/96

2.2 - INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IMPOSTO - DEPÓSITO
BANCÁRIO NÃO É RENDA NEM PROVENTOS

2.3 - IMPROCEDÊNCIA E DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO DO IRPF
APURADO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS

2.3.1 - IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO DO IMPOSTO COM BASE NOS
DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM UTILIZAÇÃO TABELA PROGRESSIVA
ANUAL

2.3.2 - DECADÊNCIA QUANTO AO LANÇAMENTO DO IMPOSTO COM BASE
NOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DOS MESES DE JANEIRO A
SETEMBRO/2007

2.4 - ILEGALIDADE DA MULTA QUALIFICADA

2.5 - COMPROVAÇÃO DE QUE O IMPUGNANTE EXERCE A ATIVIDADE DE
INTERMEDIÇÃO NA VENDA E COMPRA DE BOVINOS

2.6 - DESCRIÇÃO DOS FATOS E DOCUMENTOS QUE PROVAM A ORIGEM E
NATUREZA DOS RECURSOS E DETERMINAM SUA EXCLUSÃO DA
TRIBUTAÇÃO

2.7 - NÃO INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA SOBRE VALORES
RECEBIDOS A TÍTULO DE INDENIZAÇÃO POR DESAPROPRIAÇÃO

2.8 - ALEGAÇÕES DA FISCALIZAÇÃO E SUAS INCONSISTÊNCIAS

3 - PEDIDO

57 - No recurso voluntário, constata-se que a recorrente inova nos itens indicados 8, 9, 10, 11, 12, 13, 15, 17 e 18 salientando que tais alegações poderiam e, mais, deveriam ter constado de suas razões de defesa desde a impugnação, máxime se as considera aptas a influenciar no resultado do julgamento.

58 - Por conseguinte, entendo que esses argumentos, trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não teve oportunidade de conhecer e de se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância, não podem ser apreciados por este colegiado em grau de recurso, dada a ocorrência de preclusão consumativa e a supressão de instância.

59 - Nesse sentido, inúmeros são os precedentes deste tribunal no sentido de não conhecer de matéria que não tenha sido submetida à apreciação e julgamento de primeira instância, dos quais cito apenas alguns, ilustrativamente:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/08/2004 a 31/01/2008

ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO. Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COOPERATIVA. CLASSIFICAÇÃO POR RAMO. COOPERATIVA DE PRODUÇÃO. EDUCACIONAL. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PATRONAL.

A classificação por ramo assue caráter didático e não se presta a excluir a incidência tributaria, tão pouco impede a investigação da verdade sobre a operação. Cooperativa educacional é exemplo típico de cooperativas de produção para fins previdenciários, é espécie de cooperativa que, por qualquer forma, detém os meios de produção e seus associados contribuem com serviços laborativos ou profissionais para a produção em comum de bens ou serviços. Assim a cooperativa é equiparada a empresa para fins previdenciários, sujeitando-se ao recolhimento de contribuições sociais quando do crédito de importâncias, a qualquer título, a segurados contribuintes individuais.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. SÚMULA CARF Nº02.

A análise de eventual caráter confiscatório da penalidade aplicada envolve a aferição de compatibilidade com a Constituição Federal da legislação tributária que fundamentou a autuação, o que é vedado a este tribunal, conforme Súmula CARF nº 2.

Relator(a) RENATA TORATTI CASSINI 07/08/2018 AC.2402-006.482

60 - Mister notar que o recorrente não pode modificar o pedido ou invocar outra *causa petendi* (causa de pedir) nesta fase do contencioso, sob pena de violação dos princípios da congruência, estabilização da demanda e do duplo grau de jurisdição administrativa, em ofensa aos arts. 14 a 17 do Decreto nº 70.235/72 (em especial o § 4º do art. 16), bem como aos arts. 141, 223, 329 e 492 do Código de Processo Civil (CPC), mormente quando não há motivo para só agora aduzir os questionamentos referidos, razão pela qual não se conhece de tais argumentos.

61 - Sendo assim, não conheço das razões do recurso voluntário, sintetizadas nos tópicos 8, 9, 10, 11, 12, 13, 15, 17 e 18, acima, por se tratarem de **matérias inéditas**, trazida pela primeira vez pelo recorrente apenas no recurso voluntário, em face da ocorrência do fenômeno processual da preclusão consumativa.

ILEGALIDADE DA MULTA QUALIFICADA DE 150%

61 - Quanto a multa qualificada em relação ao lançamento da omissão de rendimento de depósitos não identificados o TVF de fls 1.447 assim fundamentou:

Diante das constatações, irregularidades e conclusões acima mencionadas, lavraremos o auto de infração para a formalização da exigência tributária cabível. **No auto de infração a formalização da exigência tributária será efetuada com a aplicação da multa qualificada de 150%, pelas razões descritas no parágrafo seguinte.**

Os rendimentos tributáveis espontaneamente oferecidos pelo sujeito passivo nas declarações de ajuste anual dos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009 são de **R\$ 12.000,00, R\$ 12.960,00 e R\$ 45.000,00**, respectivamente; enquanto os rendimentos omitidos apurados pela fiscalização no mesmo período atingem o montante de **R\$ 2.370.991,49, R\$ 2.971.631,91 e R\$ 7.797.188,88**, respectivamente. **Os valores das omissões de rendimentos são superiores a mais de CEM VEZES os valores declarados.** O sujeito passivo tentou impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, agindo com o intuito de fraudar o Fisco. A situação verificada nos três anos-calendário examinados constitui-se em prática **REITERADA** de omissão de rendimentos, suscetível de enquadramento como caso de evidente intuito de fraude. Assim, justifica-se a aplicação da multa qualificada, tipificada no artigo 44, parágrafo 1º da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

63 - Nesse ponto entendo que cabe razão ao contribuinte, pois analisando os termos do relatório fiscal em que há a fundamentação para a qualificação da multa de ofício aplicando-se ao presente caso os termos da Súmula 25 do CARF uma vez que o fundamento da qualificação foi a própria omissão do contribuinte, *verbis*:

Súmula CARF nº 25 A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 383](#), de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

64 – Portanto, com base na respectiva súmula, dou provimento ao recurso nesse tópico para afastar a qualificadora da multa e mantendo apenas a multa de ofício.

Conclusão

65 - Diante do exposto, conheço do recurso para afastando as preliminares alegadas e no mérito para DAR-LHE parcial provimento para excluir do lançamento o valor do crédito tributário do ganho de capital sobre os valores recebidos a título de indenização pela desapropriação do imóvel rural e para afastar a qualificadora da multa de ofício aplicada nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso