



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10120.720648/2011-54  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-012.025 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de agosto de 2023  
**Recorrente** MARION KOMPIER  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

**NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.**

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ATIVIDADE RURAL. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96.**

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não seja comprovada pelo titular.

**ÔNUS DA PROVA. 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. Ao contribuinte, após regular intimação fiscal, cabe o ônus de comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos depósitos relacionados na autuação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Diogo Cristian Denny, Gregório Rechmann Junior, José Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado).

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto do Acórdão n.º 16-68.481 (fls.1165 a 1192) que julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve em parte o crédito lançado por meio de Auto de Infração de IRPF, ano-calendário 2007, por meio do qual foi apurado omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de PJ, omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

A decisão recorrida restou assim ementada:

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

Ano-calendário: 2007

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.**

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

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO INDIVIDUALIZADA DA ORIGEM.**

A demonstração da origem dos depósitos deve se reportar a cada depósito, de forma individualizada, de modo a identificar a fonte do crédito, o valor, a data e a natureza da transação, se tributável ou não.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ESTORNOS.**

Os créditos identificados como referentes a estornos de débito não representam efetivo ingresso de capital, devendo ser excluídos do lançamento a título de depósitos bancários sem origem justificada.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ATIVIDADE RURAL. ORIGEM COMPROVADA.**

Comprovada a origem dos depósitos como receita de atividade rural, devem os mesmos ser excluídos do rol de depósitos bancários sem comprovação de origem.

**RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.**

Constatado que os rendimentos lançados como omitidos de pessoa jurídica decorreram de transferência de conta corrente de titularidade do contribuinte, cujos depósitos já foram objeto de tributação no presente lançamento, e, não demonstrada pelo Fisco, de forma clara e cabal a natureza e a origem desses pagamentos, é de se cancelar a referida omissão.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte foi intimado em 02/06/2015 (fl. 1195) e apresentou recurso voluntário em 02/07/2015 (fls. 1197 a 1206) sustentando, em síntese, as mesmas razões da impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

### Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

### Das alegações recursais

#### 1. Omissão de rendimentos – atividade rural

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430/96<sup>1</sup> autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não seja comprovada pelo titular.

Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como indício de omissão de rendimentos pois, o que se tributa não são os depósitos, mas a omissão de rendimentos representada por eles.

É função privativa da autoridade fiscal, entre outras, investigar a aferição de renda por parte do contribuinte, para tanto podendo se aprofundar sobre o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o sujeito passivo da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência, ou não, de omissão de rendimentos.

Para o lançamento tributário com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96 não existe a necessidade de descortinar a origem do crédito bancário na obtenção de riqueza nova pelo titular da conta ou mostrar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

---

<sup>1</sup> 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\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$80.000,00 (oitenta mil Reais).

§ 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.

Trata-se de uma presunção legal, no entanto, relativa, dado que, conforme estabelece o próprio dispositivo legal, pode ser afastada por prova em contrário a cargo do contribuinte, no caso, do recorrente.

Ao contribuinte, após regular intimação fiscal, cabe o ônus de comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos depósitos relacionados na autuação. A comprovação deve ser feita de forma individualizada, a fim de permitir a mensuração e a análise da coincidência entre as origens e os valores creditados em conta bancária - art. 36 da Lei n.º 9.784/99<sup>2</sup>.

A matéria encontra-se sumulada na jurisprudência do CARF, nos termos da Súmula n.º 26.

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

Nesse sentido é o entendimento do CARF:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. IDENTIFICAÇÃO DO DEPOSITANTE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

A infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, com base no artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, se aplica quando o contribuinte, devidamente intimado, não comprova mediante documentação hábil e idônea a origem dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento de que seja titular. A mera identificação do depositante não é apta a elidir a presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada.

(Acórdão n.º 9202-009.617, Relatora Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado em 05/08/2021)

Assim, não se comprovando a origem dos demais depósitos bancários, configurado está o fato gerador do Imposto de Renda, por presunção legal de infração de omissão de rendimentos.

O Decreto n.º 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, informa que a prova documental deve ser apresentada junto à impugnação, precluindo o direito do contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se: a) demonstrar a impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) referir-se a fato ou a direito superveniente; c) destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos – art. 16, § 4º.

Ao lado deste mandamento, entre os princípios que regem o processo administrativo fiscal, encontra-se o da **verdade material**, que decorre do princípio da legalidade e impõe a apuração da devida ocorrência do fato gerador, podendo o julgador, inclusive de ofício, realizar diligências para verificar os fatos ocorridos.

Assim, ao apreciar a prova, o julgador formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, inclusive de ofício, quando entender pela necessidade para formação da sua livre convicção – arts. 18 e 29 do Decreto n.º 70.235/72.

Ao recorrente caberia refutar a presunção contida na lei, pois a previsão legal em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem de seus créditos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa passível de prova em contrário.

---

<sup>2</sup> Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Da análise das razões do recurso voluntário, observa-se que o recorrente não apresentou fundamentos novos além daqueles que constaram em impugnação.

Dessa forma, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor (fls. 1.175 a 1.192):

A presente tributação da omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários pautou-se no art. 42 e parágrafos, da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo legal estabeleceu, a partir de 01/01/1997, uma presunção legal de omissão de rendimentos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovasse, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Diz o referido texto legal, com as alterações posteriores introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997, e pelo art. 58 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002 (conversão em lei da Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002), *in verbis*:

“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 omitidos 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\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais).

§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.

§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.”

Desta forma, o legislador estabeleceu, a partir da referida data, uma presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, condicionada, apenas, à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições financeiras, ou seja, permitiu que se considerasse ocorrido o fato gerador

quando o contribuinte não lograsse comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária.

Portanto, não se trata de considerar os depósitos bancários como fato gerador do imposto de renda, que se traduz na aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza (art. 43 do CTN); mas a desproporcionalidade entre o seu valor e o dos rendimentos declarados constitui indício de omissão de rendimentos. Desta forma, não logrando, o titular, comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte.

Verifica-se, então, que a lei, ao prever a hipótese de incidência, não estabeleceu o requisito de se comprovar que aos depósitos correspondem alterações patrimoniais positivas do contribuinte. Basta, para a ocorrência do fato gerador, a existência de depósitos de origem não comprovada. Há nesse caso, portanto, a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais – o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

A previsão legal em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de ilidir a imputação, mediante a comprovação da origem de seus créditos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa passível de prova em contrário.

No texto abaixo reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda – Pessoas Jurídicas – JUSTEC-RJ-1979 - pg. 806, José Luiz Bulhões Pedreira defende com muita clareza essa posição:

“O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume – cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.”

Observe-se que a existência de depósitos bancários em nome do contribuinte representa, inicialmente, um indício de que tais depósitos se realizaram a partir de rendimentos dele, merecendo uma investigação mais apurada. E nesse ponto, o contribuinte deve ser ouvido para indicar a origem desses depósitos. Mas não se trata de simplesmente prestar a informação, pois a lei é bastante clara ao exigir que o contribuinte comprove a origem dos recursos. E esta não-comprovação, tem o poder de transformar os depósitos, que eram meros indícios, em meios de prova em favor do Fisco.

Dessa forma, cabe ao contribuinte que pretender refutar a presunção da omissão de rendimentos estabelecida contra ele, provar, por meio de documentação hábil e idônea, que tais valores tiveram origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva e/ou já tributados na fonte.

Por comprovação de origem, entende-se a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre, de forma inequívoca, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder identificar a natureza da transação, se tributável ou não. Há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidência de datas e valores, não cabendo a “comprovação” feita de forma genérica fundada em meras alegações e indícios indiretos.

Assim, é função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos do real beneficiário dos depósitos bancários e intimá-lo, como o titular das contas bancárias, a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Todavia, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Desse modo, não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e

omitidos na declaração de ajuste anual efetuando o lançamento do imposto correspondente.

Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a administração pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância do diploma legal.

Sobre a questão, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF aprovou a Súmula n.º 26, DOU de 22/12/2009, com o seguinte enunciado:

Súmula CARF n.º 26

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

Feitas estas considerações iniciais, passa-se a examinar o caso concreto.

Alega a contribuinte que a fiscalização apontou créditos nas contas correntes que não foram identificados como receitas da atividade rural, única atividade por ela desempenhada.

Entende, portanto, que a tributação dos valores creditados nas contas bancárias deve se submeter às normas de tributação específicas previstas para as receitas provenientes de atividade rural.

A esse respeito, impende destacar que apenas a correta comprovação individualizada dos depósitos tem o condão de elidir a tributação ou desviá-la para formas de apuração específicas determinadas pela legislação, como é o caso, por exemplo, de receitas advindas da atividade rural.

Nesse sentido, mesmo que a única atividade exercida pela interessada no ano-calendário de 2007 tenha sido a exploração de atividade rural, isto não significa que os valores que transitaram por suas contas-correntes no referido ano decorreram necessariamente dessa atividade.

Esclareça-se, ademais, que a legislação tributária do imposto de renda conferiu aos contribuintes que desenvolvem atividades agropecuárias um tratamento especial, qual seja, o de apurar um resultado presumido à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-calendário, conforme artigo 71 do RIR/1999.

Assim, em face de a tributação do ganho da atividade rural possuir tratamento diferenciado, mais benéfico, por parte do Fisco, a necessidade de provas inequívocas da vinculação entre os créditos e atividade rural se faz ainda mais importante.

Argumenta a interessada que os créditos nos importes de R\$ 325,89 e R\$19.620,49, realizados, respectivamente, em 11/04/2007 e 16/04/2007, provenientes de baixa automática da conta poupança vinculada à conta corrente, não devem ser considerados como receitas omitidas.

É fato que podem ser excluídos da tributação os créditos decorrentes de transferências de outras contas de mesma titularidade, mas para que isso venha a ocorrer é necessário que as contas de onde provieram esses créditos tenham integrado o lançamento.

Compulsando-se os autos, é possível constatar que os depósitos acima mencionados foram efetuados junto à conta corrente n.º **30.700-9**, mantida junto à agência n.º 2644 do **Banco Bradesco** (fls. 482/483), possuindo o seguinte histórico: “Baixa Automática Poupança”.

Não obstante, examinando-se o demonstrativo de créditos de origem não comprovada (fls. 774), verifica-se que somente os créditos efetuados na conta corrente n.º **30.700-9**, agência n.º 2644, do **Banco Bradesco**, foram objeto do presente lançamento. Não fizeram parte do dito lançamento os créditos ocorridos na conta de poupança vinculada à conta corrente supracitada.

Repise-se que tais créditos só poderiam ser excluídos caso tivessem sido considerados duas vezes, ou seja, uma pela sua entrada (na conta poupança) e outra pela baixa de poupança e concomitante transferência para a conta corrente da contribuinte.

Sendo assim, permanecem sem comprovação os depósitos em questão. Merecem guarida, por outro lado, as justificativas apresentadas para os créditos dos respectivos montantes de R\$ 1.038,64 e R\$ 413,00, realizados em **26/12/2007** e **28/12/2007**, na conta corrente n.º **21.156-7**, do **Banco do Brasil**, que, segundo a contribuinte, teriam decorrido, respectivamente, de estorno de débito autorizado em favor de Marlene Moreira dos Santos, a título de salário, e estorno de pagamento de título.

Com relação à transferência de R\$ 1.038,64, examinando-se os extratos bancários (fls. 713/714) e os documentos carreados aos autos na fase impugnatória (fls. 1075/1076) é possível constatar a existência de dois lançamentos a débito e um lançamento a crédito na conta corrente da contribuinte na mesma data e valor. Assim, houve o débito inicial, depois o retorno da partida com devolução do depósito (estorno) e, em seguida, a realização de novo débito, dessa feita, com sucesso.

No que tange ao depósito de R\$ 413,00, identificado com o histórico “movim. do dia”, o contribuinte relata que o agente financeiro justificou o bloqueio da cobrança enviado em 14/11/2007 para o Banco 341 com o motivo 63, fato que ocasionou o crédito na conta corrente no mesmo valor em 28/12/2007.

De fato, os extratos de fls. 699 e 714 mostram, respectivamente, a realização de um débito e crédito no mesmo valor e o documento de fls. 1077 comprova o bloqueio da cobrança enviada em 14/11/2007 para o banco 341 e sua devolução pelo banco favorecido.

Dessa forma, os depósitos de R\$ 1.038,64 e R\$ 413,00, decorrentes de estornos de débitos, não representam efetivo ingresso de capital e, por conseguinte, devem ser excluídos do montante tributável.

Com respeito ao depósito de R\$ 60.007,34, efetuado em **06/02/2007**, na conta **21.156-7**, do **Banco do Brasil**, a fiscalização excluiu da relação de depósitos de origem não comprovada apenas o montante de R\$ 36.559,34, mantendo a tributação sobre o importe de R\$ 23.448,00.

Em sede de impugnação, a contribuinte afirma que o sobredito valor correspondeu à venda de soja em grãos à Sementes Selecta Ltda, CNPJ n.º 00.969.790/0002-07, e apresenta, para fins de comprovação do alegado, a nota fiscal n.º 21236 (fls. 1086), emitida pela empresa em 03/02/2007, no valor de R\$ 23.448,00, que somado ao valor de R\$ 36.559,34, constante da nota fiscal n.º 73093, emitida em 05/02/2007 (fls. 1087), perfaz exatamente a importância de R\$ 60.007,34, creditada em 06/02/2007.

Portanto, comprovada a origem do depósito de R\$ 60.007,34.

No que concerne ao valor de R\$ 109.424,00, depositado em **03/05/2007**, na conta n.º **21.156-7**, do **Banco do Brasil**, a impugnante alega tratar-se de venda de milho em grão à empresa Bunge Alimentos S/A, CNPJ n.º 84.046.101/0057-48, conforme as notas fiscais de fls. 1092/1103:

DATA	NOTA FISCAL	VALOR
18/05/2007	309783	9.118,08
18/05/2007	309784	9.120,05
18/05/2007	309785	9.120,05
22/05/2007	309793	9.230,37
22/05/2007	309794	9.262,28
22/05/2007	309795	9.225,81
22/05/2007	309796	9.223,53
22/05/2007	309797	9.303,32
22/05/2007	309798	9.342,07
22/05/2007	309803	8.003,91
22/05/2007	309804	9.218,97
22/05/2007	309805	9.253,17
<b>TOTAL</b>		<b>109.423,99</b>

O documento de fls. 129 confirma que o depositante do valor de R\$109.424,00 foi, de fato, a Bunge Alimentos S/A.

Pelo exposto e, em face da coincidência de valores entre o total consignado nas notas fiscais (R\$ 109.423,99) e o valor do depósito (R\$ 109.424,00), bem como, da proximidade temporal entre a emissão das notas fiscais e o depósito sob exame, considera-se comprovada a origem deste último.

Objetivando justificar os créditos de R\$ 30.000,00 e R\$ 60.273,51, realizados em **18/05/2007**, respectivamente, na conta corrente n.º **30.700-9**, do **Banco Bradesco** e na conta n.º **21.156-7** do **Banco do Brasil**, a impugnante alega serem os mesmos oriundos da venda de soja em grãos à empresa Cereal Com. Export. Rep. Agropecuária Ltda, CNPJ n.º 00.012.377/0001-60, conforme nota fiscal 38168.

Com efeito, a nota fiscal n.º 38168, emitida em 22/05/2007 (fls. 1078), e o comprovante de depósito de fls. 132 atestam que a Cereal Com. Export. Rep. Agropecuária Ltda, CNPJ n.º 00.012.377/0001-60, comprou de Paulo Kompier, CPF n.º 951.110.341-53, parceiro da contribuinte na exploração da atividade rural, soja em grãos pelo valor de R\$ 90.273,51, tendo depositado, em 18/05/2007, na conta n.º 21.156-7 do Banco do Brasil, a quantia de R\$ 60.273,51.

Assim, reputa-se comprovado que o depósito de R\$ 60.273,51 decorre da venda de soja em grão, como alega a interessada.

Entretanto, não foi demonstrado o vínculo existente entre o depósito ocorrido em 18/05/2007, no valor de R\$ 30.000,00, e a alegada operação de venda de soja, posto que não restou identificada a fonte desse crédito.

Se tal vínculo (ou prova) não é produzido, a presunção que permanece é a de que o depósito em tela representa outro rendimento, para além daquele decorrente da atividade rural.

A fiscalização constatou que parte dos créditos ocorridos na conta **21.156-7**, do **Banco do Brasil**, em **12/02/2007** e **15/02/2007**, nos respectivos valores de R\$ 128.964,00 e R\$ 105.516,00, não possuíam comprovação de origem.

Examinando-se os extratos da conta corrente supracitada, verifica-se que, em 12/02/2007 e 15/02/2007, ocorreram depósitos nos respectivos montantes de R\$ 327.754,19 e R\$ 270.033,03, dos quais foram considerados comprovados os valores de R\$ 198.790,19 e R\$ 164.517,03, respectivamente, consignados nas notas fiscais de venda de soja emitidas pela empresa Sementes Selecta Ltda (fls. 1120 e 1122).

Na impugnação, a interessada esclarece que as quantias de R\$ 128.964,00 e R\$ 105.516,00, lançadas como omitidas, também correspondem à venda de soja em grão à Sementes Selecta Ltda, CNPJ n.º 00.969.790/0002-07, consubstanciada nas notas fiscais abaixo relacionadas (fls. 1105/1118), e que a diferença de R\$ 640,91, entre o somatório dessas notas (R\$235.120,91) e o valor remanescente das quantias depositadas em 12/02/2007 e 15/02/2007 (R\$ 234.479,00), decorreu de desconto concedido.

DATA	NOTA FISCAL	VALOR
02/02/2007	21206	15.832,00
06/02/2007	21357	15.835,91
07/02/2007	21433	15.702,34
07/02/2007	21451	15.898,44
08/02/2007	21474	23.428,48
10/02/2007	21663	23.857,08
11/02/2007	21698	7.888,34
11/02/2007	21725	15.851,54
11/02/2007	21712	23.705,83
12/02/2007	21773	7.818,00
12/02/2007	21784	23.438,23
13/02/2007	21795	7.788,64
13/02/2007	21818	23.438,28
14/02/2007	21821	15.843,72
<b>TOTAL</b>		<b>235.120,91</b>

Note-se que o suposto desconto não foi consignado nas respectivas notas fiscais nem foram apresentados documentos que atestassem a sua efetiva ocorrência.

Diante da falta de coincidência entre os valores, já apontada, e da não comprovação da alegada concessão do desconto de R\$ 640,91, não se pode excluir da tributação os valores de R\$ 128.964,00 e R\$ 105.516,00.

Pelo mesmo motivo, não são hábeis a justificar a origem dos depósitos de R\$ 27.200,00 e R\$ 27.000,00, realizados em **16/04/2007** e **28/05/2007**, na conta n.º **21.156-7**, do **Banco do Brasil**, as notas fiscais n.º 1479, 1478 e 1811, emitidas pela pessoa jurídica Goiás Grãos Ltda, CNPJ n.º 04.476.377/0001-72, na compra de milho em grãos (fls. 1125/1127), nos seguintes valores:

DATA	NOTA FISCAL	VALOR
02/05/2007	1478	14.175,00
01/05/2007	1479	15.837,50
01/08/2007	1811	24.300,00
<b>TOTAL</b>		<b>54.112,50</b>

Além de não haver coincidência, em termos de datas e valores, entre os depósitos e as notas fiscais, o extrato bancário de fls. 1123 revela que o remetente de um dos créditos, no importe de R\$ 27.000,00, não foi a Goiás Grãos Ltda, CNPJ nº 04.476.377/0001-72, mas a Transgrão Transp Rod Car Ltda, CNPJ nº 03.169.045/0001-82.

Notícia a autuada que as transferências *on line* para a conta nº **21.156-7**, do **Banco do Brasil**, realizadas em **04/05/2007** e **08/05/2007**, cada qual no valor de R\$70.000,00, representaram vendas realizadas à pessoa jurídica Santa Izabel Alimentos Ltda, CNPJ nº 03.779.994/0004-27, mediante as notas fiscais 061612, 062584, 062587, 062589, 062590, 062594, 063238, 064294, 064667, 064672, 064675, 064701, 066466, 069815, 069820, 071004 e 076256 (fls. 1057/1073).

Acrescenta que o somatório dos valores constantes das notas fiscais mencionadas perfez a importância de R\$ 144.000,00, a qual, subtraída do desconto de R\$ 4.000,00, resultou no exato montante de R\$ 140.000,00, correspondente ao somatório dos dois depósitos.

Em que pese a alegação acima expendida, as notas fiscais em questão não guardam relação direta, em termos de valores, com os depósitos indicados pelo impugnante, haja vista que o alegado desconto não foi devidamente comprovado.

No que tange ao depósito de R\$ 152,82 efetuado em **01/08/2007**, na conta corrente nº **21.156-7**, do **Banco do Brasil**, afirma a interessada que se trata de ressarcimento de despesa pela utilização do telefone da parceria rural, que teria sido reembolsado pela empresa Kompier e Kompier Ltda, CNPJ nº 73.642.035/0001-06.

Todavia, o documento de fls. 1074, apresentado para comprovação, revelasse insuficiente para tal fim, porquanto evidencia apenas a suposta fonte do crédito (Kompier e Kompier Ltda), mas não a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a permitir a identificação da natureza da transação, se tributável ou não.

Uma vez não efetuada essa demonstração, não se pode considerar comprovada a origem do depósito de R\$ 152,82.

Também não encontra respaldo documental a justificativa apresentada quanto aos créditos de R\$ 50.400,00 e R\$ 4.500,00 realizados em **22/08/2007** e **23/08/2007**, respectivamente, na conta **21.156-7** do **Banco do Brasil**.

Conforme relata a contribuinte, tais quantias seriam oriundas da venda de sorgo em grão a Túlio Inácio Junqueira, CPF nº 270.458.891-00, consoante as notas fiscais abaixo discriminadas, anexas às fls. 1131/1140:

DATA	NOTA FISCAL	VALOR
16/08/2007	446480	4.880,00
17/08/2007	446484	4.880,00
17/08/2007	446485	4.880,00
20/08/2007	452518	4.880,00
20/08/2007	452519	4.880,00
21/08/2007	452520	4.880,00
21/08/2007	452521	4.880,00
21/08/2007	452562	4.880,00
21/08/2007	452563	4.880,00
23/08/2007	452562	4.880,00
<b>TOTAL</b>		<b>48.800,00</b>

Atribui a diferença de R\$ 6.300,00 existente entre o somatório dos valores creditados (R\$ 54.900,00) e o total das notas fiscais (R\$ 48.600,00) ao fato de tais notas terem sido emitidas pelo valor de pauta de ICMS do Estado. Todavia, não apresenta documentos que suportem tal justificativa.

Já o valor de R\$ 331.786,18, creditado em **23/08/2007**, na conta **21.156-7** do **Banco do Brasil**, segundo a interessada, teria origem na devolução feita pela pessoa jurídica Mosaic Fertilizantes do Brasil, em face de ajustes nos valores dos contratos de compra e venda de insumo.

Contudo, embora documento de fls. 171 confirme a fonte do recurso, a declaração firmada em 01/03/2011, pela empresa Mosaic Fertilizantes do Brasil (fls. 1089) não é suficiente para dar amparo à alegação da contribuinte. De se ver.

De acordo com o referido documento, a empresa teria firmado com Patrícia Kompier e Wilhelmus Hendrikus Josef Kompier, respectivamente, irmã e pai da contribuinte e seus parceiros rurais, os contratos de compra e venda de mercadoria nº 787559 e 787560, nos respectivos valores de R\$ 268.061,84 e R\$ 274.775,60, ambos com vencimento em 27/08/2007.

Em 09/08/2007, em pagamento aos contratos mencionados, teria sido depositado na conta corrente da empresa Mosaic Fertilizantes do Brasil o montante de R\$850.000,00. Entretanto, após ajustes nos valores dos contratos, em função de supostos descontos concedidos a clientes e compensações, teria sido apurada a existência de um pagamento a maior de R\$ 79.230,00, em nome de Patrícia Kompier, e de R\$ 253.821,00, em nome de Wilhelmus Hendrikus Josef Kompier, totalizando o valor de R\$ 331.786,18, que foi depositado pela Mosaic na conta **21.156-7** do **Banco do Brasil**.

Em primeiro lugar, não foi explicada a razão pela qual a empresa recebeu a importância de R\$ 850.000,00 pelos dois contratos, quando o valor deles totalizava apenas a quantia de R\$ 542.837,44.

Ademais disso, as alegações acima expendidas não se fizeram acompanhar dos contratos de compra e venda firmados entre a empresa Mosaic, Wilhelmus Hendrikus Josef Kompier e Patrícia Kompier. De igual forma, não restou comprovado o depósito da quantia de R\$850.000,00 na conta da empresa, nem, tampouco, a ocorrência dos eventos que teriam dado causa à devolução do montante de R\$ 331.786,18.

Portanto, não tendo sido justificada a origem do depósito de R\$331.786,18, deve o mesmo ser considerado rendimento omitido.

Também não é hábil a provar a origem do crédito de R\$ 388,00, realizado em **05/09/2007**, na conta **21.156-7** do **Banco do Brasil**, o recibo de fls. 1084, cujo signatário é Wilhelmus Hendrikus Josef Kompier, que, além de pai da interessada, é também co-titular da conta corrente em questão.

Quanto ao montante de R\$ 5.639,59, depositado em **21/11/2007**, na conta nº **21.156-7** do **Banco do Brasil**, aduz a requerente que o mesmo refere-se ao “Protocolo de Amortização de Compra a Fixar”, CAGL AG18 CAGL-MONTIVIDIU, decorrente da venda de soja em grãos.

Os documentos hábeis para comprovação da origem dos rendimentos da atividade rural são a nota fiscal de produtor, a nota fiscal avulsa, a nota fiscal de entrada, a nota promissória rural vinculada à nota fiscal de produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais, conforme previsto nos artigos 60 e 61, § 5º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

Art.60. O resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18).

§1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, §1º).

(...)

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

(...)

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

Embora o documento intitulado “Protocolo de Amortização de Compra a Fixar” (fls. 1081), emitido pela CAGL- MONTIVIDIU, em 16/11/2007, confirme que o valor de R\$ 5.369,59 refere-se a pagamento vinculado à carteira agrícola pela venda de soja em grãos, não foi apresentada a correspondente nota fiscal, razão pela qual não se pode acatar tal justificativa.

O mesmo ocorreu com o depósito de R\$ 27.401,71, realizado na mesma data, em relação ao qual a fiscalização aceitou a comprovação da origem do montante de R\$11.860,61 e lançou como omitida a diferença de R\$ 15.541,10.

A despeito da apresentação do “Protocolo de Amortização de Compra a Fixar”, emitido pela CAGL- MONTIVIDIU (fls. 1159), cujo valor coincide com aquele depositado (R\$ 27.401,71), não foi juntada aos autos a respectiva nota fiscal.

Desse modo, uma vez não demonstrada a origem dos montantes de R\$5.639,59 e R\$ 15.541,10, não se pode excluí-los do lançamento.

Pretende a contribuinte que sejam expurgados da tributação os depósitos abaixo listados, que alega terem sido efetuados na conta corrente nº **30700-9**, agência nº 2644, do **Banco Bradesco**, sob o fundamento de que os mesmos decorreram da venda de dois tratores Valmet 1880 ano 1999 em 08/05/2006, pelo valor de R\$ 150.000,00, ao Sr. Sílvio Éder de Castro.

DATA	VALOR
05/01/2007	9.395,00
18/01/2007	10.997,50
28/01/2007	14.407,50
01/02/2007	22.805,00
05/04/2007	36.840,30
10/09/2007	11.000,00
16/10/2007	10.000,00
18/12/2007	4.549,50
<b>TOTAL</b>	<b>119.994,80</b>

Explica que, no ano de 2006, mais especificamente em 09/05/2006, foi recebido apenas o valor de R\$ 30.000,00 e que os demais pagamentos, embora previstos no Instrumento Particular de Compra e Venda de Bem Móvel para serem efetuados também no ano de 2006, só o foram em 2007.

Esclareça-se, antes de tudo, que os depósitos em discussão foram efetuados no Banco do Brasil e não no Banco Bradesco, como alegou o impugnante, como mostram os extratos da conta-corrente nº 21.156-7, agência nº 0221-6, às fls. 615/616, 618, 620, 639, 676, 689 e 710.

O Instrumento Particular de Compra e Venda de Bem Móvel, celebrado em 08/05/2006 (fls. 1147/1149), confirma a venda de dois tratores a Sílvio Éder de Castro pelo preço de R\$ 150.000,00, que deveria ser pago em quatro parcelas, da seguinte forma: R\$30.000,00, à vista, R\$ 10.000,00, em 10/06/2006, R\$ 55.000,00, em 30/10/2006, e R\$55.000,00, em 30/12/2006.

Veja-se que não há correspondência entre as informações contidas no Instrumento Particular de Compra e Venda de Bem Móvel e os depósitos perqueridos, tanto no que se refere a datas quanto a valores.

A par disso, não constam dos autos outros documentos que permitam estabelecer uma vinculação entre tais depósitos e as supostas vendas dos tratores.

O documento de fls. 1150, datado de 10 de dezembro de 2007, além de praticamente ilegível, não se presta a essa finalidade.

Com o intuito de comprovar a origem de dois depósitos realizados na conta-corrente nº **21.156-7**, do **Banco do Brasil**, em **02/05/2007**, no valor de R\$ 40.000,00 cada um, a interessada apresenta um recibo no valor de R\$ 80.000,00, datado de 05/05/2007 (fls. 1151), pela venda de um pulverizador Automotriz modelo 2.000, marca Jacto, a

Antônio Paulo Ferreira, recibo esse que carece de valor probante, eis que firmado por Paulo Kompier, que é irmão da contribuinte e co-titular da conta corrente n.º 21.156-7, do Banco do Brasil. De igual modo, não pode ser acatado como comprovação da origem do valor de R\$ 7.000,00, depositado na conta n.º 21.156-7, do Banco do Brasil, em 12/11/2007, o recibo firmado por Patrícia Kompier, irmã da contribuinte e co-titular da conta corrente em análise, relativo à venda de um implemento agrícola Bazuca, marca Stara n.º 33, à empresa Dantas e Castro Ltda, CNPJ n.º 05.434.438/0001-11 (fls. 1155).

Quanto aos créditos ocorridos em **03/09/2007** e **05/09/2007**, na contacorrente n.º **21.156-7**, do **Banco do Brasil**, nos montantes de R\$ 10.000,00 e R\$ 35.000,00, alega a contribuinte que os mesmos correspondem à venda de 5.000 sacos de milho a R\$ 9,00 o saco, para a Perdigão Agroindustrial S/A, consoante o Contrato n.º 088/07, totalizando R\$45.000,00, pago em duas parcelas.

Já a quantia de R\$ 11.230,00, depositada em **17/09/2007**, na conta-corrente n.º **21.156-7**, do **Banco do Brasil**, seria proveniente de uma complementação do Contrato n.º 088/07, conforme documento de fls. 1153.

O documento de fls. 1152, embora faça referência ao Contrato n.º 088/07 e confirme as informações prestadas pela contribuinte, não se reveste de formalidades legais mínimas, não podendo ser invocado como prova irrefutável contra terceiros, mormente o Fisco Federal.

De igual modo, não possui validade probatória a correspondência de fls. 1153, que trata da venda de mais 1.123 sacos de milho ao preço de R\$ 10,00 por saco, em complemento ao Contrato n.º 088/07.

Assim, à falta de elementos nos autos que permitam vincular os créditos em conta dos valores de R\$ 10.000,00, R\$ 35.000,00 e R\$ 11.230,00 ao Contrato n.º 088/2007 e seu complemento, não há como considerar comprovada a origem dos mesmos.

Também não é possível acatar como prova da origem do crédito de R\$4.500,00, efetuado, em **23/10/2007**, na conta n.º **21.156-7**, do **Banco do Brasil**, um mero recibo assinado por Wilhelmus Hendrikus Josef Kompier, pai da interessada, dando conta da venda de quatro bovinos ao Sr. Janilton Rodrigues de Souza, CPF n.º 808.305.361-91, na mesma data (fls. 1154).

No tocante ao importe de R\$ 85.000,00, creditado na conta n.º **21.156-7**, do **Banco do Brasil**, em **02/10/2007**, aduz a impugnante que o mesmo teria se originado de um empréstimo recebido por Wilhelmus Hendrikus Josef Kompier, do Sr. Fausto Vilela Matos, CPF n.º 546.614.206-91, que foi quitado dentro do ano de 2007, mediante de Termo de Quitação.

É entendimento assente na esfera administrativa que os empréstimos realizados com terceiro, pessoa física ou jurídica, devem estar devidamente registrados nas declarações de rendimentos dos envolvidos por sua repercussão na variação patrimonial, havendo que ser compatível com os rendimentos e disponibilidades financeiras declaradas pelo credor nas respectivas datas de entrega e recebimento dos valores.

Além disso e, mais importante, deve restar demonstrada, por meio de documentação hábil e idônea, a sua contratação, a efetiva transferência do numerário do credor para o tomador, coincidente em datas e valores e a quitação pelo devedor da dívida contraída.

Sem esses elementos não é possível aceitá-los.

Nesse sentido, veja-se as ementas do Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, abaixo transcritas:

“EMPRÉSTIMO – COMPROVAÇÃO – Cabe ao contribuinte a comprovação do efetivo ingresso dos recursos obtidos por empréstimo. Inaceitável a prova de empréstimo, feita somente com o instrumento particular de contrato, sem qualquer outro subsídio, como estar o mútuo consignado nas declarações de rendimentos apresentadas tempestivamente pelos contribuintes devedor e credor, bem como a prova da transferência de numerários (recebimento e pagamento), coincidentes em datas e

valores, principalmente quando as provas dos autos são suficientes para confirmar a omissão.” (Acórdão 104-17.092 de 09/06/1999)

“MÚTUO. COMPROVAÇÃO. A alegação de que foram recebidos recursos em empréstimo obtido de pessoa física deve ser acompanhada dos comprovantes do efetivo ingresso do numerário no patrimônio do contribuinte, além da informação da dívida nas declarações de rendimentos do mutuário e do mutuante e da demonstração de que este último possuía recursos próprios suficientes para respaldar o empréstimo. (Acórdão 106-12836 de 23/08/2002)

“EMPRÉSTIMO - COMPROVAÇÃO - Cabe ao contribuinte a comprovação mediante cópia do contrato de mútuo, cheque, comprovante de depósito bancário ou do extrato da conta corrente ou outro meio hábil e idôneo admitido em direito, da efetiva transferência dos recursos, coincidente em datas e valores, tanto na concessão como por ocasião do recebimento do empréstimo, não sendo suficiente a apresentação apenas de recibo ou nota promissória.” (Acórdão 102- 46568 de 01/12/2004)

“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.” (Acórdão 1º CC 104-9.200/92)

Na situação em questão, o suposto mútuo sequer foi informado na declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2007 do tomador, faltando também a comprovação de que tal operação foi lançada na declaração de ajuste do credor.

Entretanto, ainda que houvesse o registro da operação nas declarações de ajuste dos envolvidos, tal circunstância não o desobrigaria de fazer a prova efetiva da concessão do empréstimo, porquanto é inaceitável prova de empréstimo calcada exclusivamente em dados informados em declaração de ajuste, sem qualquer outro elemento subsidiário.

O recibo de fls. 1157, emitido e assinado por Wilhelmus Hendrikus Josef Kompier, pai da contribuinte, não atende aos requisitos exigidos. Melhor sorte não merece o Instrumento Particular de Plena e Geral Quitação (fls. 1158), posto que, além de subscrito unicamente por Fausto Luiz Vilela Matos, não contém outras formalidades legais como reconhecimento de firma do signatário, registro em cartório, providências essas que, caso tivessem sido adotadas, confeririam uma maior credibilidade ao documento.

A esse respeito, é mister transcrever o art. 370 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente no Processo Administrativo Fiscal:

“Art. 370. A data do documento particular, quando a seu respeito surgir dúvida ou impugnação entre os litigantes, provar-se-á por todos os meios de direito. Mas, em relação a terceiros, considerar-se-á datado o documento particular:

I - no dia em que foi registrado;

II - desde a morte de algum dos signatários;

III - a partir da impossibilidade física, que sobreveio a qualquer dos signatários;

IV - da sua apresentação em repartição pública ou em juízo;

V - do ato ou fato que estabeleça, de modo certo, a anterioridade da formação do documento.”

Destaque-se que em nenhum momento foram trazidos documentos hábeis a provar o trânsito do numerário entre o credor e devedor, seja na concessão do suposto empréstimo, seja na quitação do mesmo, de modo a permitir a necessária correlação com os depósitos realizados nas contas bancárias do autuado.

Esclareça-se, por fim, que a utilização do percentual de 25% para tributação dos depósitos bancários não justificados nas contas bancárias nº 21.156-7 e 30.700- 9, mantidas, respectivamente, junto ao Banco do Brasil e Banco Bradesco, está correta e deveu-se ao fato de se tratarem de contas bancárias solidárias com Wilhelmus

Hendrikus Josef Kompier, Patrícia Kompier e Paulo Kompier, conforme informação prestada pelas instituições financeiras (fls. 477/480 e 747), não possuindo qualquer relação com o percentual de participação da contribuinte na parceria rural.

Por tudo o exposto, devem ser expurgados do montante tributável 25% dos créditos bancários discriminados a seguir (conta solidária):

DATA	DEPÓSITO	A EXCLUIR (25%)
26/12/2007	1.038,84	259,66
28/12/2007	413,00	103,25
<b>Total</b>	<b>1.451,84</b>	<b>362,91</b>

Quanto aos créditos nos valores de R\$ 23.448,00, R\$ 109.424,00 e R\$60.273,51, realizados, respectivamente, em 06/02/2007, 03/05/2007 e 18/05/2007, ressaltese que, embora tenha ficado provado serem originários da atividade rural, a interessada não logrou comprovar que os mesmos foram objeto de tributação na DIRPF/2008.

Assim, tais quantias devem ser submetidas à tributação específica da atividade rural.

Sobre a tributação de rendimentos oriundos da atividade rural, os arts. 60 e 71 do RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, assim dispõem:

Art. 60. O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, será apurado mediante escrituração *do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.*

(...)

Art. 71. À opção do contribuinte, o resultado da atividade rural limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta do ano-calendário, observado o disposto no art. 66 (Lei nº 8.023, de 1990, art. 5º). Examinando-se a DIRPF/2008 (fls. 12), constata-se que a interessada optou por efetuar o cotejo entre as receitas e despesas da atividade rural, apurando um prejuízo de R\$ 514.582,25, que, somado ao prejuízo de exercício anterior, totalizou R\$ 690.514,75.

Respeitada a opção exercida pela contribuinte, há que se recompor a base de cálculo, acrescentando-se à receita bruta declarada o valor correspondente a 25% dos depósitos (conta solidária), conforme evidencia o quadro abaixo:

DATA	DEPÓSITO	A TRIBUTAR (25%)
06/02/2007	23.448,00	5.862,00
03/05/2007	109.424,00	27.356,00
18/05/2007	60.273,51	15.068,37
<b>Total</b>	<b>193.145,51</b>	<b>48.286,37</b>

Feita a recomposição, a receita bruta passa a totalizar R\$ 1.784.823,37, soma da receita bruta declarada (R\$ 1.736.537,00) e do valor de R\$ 48.286,37, acima apurado.

Subtraída a receita bruta das despesas de custeio e investimento declaradas (R\$ 2.251.119,25), chega-se a um prejuízo de R\$ 466.295,88, no ano-calendário de 2007 que, adicionado ao prejuízo do exercício anterior (R\$ 175.932,38), totaliza R\$ 642.228,26.

Observe-se que o valor de R\$ 642.228,26 é inferior ao apurado na DIRPF/2008, devendo ser considerado pela contribuinte nos anos subsequentes para efeito de compensação.

#### Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica

Apurou a fiscalização que a contribuinte realizou retiradas de numerário no ano-calendário de 2007, provenientes de empresa rural constituída por ele e seus parceiros rurais com o objetivo de explorar o ramo econômico da atividade rural na modalidade condomínio (grupo Kompier).

Tendo em vista que tais quantias não foram oferecidas à tributação na DIRPF 2008/2007, entendeu configurada a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica e procedeu ao lançamento do crédito tributário decorrente dessa omissão.

Compulsando-se os autos, verifica-se que os rendimentos lançados como omitidos na autuação em comento correspondem a valores depositados na conta corrente n.º 13.245-4, da impugnante, mantida junto à agência n.º 0221-6 do Banco do Brasil, nos meses de fevereiro a abril, junho, julho, setembro, novembro e dezembro de 2007 (fls. 754/763).

É possível constatar, ainda, que os depósitos acima mencionados advieram da conta corrente n.º 21.156-7, mantida na mesma agência do Banco do Brasil, cuja titularidade pertencia conjuntamente à interessada e às seguintes pessoas: Wilhelmus Hendrikus Josef Kompier, CPF n.º 065.314.310-91, Patrícia Kompier, CPF n.º 768.997.211-04, e Paulo Kompier, CPF n.º 951.110.341-53.

Vê-se, portanto, que tais créditos foram computados duas vezes: uma, pela entrada na conta corrente n.º 21.156-7, do Banco do Brasil, e outra, pelo débito e concomitante depósito na conta 13.245-4, também do Banco do Brasil.

Ocorre que os créditos efetuados na conta-corrente n.º 21.156-7 foram considerados de origem não comprovada, sendo que o montante equivalente a vinte e cinco por cento dos mesmos (parcela relativa à contribuinte) foi devidamente tributado no presente lançamento pela autoridade fiscal. Logo, não poderiam eles ser novamente tributados como rendimentos omitidos de pessoa jurídica, sob pena de duplicidade.

Considerando que só se pode tributar o rendimento uma única vez, resta determinar se se deve manter tributação de tais créditos juntamente com os demais depósitos de origem não comprovada, ou seja, com base em presunção legal, ou como rendimento omitido advindo de pessoa jurídica.

Ao tratar sobre o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e de sua base de cálculo, o art. 43 do Código Tributário Nacional determina que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza.

A Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, por sua vez, esclarece o alcance da norma citada, nos seguintes termos:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas e proventos, bastando para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma ou título.”

Infere-se do exposto, que, para provar a ocorrência do fato gerador, incumbe à autoridade administrativa carrear aos autos a prova de que o contribuinte obteve renda como produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, ou acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Pode, para tanto, fazer prova direta de tais situações ou valer-se de uma presunção legal, que é uma forma indireta de apuração de rendimentos omitidos.

Ao imputar a alguém a omissão de rendimentos proveniente de pessoas físicas ou jurídicas, por meios diretos, sem lançar mão de qualquer presunção legal, a fiscalização

deve demonstrar a efetiva ocorrência do fato gerador da infração, demonstrando essa que abrange não só a comprovação da efetiva percepção dos rendimentos, mas também a identificação clara da fonte e da natureza dos pagamentos.

A descrição dos fatos deve reproduzir todo o caminho lógico-dedutivo percorrido pela autoridade lançadora que a levou à conclusão de que o contribuinte auferiu rendimentos, mas não os ofereceu à tributação.

Não se pode vincular o interessado a uma determinada obrigação tributária, sem que haja a comprovação cabal da ocorrência do fato gerador que ensejou tal cobrança, vez que o *onus probandi* cabe ao Fisco.

A prova, nesse caso, é direta e deve obrigatoriamente subsidiar o lançamento tributário.

Por outro lado, como já se viu, a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não justificados é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos, cabendo à autoridade lançadora comprovar apenas a existência dos depósitos não justificados.

Nenhuma outra prova a lei exige da autoridade administrativa.

Provada pelo fisco a existência de depósitos bancários de origem não comprovada, cabe ao contribuinte o ônus da contraprova.

No lançamento em discussão, não se encontram elementos suficientes que permitam concluir pela omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, porquanto não identificadas claramente a natureza e a fonte desses rendimentos.

Observe-se que a autoridade lançadora não logrou demonstrar que os recursos depositados na conta 13.245-4 do Banco do Brasil provieram de pessoa jurídica nem a que título ocorreram.

Somente quando devidamente conhecida e identificada a origem dos rendimentos é que o lançamento deve se afastar da presunção para submetê-los às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Desse modo, constatado que os valores lançados a título de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica já foram tributados como depósitos bancários de origem não comprovada e, uma vez não conhecida e identificada adequadamente a sua origem, devem os mesmos permanecer tributados como tal. Por conseguinte, não pode subsistir o lançamento de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

À vista de tudo o acima exposto, cabe retificar o lançamento, para excluir a totalidade dos valores lançados a título de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica (R\$ 23.701,21), e parte da omissão de rendimentos com base em depósitos bancários não comprovados (R\$ 362,91 + R\$ 48.286,37), como evidenciado a seguir:

	Lançado	Mantido
Base de Cálculo Declarada	0	0
Infrações	404.217,50	331.867,01
Imposto Devido	106.963,38	84.961,10
Imposto Pago	0	0
Deduções Imposto	0	0
Imposto Apurado	106.963,38	84.961,10

Assim sendo, voto por considerar procedente em parte a impugnação que ora se examina, cancelando parte do crédito exigido no Auto de Infração de fls. 776/787, conforme demonstrativo abaixo:

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (EM R\$):**

IR EXIGIDO	MULTA EXIGIDA	IR MANTIDO	MULTA MANTIDA
102.408,67	76.806,50	84.961,10	63.720,82

Nesse sentido é o entendimento desta turma:

**NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.**

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

**ATIVIDADE RURAL. PARCERIA FAMILIAR. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.**

O resultado da atividade rural, somente pode ser apurado separadamente na proporção dos rendimentos e despesas que couber a cada parceiro, quando essa condição for comprovada mediante contrato escrito registrado em cartório de títulos e documentos ou mediante apresentação de contrato com reconhecimento de firma contemporâneo à assinatura do contrato.

**AFIRMAÇÕES RELATIVAS A FATOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.**

O conhecimento de afirmações relativas a fatos, apresentadas pelo contribuinte para contraditar elementos regulares de prova trazidos aos autos pela autoridade fiscal, demanda sua consubstanciação por via de outros elementos probatórios, pois sem substrato mostram-se como meras alegações, processualmente inatáveis.

(Acórdão 2402-011.457, Relator Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, publicado em 11/05/2023).

**Conclusão**

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira