



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15956.720262/2014-86
ACÓRDÃO	2002-010.111 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOAO PAULO DE TOLEDO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2011

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais

ATIVIDADE RURAL. REGIME DE CAIXA. ADIANTAMENTO DE RECURSOS FINANCEIROS DE CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE PRODUTOS AGRÍCOLAS PARA ENTREGA FUTURA.

O resultado da atividade rural, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual. Para sua apuração, as receitas e despesas são computadas mensalmente pelo regime de caixa. Os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, serão computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO JUSTIFICADOS - ELEMENTOS CARACTERIZADOS DO FATO GERADOR

O fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de depósitos bancários creditados em conta corrente do contribuinte. A presunção de omissão de rendimentos se caracteriza ante a falta de esclarecimentos da origem dos valores creditados junto ao sistema financeiro. O fato gerador decorre da circunstância de tratar-se de dinheiro novo no patrimônio do contribuinte sem que este, intimado para prestar esclarecimentos, prove sua origem.

A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. Aplicação da Súmula CARF nº 26.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. TITULARIDADE DOS RENDIMENTOS. A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros (Súmula Carf nº 32).

GANHO DE CAPITAL.

Considera-se ganho de capital a diferença positiva entre o valor de alienação do bem e seu respectivo custo de aquisição, o qual é objeto de tributação definitiva. No caso de venda de propriedade rural, adquiridas a partir de 1º de Janeiro de 1.997, ocorrida após a entrega da DIAT-ITR, os valores de aquisição e de alienação a serem considerados para o cálculo do Ganho de Capital não são os das respectivas transações e sim o VTN informado nas DITR referentes aos anos de aquisição e de alienação, respectivamente. Caso não tenha sido apresentado o Diat relativamente ao ano de aquisição ou de alienação, ou a ambos, considera-se como custo e como valor de alienação o valor constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação.

DECLARAÇÃO RETIFICADORA APÓS PROCEDIMENTO FISCAL. INADMISSIBILIDADE.

INÍCIO DO Perante a legislação tributária é inadmissível a retificação da declaração de ajuste para alterar matéria tributável após o início do procedimento fiscal e a consequente exclusão da espontaneidade do sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO.

A aplicação da multa de ofício decorre do cumprimento de norma legal.

Está correta a aplicação da multa de 75%, para infração constatada em declaração inexata feita pelo contribuinte ou na omissão de receitas ou rendimentos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais, bem como das relacionadas à RFFP e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Em desfavor do contribuinte acima identificado foi lavrado auto de infração, relativamente ao ano-calendário 2010, composto por Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal (fls. 200/215), para constituição de crédito tributário relativo ao imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF).

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls.194/195), o referido lançamento decorrerá das seguintes infrações:

Omissão de Rendimentos de Atividade Rural;

Omissão de Rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada;

Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais.

Irresignado, o contribuinte apresenta impugnação (fls. 222/233).

A 1ª Turma da DRJ/REC por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2011 ATIVIDADE RURAL. REGIME DE CAIXA. ADIANTAMENTO DE RECURSOS FINANCEIROS DE CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE PRODUTOS AGRÍCOLAS PARA ENTREGA FUTURA.

O resultado da atividade rural, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual. Para sua apuração, as receitas e despesas são computadas mensalmente pelo regime de caixa. Os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, serão computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A legislação vigente autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores creditados em conta bancária para os quais o sujeito passivo titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários e, assim, provar que se tratam de verbas oferecidas à tributação ou que não devam ser tributadas. A comprovação de que o depósito pertence a outrem e que apenas transita pela conta-corrente do autuado, deve ser realizada mediante documentação hábil e idônea, e demonstrado de forma individualizada, consoante o caput e o § 3º do artigo 42 da Lei 11.941, de 1996.

GANHO DE CAPITAL.

Considera-se ganho de capital a diferença positiva entre o valor de alienação do bem e seu respectivo custo de aquisição, o qual é objeto de tributação definitiva. No caso de venda de propriedade rural, adquiridas a partir de 1º de Janeiro de 1.997, ocorrida após a entrega da DIAT-ITR, os valores de aquisição e de alienação a serem considerados para o cálculo do Ganho de Capital não são os das respectivas transações e sim o VTN informado nas DITR referentes aos anos de aquisição e de alienação, respectivamente. Caso não tenha sido apresentado o Diat relativamente ao ano de aquisição ou de alienação, ou a ambos, considera-se como custo e como valor de alienação o valor constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação.

DECLARAÇÃO RETIFICADORA APÓS PROCEDIMENTO FISCAL. INADMISSIBILIDADE.

INÍCIO DO Perante a legislação tributária é inadmissível a retificação da declaração de ajuste para alterar matéria tributável após o início do procedimento fiscal e a consequente exclusão da espontaneidade do sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO.

A aplicação da multa de ofício decorre do cumprimento de norma legal.

Está correta a aplicação da multa de 75%, para infração constatada em declaração inexata feita pelo contribuinte ou na omissão de receitas ou rendimentos.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

DAS INSTÂNCIAS As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, não possuindo competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de normas.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 07/08/2018, o sujeito passivo interpôs, em 27/08/2018, Recurso Voluntário, pede a improcedência do lançamento alegando em síntese que comprovou a procedência de todos os valores apontados pela Fiscalização, reiterando sua impugnação, assim sintetizada na decisão de piso:

- O relatório conclusivo do Auditor Fiscal da Receita, todos os seus apontamentos foram apurados de modo superficial e subjetivos, tendo se baseado durante toda a investigação pericial, apenas em extratos bancários do contribuinte, fato que é temerário e impreciso para se afirmar que alguém possa ter sonogado alguma coisa à Receita ;

- Restando evidente e certo Sr. Delegado, que para sua comodidade o Sr. Auditor Fiscal, em sua fiscalização processada e lavratura de Auto Infracionário, baseou-se apenas em deliberações superficiais, pois se prendeu, como já dito, apenas em verificar extratos da conta bancária do sujeito passivo, desprezando assim, outras possibilidades em apuração dos fatos e valores em conflitos na Declaração de IR, do impugnante ;

- O Sujeito Passivo desde o início das apurações fiscais a que esteve sujeito, sempre colaborou com os trabalhos do Sr. Auditor, entregando a Receita, todos os documentos que lhe foram solicitados para averiguação, como também, prestando todas as informações de que dispunha a fim de elucidar o caso. O Sujeito Passivo refuta totalmente as alegações e dizeres do Auto de Infração que lhe foram impostas, eis que equivocadas e infundadas, caracterizando Repetição de Indébito, Excesso de Exação e Confisco, pois entende que as informações prestadas a Receita relativas aos itens 0001 Atividade Rural e 0002 Depósitos Bancários, estão em conformidade com a realidade, porém, quanto ao item 0003 Ganho de Capital, entende que parcialmente assiste razão ao fisco, somente quanto aos valores a serem lançados que será objeto de demonstrativo na

justificação de mérito, contudo, impugna-se o valor da multa aplicada de 75% por entender arbitrária e desproporcionalmente tendo natureza de confisco ;

-Os valores da atividade rural não lançada como rendimento de atividade rural recebidos no ano calendário de 2010- não foram omitidas, o que de fato ocorreu se deve ao fato de que as Usinas de Açúcar e álcool, ao promoverem seus contratos de safra, efetuam alguns pagamentos como adiantamento no ano anterior ao da entrega da safra, e para faturamento futuro. Assim, as diferenças encontradas, pelo fisco estão relacionadas ao pagamento de adiantamento de safra a serem entregues no futuro e ainda não faturadas. Portanto se justificando os depósitos ocorridos na conta de investimento do contribuinte e não declaradas como de atividade rural, por entender que deveria fazê-lo somente no ano base seguinte, quando ocorresse a emissão das referidas Notas Fiscais de compra de cana; - Neste sentido, entendo o impugnante ter agido corretamente em sua declaração de imposto de renda ano base 2010, impugnando quaisquer disposições em contrário, sobretudo, as apurações elencadas pelo Sr. Auditor em seus demonstrativos e lançamentos de ofício de rendimentos supostamente omissos da atividade rural, constante da tabela demonstrativa, do auto de infração lavrado, como também das multas abusivas aplicadas em percentual de 75%, sendo que o judiciário já se pronunciou a respeito dessas multas declarando-as injustas e com natureza de confisco;

-No que diz respeito aos depósitos bancários de origem não comprovada pelo contribuinte o Auditor deixara de apreciar as demais provas apresentadas pelo atuado e que estão relacionadas com a referida conta bancária investigada, e operada em conjunto na mesma agência bancária da responsável pela administração da referida conta, como é o caso das CORRETORAS DE AÇÕES que operava as transações realizadas na compra e venda de ações no mercado financeiro em nome do correntista ora impugnante;

-Importante dizer, que as movimentações financeiras de investimento dos negócios da família, do contribuinte atuado, sempre fora realizada e concentrada preferencialmente na conta periciada, dada a facilidade de operação no mercado de capitais, pela agência bancária administradora da conta, informa ainda que em algumas ocasiões pegou dinheiro emprestado do caixa das empresas familiares (VALDIRENE APARECIDA MATTOS-ME E JOÃO PAULO DE TOLEDO), com finalidade de compra de ações, valores esses que sempre eram devolvidos a sua origem, por si tratar de negócio de família, e como é de costume em nosso país, as pessoas realizam essas operações em família na conta de apenas uma pessoa, para facilitar o controle das aplicações, esclarece ainda, que nunca foi sua intenção, omitir e ou enganar o Fisco, tanto que entregou espontaneamente os extratos bancário solicitados pelo Auditor, e acompanhado dos extratos das movimentações pela Corretora de Valores do Mercado de Capitais de ações ;

-Desse modo explica, que os montantes de valores movimentados mensalmente em sua conta bancária de investimento, deve ser estudada com cautela e não grosso modo como ocorreu pela Auditoria Realizada, que desprezou as informações e esclarecimentos realizados pelo contribuinte, onde deixou claro que os depósitos mais expressivos ocorrido em sua conta, diz respeito ao retorno dos valores aplicados em ações no mercado, pois ao se processar as vendas de ações no mercado automaticamente eram creditados pela empresa que operava em seu nome no mercado de capitais, os valores provenientes dessas transações, importante dizer, que muitas vezes esse capital de investimento se referia à vários meses de captação de recurso em sua conta e ao retornar para conta, voltava com esses valores totalizados em não discriminado;

-Contudo o Sr. Auditor ao processar a sua tese e conclusão fiscal, considerou que os depósitos efetuados pelas corretoras de ações se tratavam de outros recursos e ou rendimentos provenientes de origem não comprovadas e omitidas pelo contribuinte a fim de sonegar ao Fisco. Fato que refuta por não ser a verdade, e se comprovará pelos documentos que seguem em anexos, como extratos de compra e venda de ações, emitidos pelas corretoras:

Ágora do Banco Bradesco S/A e TOV- Corretora de Câmbios Títulos e Valores Mobiliários LTDA, que demonstra e identifica os valores retirados da conta do impugnante para compra de ações e o retorno desses numerários em forma de créditos quando da venda das ações adquiridas no mercado de capitais; -Quanto aos valores e depósitos creditados em sua conta bancária, compreendidos entre julho e outubro de 2010, estão o valor total de R\$ 2.100.000,00, proveniente da venda de três propriedades rurais, vendidas para recebimento a prazo, sendo: R\$ 800.000,00, pago em 21/07/2010, R\$ 440.000,00, pago em 21/08/2010, R\$ 430.000,00, pago em 21/09/2010, e R\$ 430.000,00 pago em 21/10/2010, conforme contrato de Compromisso de Venda e Compra de Imóvel Rural, a fim de se justificar e comprovar a movimentação de numerários de maior expressão creditadas e ocorridas em sua conta bancária, e que estão sujeitos a tributação exclusiva, mediante apuração de ganho de capital;

- O contribuinte por não entender dos dispositivos legais pertinentes ao valor a ser atribuído a terra nua (VTN), deixou de considerar essa norma pautando-se tão somente no valor nominal constante na lavratura das escrituras públicas, fato esse que motivou o erro cometido na apuração de ganho de capital processada pelo autuado ora impugnante;

-Tanto sua declaração de apuração de Ganho de Capital realizada relativa ao ano base de 2010, quanto àquela apurada e apresentada pelo Auditor em seu A.I, estão divergentes e equivocadas, pois analisando os termos e dizeres do Contrato de Compromisso de Venda e Compra de imóvel Rural, é possível verificar que as vendas dos imóveis rurais, foram efetuadas por valores superiores aos considerados pelo Sujeito Passivo, quanto os apresentados pelo fisco,

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Entretanto, dele não conheço em relação às arguições de inconstitucionalidade e violação de princípio constitucionais relativa à multa em razão da aplicação da Súmula CARF n. 2, segundo a qual:

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

Também dele não conheço das alegações referentes à Representação Fiscal para Fins Penais, por força da Súmula Carf nº 28:

Súmula CARF nº 28 O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

A decisão de piso julgou parcialmente procedente a impugnação para, com base no princípio da verdade real, excluir da base de cálculo da imputação de omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada os depósitos para os quais houve a comprovação de eram relacionados a operação de venda das três propriedades rurais.

O litígio versa sobre as seguintes infrações:

Omissão de Rendimentos de Atividade Rural;

Omissão de Rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada;

Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais.

Inicialmente, ressalte-se que não há que se falar em necessidade de sinais exteriores de riqueza ou prova do consumo da renda para tributar depósitos bancários de origem não comprovada pelo contribuinte, conforme matéria já sumulada por este Egrégio Conselho Administrativo, in verbis:

Súmula CARF nº 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Da Omissão de Rendimentos da Atividade Rural.

6. Cabe neste momento transcrever a legislação atinente à questão em lide, RIR Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

Receita Bruta 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.

§1ºIntegram também a receita bruta da atividade rural:

I-os valores recebidos de órgãos públicos, tais como auxílios, subvenções, subsídios, aquisições do Governo Federal - AGF e as indenizações recebidas do Programa de Garantia da Atividade Agropecuária - PROAGRO; II - o montante ressarcido ao produtor agrícola, pela implantação e manutenção da cultura fumageira; III-o valor da alienação de bens utilizados, exclusivamente, na exploração da atividade rural, exceto o valor da terra nua, ainda que adquiridos pelas modalidades de arrendamento mercantil e consórcio; IV-o valor dos produtos agrícolas entregues em permuta com outros bens ou pela dação em pagamento; V-o valor pelo qual o subscritor transfere os bens utilizados na atividade rural, os produtos e os animais dela decorrentes, a título da integralização do capital.

§2ºOs adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, serão computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.

§3ºNas vendas de produtos com preço final sujeito à cotação da bolsa de mercadorias ou à cotação internacional do produto, a diferença apurada por ocasião do fechamento da operação compõe a receita da atividade rural no mês do seu recebimento.

§4ºNas alienações a prazo, deverão ser computadas como receitas as parcelas recebidas, na data do seu recebimento, inclusive a atualização monetária.

§5ºA 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.

7. Da leitura do artigo acima se conclui que os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, serão computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.

8. Na sua impugnação o defendente diz que: -O que correu se deve ao fato de que as Usinas de Açúcar e álcool, ao promoverem seus contratos de safra, efetuam alguns pagamentos como adiantamento no ano anterior ao da entrega da safra, e para faturamento futuro. -Assim as diferenças encontradas, pelo fisco estão relacionadas ao pagamento de adiantamento de safra a serem entregues no futuro e ainda não faturadas. - Portanto se justificando os depósitos ocorridos na conta de investimento do contribuinte e não declaradas como de atividade rural, por entender que deveria fazê-lo somente no ano base seguinte, quando ocorresse a emissão das referidas Notas Fiscais de compra de cana.

9. O contribuinte não comprova através de documentação hábil e idônea que os valores que foram considerados omitidos foram pagamentos de adiantamento de safra a serem entregues no futuro e ainda não faturadas. O impugnante não comprovou documentalmente o que alegou, em virtude disto a infração deve ser mantida na íntegra.

Da omissão de rendimentos: depósitos de origem não comprovada.

10. Sobre o tema relacionado a depósitos de origem não comprovada, observa-se o art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 dezembro de 1996:

Lei nº 9.430, de 1996 “Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º 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.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica; II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

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

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a

determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002) (...)" 10.1.

Como se observa, o dispositivo legal acima estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Tal presunção em favor do Fisco inverte o ônus da prova no tocante à infração, transferindo-o ao sujeito passivo. Configura-se presunção relativa, admitindo prova em contrário mediante apresentação de documentação hábil e idônea. Nesse contexto, é preciso assinalar que, uma vez formalizada a omissão de rendimentos com base na referida presunção, resta ao interessado, na pretensão de descaracterizá-la, demonstrar individualizadamente que os valores depositados não se sujeitam ou já passaram pelo crivo da tributação. Tal demonstração tem que ser feita de forma individualizada, ou seja, para cada valor depositado. Em resumo, para comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias, cabe ao contribuinte não apenas identificar quem os realizou, mas também explicar as respectivas causas e mostrar que os recursos ou não se enquadram no conceito de renda (empréstimo recebido, por exemplo), ou, caso se enquadrem, foram devidamente informados na declaração como isentos, tributados exclusivamente na fonte ou oferecidos à tributação no ajuste anual.

10.3. O dispositivo legal em comento tem como fundamento lógico o fato de não ser comum o depósito de numerário, de forma gratuita e indiscriminada, em conta bancária de terceiros. Como corolário dessa premissa tem-se que, até prova em contrário, valores depositados na conta bancária de determinado titular a ele pertencem.

10.4. Frise-se mais uma vez que, consoante o § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, para efeito de determinação da receita omitida, os créditos deverão ser analisados individualizadamente. Ou seja: cada depósito de origem não comprovada será considerado como receita omitida, de tal sorte que a omissão de rendimentos, em determinado período, deve corresponder à soma de todos os depósitos de origem não comprovada.

11. O fato de as operações financeiras serem realizadas entre pessoas e empresas da mesma família não exonera os participantes de seguirem o que determina a

legislação. As pessoas e as empresas tem personalidades jurídicas distintas e todas são obrigadas a comprovar através de documentação hábil e idônea as operações que realizam. A legislação não autoriza a confusão patrimonial entre a pessoa jurídica e seus sócios. Não existe costume vigente no nosso país, com força de lei, que autorize a confusão patrimonial entre pessoas da mesma família.

12. O defendente diz que as movimentações financeiras de investimento dos negócios da família sempre foram realizadas e concentradas preferencialmente na conta periciada e que em algumas ocasiões pegou dinheiro emprestado do caixa das empresas familiares com a finalidade de compra de ações, valores esses que sempre eram devolvidos a sua origem.

13. Neste momento faremos uma breve consideração a título de mútuo. O valor correspondente ao mútuo celebrado com pessoa física deve ser comprovado mediante a indicação da dívida na declaração de rendimentos, a capacidade financeira do mutuante e a obrigatória comprovação da efetiva entrega do numerário à pessoa física mutuária. Assim não fosse, abrir-se-ia um enorme leque de possibilidades de fraudes mediante informações de “operações fantasmas”, permitindo, por exemplo, que quem dispusesse de meios, ficticiamente “emprestasse” a outro um determinado valor, “esquentando”, dessa forma, recursos do “mutuário” não apresentados à tributação. Além do mais o contrato particular, sem o devido registro público, não pode ser oposto a terceiros e, muito menos, ao Fisco, sem o subsídio de elementos concretos que comprovem a movimentação financeira resultante da transação.

13.1. O mútuo é um contrato típico, regido pelo artigo 586 do Código Civil. O contrato de mútuo é classificado pela doutrina como contrato real. Nele, o aspecto essencial é a entrega da coisa, pelo mutuante ao mutuário. Ao tecer considerações sobre o art. 586 do Código Civil (conceito de mútuo) na obra “Código Civil Comentado”, Editora Saraiva, 2002, 8ª edição, pág. 619, o Desembargador Jones Figueiredo Alves assim leciona:

“O mútuo é empréstimo de consumo, mediante o qual é transferida a outrem coisa móvel fungível, obrigando-se este a restituir a coisa da mesma espécie, qualidade e quantidade. (...) O contrato de mútuo é real, condizendo, para sua perfeição, a tradição da coisa; unilateral, por constituir obrigações apenas para o mutuário (...). O mútuo tem por objeto quantia certa e líquida.” 13.2.

13.3. Na mesma linha de raciocínio está a citação de Maria Helena Diniz:

Por ser a coisa emprestada fungível e, em regra, consumível, no mútuo haverá transferência de domínio do bem emprestado (RT, 495:222), mediante simples tradição. Por isso o mutuário poderá usá-lo como quiser, e, se o bem vier a se perder ou a se deteriorar, arcará com todas as conseqüências, sofrendo a perda ou o prejuízo. O mutuário, portanto, suportará os riscos de tradição. (grifo da defendente)

A propósito do tema, ilustro a exposição com as seguintes decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes:

EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO – Inaceitável a prova do mútuo, feita somente com o instrumento particular de contrato, sem qualquer outro subsídio, ainda mais por se tratar de quantia bastante elevada para a época (Ac. 1º CC 104-9.156/92 – DO, 25/01/93).

EMPRÉSTIMO NÃO JUSTIFICADO – A justificação para o empréstimo deve basear-se em outros meios, como a transferência de numerário, coincidente em datas e valores, não bastando a apresentação de nota promissória (Ac. 1º CC 104-9.200/92 – DO, 25/01/93).

“EMPRÉSTIMO - COMPROVAÇÃO - Cabe ao contribuinte a comprovação do efetivo ingresso dos recursos obtidos por empréstimo. Inaceitável a prova de empréstimo, feita somente com declaração firmada pelo mutuante, sem qualquer outro meios, como comprovação da efetiva transferência de numerário, capacidade financeira do credor, ou ainda, regularmente declarado pelos contribuintes, devedor e credor, nas declarações de rendimentos apresentadas no prazo legal.” 14.

Na impugnação o contribuinte faz uma alegação genérica não especificando quais depósitos realizados na sua conta seriam relativos aos empréstimos que pegou da caixa das empresas da família. Além do mais na DIRPF, exercício 2011, do contribuinte não consta nenhuma dívida e ônus reais relativos a empréstimos realizados, trecho pertinente abaixo colacionado. Também o contribuinte não comprova, nem na impugnação e nem no decorrer do procedimento fiscal, através de documentação hábil e idônea o efetivo ingresso dos recursos obtidos por empréstimos com a efetiva devolução dos valores ao mutuante. Não ficou comprovado que os empréstimos constam nos registros contábeis das empresas da família.

Neste momento o ônus da prova é do impugnante, cabendo a ele provar o que alega através de documentação hábil e idônea e isto não ocorreu.

No que diz respeito aos valores recebidos da corretora Ágora do Banco Bradesco e da corretora TOV o contribuinte não os identifica individualizadamente e não faz nenhuma comprovação através de documentação hábil e idônea de que eles foram tributados em decorrência das aplicações nas corretoras, conforme determina a legislação. Na DIRPF, exercício 2011, não consta o demonstrativo de Renda Variável. O contribuinte não comprovou de acordo com o item 10.2, através de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

16. Os créditos, que no decorrer do procedimento fiscal, o contribuinte alegou que estariam relacionados com sua empresa e de sua esposa, como aqueles oriundos de resgate de aplicações e recebimento de empréstimo familiar, não há qualquer documentação que demonstre a natureza jurídica dos citados créditos, que viesse a comprovar que os mesmos seriam rendimentos isentos, não

tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte. Não houve comprovação da origem.

17. O contribuinte alega que nos depósitos creditados em sua conta bancária, compreendidos entre julho e outubro de 2010, está incluído o valor total de R\$ 2.100.000,00, proveniente da venda de três propriedades rurais, vendidas para recebimento a prazo, sendo:

R\$ 800.000,00, pago em 21/07/2010, R\$ 440.000,00, pago em 21/08/2010, R\$ 430.000,00, pago em 21/09/2010, e R\$ 430.000,00 pago em 21/10/2010, conforme contrato de Compromisso de Venda e Compra de Imóvel Rural.

18. O defendente apresenta Instrumento particular de compromisso de venda e compra de imóvel rural, irrevogável e irretroatável (fls. 242/246), tendo como vendedores ele e sua esposa e como comprador Gilberto de Oliveira. O valor total de R\$ 2.100.000,00, proveniente da venda de três propriedades rurais, vendidas para recebimento a prazo, sendo:

R\$ 800.000,00, pago em 21/07/2010, R\$ 440.000,00, pago em 21/08/2010, R\$ 430.000,00, pago em 21/09/2010, e R\$ 430.000,00 pago em 21/10/2010.

19. Na sua DIRPF, exercício 2011, o sujeito passivo apresenta Demonstrativo de Apuração dos Ganhos de Capital da venda das três propriedades rurais (38,2 HA, 22,9 HA e 21,5 HA) a Gilberto Oliveira. Os valores correspondentes a alienação das três propriedades deveriam ser excluídos da relação dos créditos sem comprovação da origem. O contribuinte não identifica individualizadamente quais depósitos na conta do Bradesco 403-0, agência 2161, se referem a esta operação de venda das três propriedades e este ônus neste momento é do impugnante.

(...)

Do Ganho de Capital na Alienação de Bens e Direitos.

22. Sobre a tributação definitiva incidente sobre o ganho de capital na alienação de bens ou direitos, o Regulamento do Imposto de Renda, cujo conteúdo e alcance restringe-se aos das leis vigentes à época da ocorrência do fato gerador da presente obrigação tributária, orienta expressamente no seguinte sentido:

Art. 117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21).

[...]§ 4º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 3º).

[...]Art. 123. Considera-se valor de alienação (Lei nº 7.713, de 1988, art. 19 e parágrafo único):

I - o preço efetivo da operação, nos termos do § 4º do art. 117;

[...]§ 2º Na alienação de imóvel rural com benfeitorias, será considerado apenas o valor correspondente à terra nua, observado o disposto no art. 136.

[...]Art. 136. Em relação aos imóveis rurais adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o Valor da Terra Nua - VTN, constante do Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, observado o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação (Lei nº 9.393, de 1996, art. 19).

[...]Art. 138. O ganho de capital será determinado pela diferença positiva, entre o valor de alienação e o custo de aquisição, apurado nos termos dos arts. 123 a 137 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §2º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 2º, § 7º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 17).

22.1. A Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001 que dispõe sobre a apuração e tributação dos ganhos de capital na alienação de bens e direitos de pessoas físicas, por sua vez, esclarece:

Art. 9º Na apuração do ganho de capital de imóvel rural é considerado custo de aquisição o valor relativo à terra nua.

§ 1º Considera-se valor da terra nua (VTN) o valor do imóvel rural, nele incluído o da respectiva mata nativa, não computados os custos das benfeitorias (construções, instalações e melhoramentos), das culturas permanentes e temporárias, das árvores e florestas plantadas e das pastagens cultivadas ou melhoradas.

§ 2º Os custos a que se refere o § 1º, quando não tiverem sido deduzidos como despesa de custeio, na apuração do resultado da atividade rural, podem ser computados para efeito de apuração de ganho de capital.

Art. 10. Tratando-se de imóvel rural adquirido a partir de 1997, considera-se custo de aquisição o valor da terra nua declarado pelo alienante, no Documento de Informação e Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (Diat) do ano da aquisição, observado o disposto nos arts. 8º e 14 da Lei nº 9.393, de 1996.

[...]§ 2º Caso não tenha sido apresentado o Diat relativamente ao ano de aquisição ou de alienação, ou a ambos, considera-se como custo e como valor de alienação o valor constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação.

[...]Art. 19. Considera-se valor de alienação:

[...]VI - no caso de imóvel rural com benfeitorias, o valor correspondente:

a) exclusivamente à terra nua, quando o valor das benfeitorias houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural; b) a todo o imóvel alienado, quando as benfeitorias não houverem sido deduzidas como custo ou despesa da atividade rural.

[...]§ 2º Na alienação dos imóveis rurais, a parcela do preço correspondente às benfeitorias é computada:

I - como receita da atividade rural, quando o seu valor de aquisição houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural; II - como valor da alienação, nos demais casos.

22.2. O art. 19 da Lei Nº 9.393, de 19 de dezembro de 1.996 estabelece:

Valores para Apuração de Ganho de Capital DRJ/REC Fls. 22 Art. 19. A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

22.3 Pelo art. 19 da Lei 9.393/96 em relação aos imóveis rurais adquiridos a partir de 1º de Janeiro de 1.997, para o cálculo do ganho de capital, deve o contribuinte confrontar o valor da terra nua -VTN do ano de aquisição, com o VTN do ano de alienação, como se fossem respectivamente o custo de aquisição e o valor da alienação do imóvel. Por essa disposição legal, a base de cálculo do imposto não será a diferença positiva entre o valor de aquisição e da alienação e sim a variação positiva do valor atribuído à terra nua no ITR(DITR) no ano de aquisição e de alienação.

22.4. O valor da Terra Nua não inclui os valores de construções, instalações e benfeitorias, culturas permanentes, temporárias, pastagens cultivadas, melhoradas, florestas plantadas e demais benfeitorias e melhoramentos(§ 1º do Art 9º da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001).

22.5. Os investimentos na terra(benfeitorias, ou melhoramentos, que são as construções e plantações) são consideradas despesas da atividade rural, e quando da alienação do imóvel, a parte do preço correspondente a esses investimentos, são tributadas como receita de atividade rural, nos mesmos moldes da produção agrícola, o qual a base de cálculo de tributação, não pode ser superior a 20% da receita total ou bruta da atividade rural (art. 5º da lei 8.023/1990).

22.6. Caso não tenha sido apresentado o Diat relativamente ao ano de aquisição ou de alienação, ou a ambos, considera-se como custo e como valor de alienação

o valor constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação (§ 2º do Art 10 da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001).

23. No caso em tela os três imóveis foram adquiridos pelo contribuinte em datas posteriores a 1º de Janeiro de 1.997. A data da venda dos três imóveis rurais ocorreu em 21/07/2010 que é uma data anterior a apresentação do Diat, relativamente ao ano de alienação, pois a DITR, que contém essa informação, é apresentada no mês de setembro. A regra a ser aplicada é considerar como custo e como valor alienação o valor constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação. No auto de infração foi utilizada a VTN do ano de aquisição e de ano de alienação.

24. O contribuinte diz que tanto sua declaração de apuração de Ganho de Capital realizada e entregue na DIRPF, relativa ao ano base de 2010, quanto àquela apurada e apresentada pelo Auditor em seu Auto de Infração estão divergentes e equivocadas, pois analisando os termos e dizeres do Contrato de Compromisso de Venda e Compra de imóvel Rural, é possível verificar que as vendas dos imóveis rurais, foram efetuadas por valores superiores aos considerados pelo Sujeito Passivo, quanto aos apresentados pelo fisco.

25. No cálculo apresentado pelo sujeito passivo, na sua impugnação, ele considerou as vendas dos imóveis juntos, por preço fechado, o valor total da alienação constante do Instrumento de Venda e Compra de imóvel rural fora rateado o preço de cada um levando-se em conta o total do hectare que possuía cada um, proporcionalmente. O custo de aquisição foi o mesmo utilizado pela autoridade fiscal, não havendo controvérsia nesse ponto.

26. Na sua impugnação o defendente chega à conclusão de valores de ganho de capital e de imposto devido menos favoráveis do que foi calculado pela Autoridade Fiscal. Será mantido o que foi apurado pelo Auditor Fiscal no Auto de Infração, pois é mais benéfico para o contribuinte e neste momento não é possível majorar a infração.

Da Perda da Espontaneidade do Sujeito Passivo.

27. Quanto ao pedido do contribuinte para retificar sua declaração anual após a impugnação não é permitido pela legislação.

28. Para deslinde da questão, cumpre transcrever o art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966:

“Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.” (grifos acrescentados)

29. Na dicção do dispositivo, antes de caracterizado o início do procedimento fiscal, o sujeito passivo pode valer-se dos benefícios da espontaneidade para cumprir obrigações tributárias principais inadimplidas sem sofrer aplicação de multa de ofício. Porém, iniciado o procedimento fiscal, ocorre a exclusão da espontaneidade.

30. Ao normatizar a citada regra do CTN, o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, em seu art. 7º, dispôs da seguinte forma:

“Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto; II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros; III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

(...)”

31. No caso em tela, o sujeito passivo deseja retificar sua declaração após tomar ciência do Auto de Infração.

32. Nesse aspecto, vale observar que o art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 958, de 15 de julho de 2009, informa ser inadmissível a apresentação de declaração retificadora durante o procedimento fiscal ou após ciência do lançamento:

“Art. 5º A declaração retificadora não será aceita quando:

I - for apresentada durante o procedimento fiscal, nos termos do inciso I e § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; II - alterar matéria tributável objeto de lançamento regularmente cientificado ao sujeito passivo, com vistas a reduzir seu valor, nos termos do art. 145 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN); III - for apresentada após o prazo de entrega, cujo objeto seja a troca de modelo, conforme disposto no art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001.” (grifos acrescidos)

33. O interessado não se encontra espontâneo e, por conseguinte, não há como acatar seu pleito de retificação da Declaração de Ajuste Anual objetivando alterar lançamento regularmente notificado.

Da Multa de Ofício

34. Quanto ao pedido do contribuinte para revogar ou reduzir a multa de ofício a patamares equitativos e não superiores a 20%. Cumpre trazer a tona o art. 44 da Lei nº 9.430/96, que disciplina a multa no caso de lançamento de ofício e o art. 841 do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR):

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...)

RIR/99 Art.841.O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente; III- fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida; (...)

VI-omitir receitas ou rendimentos. (grifos acrescidos)

34.1. Como se observa, a multa de ofício de 75% é devida nos casos de declaração inexata ou na hipótese de omissão de rendimentos, mesmo que o contribuinte não tenha intenção de fraudar o fisco. Não se pode afastar a aplicação da multa de ofício, por falta de previsão legal, além de ser o lançamento uma atividade vinculada, não dependendo da liberalidade da autoridade fiscal, consoante o parágrafo único do artigo 142 da Lei 5.172, de 1966 (CTN).

34.2. O defendente diz que o judiciário já se pronunciou acerca da multa de 75% declarando-as injustas e com natureza de confisco, mas não cita quais são essas decisões judiciais. Quanto aos pronunciamentos judiciais mencionados pelo defendente, relembre-se que a sentença judicial possui efeitos inter partes, sem atingir terceiros não envolvidos no caso concreto. Como o interessado não é parte nessas decisões judiciais alegadas elas não lhe são aplicáveis.

(...)

40. No decorrer do procedimento fiscal o contribuinte foi intimado mais de uma vez a prestar informações a Autoridade Fiscal. A Auto de infração foi lavrado com base na informações prestadas pelo contribuinte e com base em elementos de que dispunha a repartição, conforme o Art. 835 do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR):

41. Registre-se que o lançamento foi efetuado por autoridade competente e observou os requisitos contidos no Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, e no Decreto nº 70.235, de 6 de

março de 1972, especificando sujeito passivo, enquadramento legal, fato gerador da obrigação, matéria tributável, cálculo do montante devido, penalidade aplicada e prazo para recolhimento ou impugnação, com indicação de cargo e número de matrícula do atuante.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais, bem como das relacionadas à RFFP e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura