



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

**Processo n°** 10120.729328/2012-41  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-004.945 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de fevereiro de 2019  
**Matéria** IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA  
**Recorrentes** ANTONIO LUCENA BARROS  
FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL.**

Tributam-se, como rendimentos omitidos da atividade rural as receitas devidamente comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos que não foram informados nas Declarações de Ajuste Anual. As despesas escrituradas em livro caixa, somente são acatadas quando comprovadas por meio de documentação idônea.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.**

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 para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**CONTRATO DE MUTUO. CONDIÇÕES DE VALIDADE.**

Para que seja comprovada a relação obrigacional estabelecida em um contrato de mútuo é necessário que esse contrato esteja amparado em determinadas condições que atestem a sua efetividade, dentre elas a existência de contrato escrito com definição do valor mutuado e da data da sua disponibilidade, previsão de cobrança de juros e de prazo de vencimento do mútuo e prova do pagamento dos juros e da quitação do valor do empréstimo, pelo mutuário, ao final do contrato. Contratos meramente verbais desprovidos de elementos probatórios não possuem validade frente à administração tributária.

**RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO.**

Depois do início do procedimento fiscal, não é mais possível a retificação da declaração, quando vise a reduzir ou excluir tributo.

**SUSTENTAÇÃO ORAL.**

A sustentação oral por causídico é realizada nos termos dos arts. 58 e Anexo II do RICARF, observado o disposto no art. 55 desse regimento.

**PEDIDO DE DILIGENCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.**

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível o pedido de diligência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: em negar provimento ao recurso de ofício; e em conhecer em parte do recurso voluntário, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para excluir, da infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os montantes referidos nos subitens '2a', '2b' e '2c' do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Virgílio Cansino Gil (Suplente convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Marcelo de Sousa Sáteles (Relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Rorildo Barbosa Correia e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chierogatto.

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 03-51.568, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF (DRJ/BSB) que julgou parcialmente procedente o lançamento, mantendo a cobrança parcial do crédito tributário.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção que assim os relatou (efls. 1322/1343):

Foi lavrado Auto de Infração em desfavor do Contribuinte ANTONIO LUCENA BARROS, referente ao imposto sobre a renda de pessoa física do exercício 2009 (ano-calendário 2008). O crédito tributário apurado foi assim constituído:

Imposto R\$8.971.904,10

Juros de Mora (calculados até 31/08/2012) R\$ 2.880.878,40

Multa (passível de redução) R\$ 6.728.928,07

Total do Crédito Tributário Apurado R\$ 18.581.710,57

O lançamento foi decorrente das seguintes infrações, segundo a Fiscalização:

1) Omissão de rendimentos da atividade rural: tributação de R\$17.272.209,00, que corresponde a vinte por cento do somatório da receita bruta declarada com a receita omitida.

A receita omitida (R\$2.412.763,06) equivale à soma das seguintes parcelas:

a) R\$90.569,51: compra de bovinos feita à Bertin S.A., não escriturada no Livro Caixa da Atividade Rural e não declarada;

b) R\$392.693,55: refere-se à diferença entre o valor recebido pela venda da "Fazenda Bandeira" à Agropecuária Santa Bárbara Xinguara e o valor declarado. Essa diferença não foi escriturada no Livro Caixa e nem declarada (R\$419.693,55 - R\$90.000,00).

c) R\$1.929.500,00: corresponde a dois pagamentos, no valor de R\$964.750,00 cada um, referente à venda da "Fazenda Tiraximim", não escriturados no Livro Caixa e nem declarados.

Também foi efetuada uma glosa de R\$17.488.715,92, relativo a uma compra de gado à Agropecuária Santa Bárbara Xinguara, que não foi comprovada.

Como o somatório das receitas menos o total de despesas de custeio/investimento é superior a 20% da receita bruta, a tributação foi efetuada pelo percentual da receita bruta, por ser a alternativa menos gravosa para o Contribuinte.

Valor tributável =  $(83.948.282,00 + 2.412.763,06) \times 20\% = 17.272.209,00$ .

2) Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

A Fiscalização elaborou a planilha "RELAÇÃO DE DEPÓSITOS/CRÉDITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA" (fls. 955 a 958), onde constam todos os valores considerados como omissão de rendimentos, por não terem a origem justificada. Na descrição dos fatos constante do Auto de Infração, a autoridade fiscal relata o motivo por que não acatou as alegações do Contribuinte em relação a esses depósitos/créditos tributados.

O montante tributável, relativo a essa infração, foi de R\$15.352.896,83.

Cientificado do lançamento, o Contribuinte, por meio de procurador legalmente habilitado, apresentou impugnação às fls. 1.032 a 1.132, com as seguintes alegações, as quais transcrevo do relatório do acórdão da decisão de primeira instância:

**DA IMPUGNAÇÃO.**

*Inconformado, o contribuinte apresenta impugnação em 15/10/2012, com as seguintes alegações:*

*Sustenta que sua atividade econômica é a exploração da atividade rural realizada em dezoito imóveis situados nos estados do Pará e Maranhão, conforme informado na Declaração de Ajuste do exercício de 2009.*

***Atividade Rural.***

*Considera correta a tributação de dois valores lançados no Auto de Infração e errada para os demais, nos seguintes termos:*

***a) R\$90.569,51***

*Afirma ter oferecido a tributação o valor acima, conforme nota fiscal 205/01, emitida em 11/01/2008, e respectiva nota promissória rural com vencimento em 10/02/2008, sendo que a nota fiscal teria sido corretamente informada no livro caixa na data de vencimento da nota promissória rural (página 12 do Livro Caixa, fl.27 dos autos).*

***b) R\$419.693,55***

*Concorda que parte desse valor deixou de ser tributado como receita da atividade rural uma vez que somente a parte referente à terra nua foi tributada (R\$90,000,00), entretanto o autuante se equivocou ao lançar como tributável a importância de R\$392.693,55, pois o valor correto seria R\$329.693,55.*

***c) R\$1.929.500,00***

*Reconhece que os dois depósitos nos montantes de R\$964.750,00 cada um deixaram de ser oferecidos a tributação em razão de lapso causado pelo grande movimento financeiro.*

***d) R\$17.488.715,92***

*Afirma tratar-se de aquisição de gado da empresa Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A, conforme contrato de compra e venda, ocorrida sem que houvesse transferência de recursos financeiros, uma vez que, houve alienação de imóvel rural a essa empresa e o montante de R\$17.488.715,92, que seria parte da venda da propriedade foi utilizado para pagar o gado adquirido.*

*Sustenta que a venda do imóvel rural foi oferecida a tributação como receita da atividade rural e ganho de capital conforme documentos anexos que já teriam sido conferidos pelo autuante e considerados como corretos.*

*Explica ter adquirido, por meio de instrumento particular de compra e venda de bovinos, assinado em 01/11/2008, a quantidade de 30.303 reses pelo valor total de R\$23.587.410,00, a ser pago em duas parcelas, a primeira, no valor de R\$17.488.715,92, com vencimento em 30/11/2008 e a outra, com valor de R\$6.098.694,08, até 28/02/2009.*

*Em razão da venda a prazo e da previsão contratual (item 4.1) a vendedora somente emitiria notas fiscais referente à venda após a quitação do preço total, o que somente ocorreria em fevereiro/2009, de modo que estaria impedido de juntar a nota fiscal em 2008, motivo pelo qual teria escriturado o livro caixa com a expressão: "Aquisição de bovinos Santa Bárbara Xinguara para acerto final em fevereiro/2009".*

*Acrescenta ter declarado a compra dos semoventes na movimentação do rebanho de 2008, cujo montante está inserido em um total de 64.066 reses adquiridas em todo o ano calendário de 2008.*

### **Conclusão.**

*Tendo em vista que o valor considerado correto para as omissões, de R\$2.259.193,55, é inferior ao valor tributado de ofício (R\$17.272.209,00) que corresponde a 20% de toda a receita bruta da atividade rural apurada e declarada no ano-calendário, entende que o valor correto a ser tributado corresponde a 20% das omissões, que somam R\$2.259.193,55, e montaria a R\$451.838,7L*

### **Depósitos Bancários.**

*Considera que vários valores teriam sido indevidamente tributados, uma vez que seriam decorrentes de ressarcimentos de empresas do impugnante, decorrentes de empréstimos ou corresponderiam a valores já oferecidos a tributação.*

#### **a) Recebimentos da Frigol**

*Diversos valores decorrentes de venda de gado para o Sr. Djalma Gonzaga de Oliveira, CPF 792.686.17820, que utiliza o nome fantasia de Frigol, todos devidamente escriturados no Livro Caixa teriam sido tributados novamente no auto de infração,*

*Esses depósitos totalizariam R\$4.301.891,60, estão listados na impugnação e, à exceção de R\$11.000,00, teriam sido oferecidos a tributação.*

#### **b) Vendas a Djalma Gonzaga de Oliveira (Frigol)**

*Acrescenta que as operações teriam sido escrituradas como realizadas com a Cooperativa Agropecuária e Industrial de Agua Azul do Norte, CNPJ 07.639.043/000160, que tinha como presidente o Sr. Djalma Gonzaga de Oliveira, conforme ata do Conselho de Administração de 02/12/2005, registrada na Junta Comercial do Pará.*

*Por solicitação da administração do Frigol, o gado alienado devia ser guiado e vendido para a pessoa física do diretor presidente, Sr. Djalma, o qual realizava os pagamentos referentes à venda.*

*Transcreve na impugnação tabela representando contas correntes existente entre ele e Djalma (Frigol), que comprovaria adiantamentos para entrega futura de bovinos, que teriam sido integralmente liquidados. Estas tabelas demonstrariam ter havido o adiantamento e a entrega dos bovinos em seguida.*

*Acrescenta que a venda para entrega futura é ato normal na atividade rural e reconhecida pelo Conselho de Contribuintes.*

*A defesa passa a questionar as explicações dadas pelo autuante, constantes do Auto de Infração, remetendo aos itens constante do lançamento.*

**c) Itens a), e b.1) a b.3) do Auto de Infração.**

*Com o objetivo de justificar os depósitos nos valores de R\$200.000,00, em 11/03; R\$91.050,23; R\$98.979,50 e R\$609.970,27, esses últimos em 18/03, o contribuinte elenca, em tabela (fl.1049), diversas notas fiscais, totalizando R\$1.589.050,00, em favor do Sr. Djalma (Frigol), discriminando suas datas de emissão e datas de lançamento no livro caixa.*

*Acrescenta que as notas fiscais elencadas teriam sido lançadas no livro caixa em fevereiro e em abril, admitindo ter se equivocado ao escriturar as notas fiscais na data de entrega do produto e não na data do efetivo recebimento dos valores, mas que teria cumprido a obrigação mais importante, que é oferecer as receitas a tributação.*

**d) Itens c) d1) a d5) e e.1) a e.4), do Auto de Infração.**

*Explica que os valores constantes dos itens c) e d1) a d.5), do Auto de Infração, também teriam sido pagos pela venda de bovinos e recebidos antecipadamente.*

*Apesar de ter entregado planilha informando os valores recebidos do Sr. Djalma (Frigol) ao auditor, o autuante considerou esses valores como de origem não comprovada sob o argumento de que não teriam sido declarados no mês de abril como receitas da atividade rural.*

*Ocorre que estas receitas teriam sido oferecidas a tributação na data da efetiva entrega do produto, que teria ocorrido em setembro e outubro de 2008.*

*Inclui na impugnação planilha em que lista as notas fiscais que seriam referentes aos créditos tributados, pretendendo demonstrar que estas totalizam R\$2.474.600,00, enquanto os depósitos tributados nos itens c) e d.1) a d.5), do Auto de Infração, montam a R\$2.277.648,20.*

*Quanto aos itens e.1) a e.4), do Auto de Infração, estes referir-se-iam ao pagamento de parte de venda de 4.594 bovinos, ocorrida no dia 22/10/2008, no valor total de R\$3.661.188,30, nota fiscal nº 208114 (fls.935 dos autos), que teria, equivocadamente, sido lançada no livro caixa, no dia 22/11/08 (fl.158).*

*Esta operação teria sido quitada por meio de vários cheques, incluindo quatro que teriam sido repassados a "São Roberto" e*

*"Jorge Paulo", conforme informado ao final da planilha de fl.916.*

*Conclui listando todos os valores que estariam sendo bitributados pelo fato de terem sido escriturados na data da entrega dos bovinos e, ainda que os argumentos não sejam acatados, os depósitos devem ser tributados, no máximo à razão de 20%, uma vez que o contribuinte somente exerce a atividade rural.*

***Vendas de Gado a Eduardo Carvalho Pereira para Entrega Futura.***

*O valor de R\$625.000,00, creditado em sua conta corrente, corresponderia a depósito realizado por Eduardo de Carvalho Pereira, por conta de venda de gado para entrega futura, entretanto a Fiscalização teria efetuado a tributação desses valores sob o argumento de que o contrato de compra e venda apresentado, assinado em 06 de maio, teria data posterior à data do crédito (04/04/08), além de não ter sido escriturado no livro caixa.*

*A defesa entende que o fato de o contrato ter sido assinado em data posterior não invalida o acordo, uma vez que já havia contrato verbal, tanto é que o depósito foi feito em pagamento, o rebanho foi entregue conforme acordado (notas fiscais emitidas em 29/01/2010; 28/04/2011 e 31/01/2012) e resgatou nota promissória dada em garantia.*

*Com relação ao fato de não ter lançado a operação no livro caixa, explica que informou na Declaração de Ajuste Anual (fl.970), no resultado não tributável no valor de R\$11.800.000,00, com nota explicativa nas Dívidas da Atividade Rural (fl.978), no item "Lembrança: Eduardo Carvalho Pereira..." que explicaria sobre os demais contratos semelhantes.*

*Por fim, entende que o auditor teria deixado de atender a importantíssimo princípio constitucional, que seria o princípio da legalidade, uma vez que não teria observado os artigos 104 e 107, do Código Civil Brasileiro.*

***Venda de Gado para Agropecuária Santa Bárbara Xinguara.***

*O autuante teria desclassificado depósitos que somam R\$896.000,00, que já teriam sido tributados e lançados no livro caixa à fl. 145, no dia 28/11/2008 (fl.160 dos autos) e devem ser considerados como já oferecidos a tributação.*

*Acrescenta que o Fiscal teria acatado como justificado depósito no valor de R\$80.000,00, em 10/10/2008, e não entende por que motivo não teria aceitado os demais.*

*Acredita que deve ser aplicado a esse lançamento os artigos 104 e 107, do Código Civil Brasileiro, o artigo 24, do Decreto 7.574/2011 e o artigo 10, IV, do Decreto 70.235/72, anulando*

*esse lançamento e excluindo o valor de R\$896.000,00, da base de cálculo.*

*Alternativamente, acredita que somente 20% dos depósitos bancários seriam tributáveis uma vez que exerce somente a atividade rural.*

#### ***Tributação Indevida de Estornos.***

*Aponta que o depósito de R\$37.800,00, referente a negócio realizado com o Sr. Claudionor Vicente Kehrnvald, ocorrido em 06/08/2008, foi estornado no mesmo dia e não seria tributável.*

#### ***Empréstimo de Alan Ribeiro.***

*Os dois depósitos no valor de R\$50.000,00 cada uma, em 29/10/2008, seriam decorrentes de empréstimo tomado com um amigo, Sr. Alan Rodrigues Ribeiro, para se socorrer por ter tido dois cheques devolvidos, um de R\$116.733,00 e outro de R\$38.276,00.*

*Estranha o fato de o auditor ter optado por tributar tão somente um dos depósitos de R\$50.000,00, sem qualquer explicação, o que caracterizaria arbitrariedade.*

*Afirma ter provado que pagou ao Sr. Alan o montante recebido apenas um dia após o empréstimo recebido para evitar que tivesse o cheque devolvido pela segunda vez.*

#### ***Pagamentos de Mútuos concedidos a Thal Construtora.***

*O depósito de R\$150.000,00, em 05/11/2008, refere-se a pagamento de empréstimo do cheque número 968033, sacado contra a conta 9060000590, Ag. 0906, do HSBC, emitido em 06/10 e pós-datado para 06/11 (fl.911), que foi dado em garantia para empréstimo levantado pela Thal Construtora, empresa que pertence a seu filho Leandro Vilarinho Lucena Barros e seu sócio Tharley Helvécio Alves.*

*No dia 05/11/08, a empresa pagou o empréstimo por meio de TED, e o cheque foi compensado no dia 06/11 (fl.556).*

*Os créditos nos valores de R\$15.000,00; R\$30.000,00 e R\$55.000,00, ocorridos em 08/12/08, teriam sido efetuados para cobrir o cheque de número 968032, da conta 9060000590, agência 0906, do HSBC, emitido em 06/10/08 e pós-datado para 06/12/08 (fl.914), no valor de R\$100.000,00, emprestado para o sócio do filho, Tharley.*

*Nas duas operações, teria sido provado que os créditos listados foram efetuados para cobrir os cheques emprestados pelo contribuinte para lastrear empréstimos do filho e de seu sócio na Thal Construtora, sem que o contribuinte tivesse levado qualquer vantagem.*

#### ***Mútuos feitos à Empresa da qual é Sócio.***

*Entende ter demonstrado, conforme documentos de fls.650 a 680, o recebimento do montante de R\$7.294.636,00, a título de*

*devolução de capital emprestado à Agropecuária São Roberto Ltda., CNPJ 46.991.295/000106.*

*Acrescenta que o autuante, ao fazer o relatório do auto de infração teria exposto que tributa valores "...os que não constam da planilha RELAÇÃO DE DEPÓSITOS/CRÉDITOS PARA SER COMPROVADA A ORIGEM, estão sendo considerados como de origem não justificada/comprovada (no montante de R\$3.417.320,00)".*

*Pondera que não teriam sido discriminados os valores e datas dos depósitos que totalizariam R\$3.417.320,00, impedindo sua ampla defesa, o que anularia o lançamento.*

*Ainda que a nulidade não seja acatada, explica que a empresa não teria mais imóveis rurais ou bens de capital para se sustentar e estaria sendo bancada pelo contribuinte, não tendo como repassar a ele os valores mencionados pelo autuante, uma vez que faturou apenas R\$42.308,27 ao longo do ano-calendário de 2008, com despesa de R\$1.064.247,96, no mesmo período.*

*Da análise dos livros diário (registrado na Junta Comercial do Pará em 09/02/2010) e razão, é possível verificar que o trânsito de valores entre o contribuinte e a empresa monta a R\$19.327.249,81, de créditos e R\$17.122.717,62 de débitos, ficando claro que, ao final, o impugnante transferiu à empresa o valor líquido de R\$2.204.532,19, valor este que teria sido informado na Declaração de Ajuste Anual no item "Saldo em Conta Corrente de acionista da empresa Agropecuária São Roberto..." (fl.964).*

#### **Valor Tributado da Atividade Rural e Ganho de Capital**

*Postula que o montante de R\$4.475.585,23 se refere à parcela recebida da Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A, pela venda de vários imóveis rurais que o auditor analisou e reconheceu como corretos.*

*Essa importância teria vencido no dia 31/03, entretanto, o Banco Bradesco somente teria disponibilizado o valor após a compensação bancária que teria ocorrido no dia seguinte, em 01/04/08.*

*A operação já teria sido explicada ao autuante (fl.341), no sentido de que R\$469.137,24 corresponde à terra nua e R\$4.006.447,99, refere-se aos bens da atividade rural, importância lançada no livro caixa em 01/04/08 (fl.45) como receita da atividade rural na venda de bens.*

*A parcela restante teria sido oferecida a tributação nos anexos de ganho de capital (fls.979/988), nos valores constantes de tabela integrante da impugnação (fls. 1065/1066).*

#### **Venda de Gado para Entrega Futura.**

*Os depósitos nos valores de R\$126.800,00, em 03/01 e R\$300.000,00, em 04/01/2008, teriam sido considerados como*

*não justificados pelo auditor pelo fato de que o contrato que daria respaldo aos depósitos teria sido assinado com o Sr. Claudiomar Vicente Kehrvald, no dia 15/01/2008.*

*Registra o impugnante, que teria recebido do Sr. Claudionor, no ano-calendário de 2008, um total de R\$7.200.000,00, dos quais somente esses dois depósitos não teriam sido reconhecidos pelo atuante.*

*Enfatiza que o fato de o contrato ter sido assinado onze dias depois dos primeiros depósitos não o invalida. Além disso, não foi ato contrário à legislação e não teve como objetivo lesar ou reduzir o valor do tributo devido, mesmo porque, a receita decorrente de venda para entrega futura somente deve ser oferecida a tributação na data em que ocorrer a entrega do produto alienado.*

*Anexa, com a impugnação, cópia autenticada do contrato e as notas fiscais demonstrando a entrega de 5.400 novilhas ao Sr. Claudiomar, conforme notas fiscais emitidas em 31/03/10, 27/04/11 e 31/03/12.*

#### ***Empréstimo recebido de Agropecuária Umarama Ltda.***

*O auditor teria tributado valores, totalizando R\$872.000,00, que não apresentaram correlação com os apresentados às fls.887 a 890 dos autos, sob o argumento de que não coincidiriam com a cotação do dólar indicada no contrato anexado.*

*Os depósitos seriam de R\$562.000,00, em 28/03; R\$50.000,00, em 18/04; R\$90.000,00, em 29/05; R\$130.000,00, em 10/06 e R\$40.000,00, em 16/06.*

*Explica que a segunda parcela, correspondente a U\$395.200,00, venceu em 31/03/08, no entanto, teria sido paga em atraso e valores distintos.*

*Considerando que o valor de R\$562.000,00 foi pago com a cotação do dólar a R\$1,7360, esta parcela equivaleria a U\$323.732,72 e deve ser reconhecida como pagamento do contrato ora anexado, excluindo-a da base de cálculo.*

#### ***Dos Pedidos.***

*Repete, resumidamente, os pedidos já expostos nesta Decisão, e acrescenta algumas novas solicitações adicionais, que seriam:*

*a) Que, caso este órgão julgador entenda necessário, seja efetuada diligência para solicitar ao Sr. Djalma Gonzaga de Oliveira que confirme as operações e depósitos mencionados na impugnação.*

*b) Que o valor recebido pela Camioneta seja tributado como receita da atividade rural à base de 20%, pois se relaciona à atividade.*

*c) Que todos os depósitos bancários mantidos como não justificados sejam tributados à razão de 20%, tendo em vista a atividade rural exercida pelo impugnante.*

d) *Seja retificada a Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2008, após o trânsito em julgado da decisão que julgar o presente recurso.*

e) *Sejam utilizadas as provas constantes dos autos e todas as demais admitidas em direito.*

*A seguir, enumera os aspectos que deveriam nortear eventual diligência para que o Sr. Djalma Gonzaga de Oliveira confirmasse a aquisição de gado do contribuinte, bem como identificasse/confirmasse os depósitos efetuados e as notas fiscais correspondentes às transações comerciais realizadas.*

A Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) - DRJ/BSB - julgou parcialmente procedente a impugnação, para excluir receitas da atividade rural no montante de R\$ 153.569,51, reduzindo a base de cálculo para R\$17.241.495,11, e considerar como justificados depósitos bancários que totalizam R\$4.775.585,23, o que resulta na manutenção de imposto devido no valor de R\$7.650.171,84, a ser acrescido de multa de ofício e juros de mora. A decisão foi assim ementada:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF  
Exercício: 2009*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO.*

*Antes da lavratura de auto de infração, não há que se falar em violação ao princípio do contraditório, já que a oportunidade de contradizer o fisco é prevista em lei para a fase do contencioso administrativo, que se inicia com a impugnação do lançamento.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIAS.*

*A realização de diligências/perícias tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide. Ainda que solicitada pela defesa, não existe motivo para nulidade do procedimento fiscal caso a autoridade fiscal entenda não ser necessária.*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL.*

*Tributam-se, como rendimentos omitidos da atividade rural as receitas devidamente comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos que não foram informados nas Declarações de Ajuste Anual. As despesas escrituradas em livro caixa, somente são acatadas quando comprovadas por meio de documentação idônea.*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.*

*Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97 a Lei 9.430/96 no seu art. 42 autoriza a presunção de omissão de*

*rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte*

Tendo em vista que o crédito tributário exonerado foi superior ao limite de alçada previsto na Portaria MF nº 03/2008, foi submetido à apreciação do CARF o recurso de ofício.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 09/05/2013 (fl. 1.171) e, por meio de procurador legalmente habilitado, interpôs recurso voluntário em 10/06/2013 (fls. 1.179 a 1.299), no qual faz as seguintes alegações, em resumo:

- apresentou o recurso de impugnação em primeira instância, deixando de impugnar valores da atividade rural: i) R\$1.929.500,00 e ii) R\$329.693,55, sendo que esse último apenas para demonstrar inversão nos dígitos, tendo constado R\$392.693,55;

- existem erros de cálculo na base de cálculo do IRPF na decisão de primeira instância;

- a decisão não analisou as provas apresentadas pelo Recorrente, mantendo de forma parcial e ilegal a cobrança irregular de tributo em razão de: (i) ter mantido a glosa de valores utilizados na compra de semoventes, efetivamente pagos e comprovados nos autos, cuja glosa alterou a base de cálculo do imposto da atividade rural; (ii) ter desconsiderado a prova de que vários depósitos bancários foram realizados por pessoas indicadas e com negócios jurídicos devidamente formalizados, os quais foram efetivamente declarados na Declaração de IRPF e comprovados nos autos, mantendo esses depósitos como "de origem não comprovada" por presunção e contrariando a jurisprudência do CARF; (iii) não ter realizado a diligência necessária e indispensável para provar que a importância recebida por vários depósitos que montam R\$4.301.891,62 refere-se a pagamento parcial de gado vendido em favor do Sr. Djalma Gonzaga de Oliveira (Frigol), fato arbitrário que manteve a tributação de valores considerados como "de origem não comprovada" e tributados como rendimentos na declaração de ajuste, quando também haviam sido oferecidos como receitas da atividade rural; (iv) ter tributado como "de origem não comprovada" o valor total de R\$3.417.320,00 enviados pela empresa Agropecuária São Roberto S/A, em devolução de mútuos realizados pelo Contribuinte em favor da empresa da qual detém, juntamente com sua companheira, 100% do capital social, cujos depósitos também foram comprovados nos autos e declarados na DIRPF e na contabilidade da empresa citada.

**Atividade Rural - Compra de Semoventes no valor de R\$17.488.715,92, glosado na despesa da atividade rural:**

- apresentou juntamente com a impugnação de primeira instância, um contrato denominado "Instrumento Particular de Venda e Compra de Bovinos Tipo Corte com Reserva de Domínio" assinado no dia 01 de novembro de 2008, pelo qual prometeu adquirir a quantidade de 30.303

(trinta mil, trezentos e três) reses bovinas pelo valor total de R\$23.587.410,00, equivalentes, na época, a 326.963@;

- O gado foi adquirido para ser pago em 02 (duas) parcelas, uma de 217.976@, igual a R\$17.488.715,92, até 30 de Novembro de 2008 e outra de 108.987@, igual a R\$6.098.694,08, até 28 de Fevereiro de 2009;

- diferentemente do alegado pelo relator, a defesa não caiu em nenhuma contradição, pois todos os contratos de venda dos imóveis foram feitos com pagamentos a longo prazo. Dessa forma, o Recorrente não vendeu imóveis à vista para receber em gado, quitado, como citado pelo relator;

- a primeira venda de imóveis ocorreu em 30 de Setembro de 2007 (caso do maior contrato, que teve por objeto o conjunto de Fazendas São Roberto, fls. 751/776) e a compra do gado ocorreu em 01 de novembro de 2008, portanto, mais de 01 (um) ano após a promessa de venda dos imóveis;

- quanto a "alegado encontro de contas", o Recorrente não anexou o contrato firmado entre ele e a Santa Bárbara que fez o "encontro de contas" porque tal documento não tinha necessidade de ser anexado, haja vista que foi juntado: a) Contrato de Venda e Compra do Gado que prova a venda a prazo com a reserva de domínio; b) as Notas Fiscais de venda e entrega do gado, com preço quitado, emitidas em Fevereiro de 2009, após a conferência e pagamento integral do preço;

- também não anexou documento que faz prova de que houve tal compensação de valores, tendo em vista que provou, pelos documentos acima, o pagamento do gado;

- quanto à argumentação de que a despesa deve ser lançada no dia do pagamento, o Recorrente fez exatamente o que determina a legislação e que foi afirmado pelo Relator da decisão de primeira instância;

- o Recorrente lançou o valor da despesa da atividade rural na data do efetivo pagamento, ainda sem receber o documento (notas fiscais e quitação), diga-se de passagem apenas ato formal, que efetivou a transmissão da propriedade do gado, o que ocorreu somente em fevereiro de 2009;

- os valores foram lançados conforme pagos e não conforme o gado foi entregue, pois o Recorrente seguiu à risca o que determina o artigo 62 do Regulamento do Imposto de Renda (artigo 4º da Lei 8.023/90), efetuando o lançamento da aquisição dos bovinos, os quais são indispensáveis à percepção dos rendimentos da atividade pecuária e, portanto, devem ser lançados como despesas/investimentos na data do pagamento;

- não é pelo fato de que a nota fiscal e a quitação tenha ocorrido em fevereiro de 2009 que a despesa não tenha ocorrido em novembro de 2008, razão que levou o Recorrente a proceder ao lançamento da despesa;

- não procede a alegação do relator de que a venda do gado não consta da escritura pública, pois essa não é a forma de se vender e comprar gado;

- o Recorrente vendeu seus imóveis por dinheiro, cuja escritura até o momento não foi outorgada, o que ocorrerá somente após o pagamento do preço dos imóveis;

- o fato de o Recorrente, depois de mais de 01 (um) ano após a venda dos imóveis, ter resolvido comprar um gado da própria compradora de suas fazendas não é proibido, ilegal, imoral ou impossível até porque parte do preço do gado já estaria pago pelo instituto da compensação, que é legal e previsto no artigo 368 e 369 do Código Civil Brasileiro;

- o fato do relator presumir de que a data da transferência do rebanho (data das NFs) ter ocorrido em pouco mais de 90 (noventa) dias após a assinatura do contrato de compra do rebanho (contrato assinado em novembro/2008 e a quitação e emissão das notas fiscais ocorreu em 13 e 16 de fevereiro de 2009) é justificado pelo fato de que se tratava de grande quantidade de gado, cujos animais foram destacados de uma quantidade maior, de 31.000 (trinta e um mil) reses, a fim de retirar os doentes e os aleijados e se chegar na quantidade negociada, 30.303 cabeças;

- o contrato constou que a venda foi feita com "Reserva de Domínio" e como se trata de semoventes, cuja posse e domínio se transfere com a tradição (entrega da posse), a vendedora do gado se reservou no direito de aguardar o restante do pagamento para só depois emitir as respectivas notas fiscais e entregar o rebanho. Nesse ínterim, de pouco mais de 60 (sessenta) dias, o Recorrente faria a conferência do peso, idade, exclusão dos doentes e aleijados e marcação do gado;

- o Recorrente lançou as receitas decorrentes das vendas dos imóveis (VTN nos anexos de Ganhos de Capital e bens da atividade rural como receitas da atividade rural), oferecendo-as à tributação. O simples fato de não constar explícito no contrato de compra de gado que parte do preço se daria mediante a compensação não pode anular ou tornar nulo o negócio havido entre eles, ou anular o contrato e as notas fiscais emitidas;

- o Recorrente apresenta nesse ato outras provas que não foram juntadas à época, pois entendia desnecessárias. Entretanto, por força das alegações de que o negócio não existiu, anexa:

a) Cópia autenticada do Termo de Quitação assinado em 17/06/2009, pelo qual a Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A afirma ter recebido "... o preço dos 30.303 bovinos de acordo com os valores e vencimentos do contrato...", conforme item 1.5, com firma do Recorrente reconhecida no cartório Pau D'Arco, comarca de Redenção-PA (cidade próxima às fazendas do Recorrente) na data de 30/06/2009, através do selo do TJPA nº 001404875, Série C;

b) Extrato da conta corrente do Recorrente, Antônio Lucena Barros, de número 4.798-8, agência 3139 (Setor Sul, Goiânia), Banco Bradesco, emitido em 05/06/2013 às 11:45, que prova o débito de duas transferências identificadas, nos valores de R\$ 1.500.000,00 cada uma, efetuadas para pagamento do gado;

c) Extrato da conta corrente da Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A, de número 8.738-6, agência 2729 (Mineirão, Belo Horizonte), Banco Bradesco, emitido em 05/06/2013 às 11:54, que prova o débito das duas transferências que identificam o Recorrente como depositante, nos valores de R\$ 1.500.000,00 cada uma, recebidas em pagamento do gado;

- as provas ora anexadas comprovam o pagamento de R\$3.000.000,00 em transferências bancárias e de R\$14.488.715,92 em "encontro de contas" realizado com a vendedora do rebanho;

- essas provas são válidas e podem ser juntadas nesse momento processual tendo em vista as alegações afirmadas na decisão de primeira instância, pelo que já requer. Cita julgados do CARF;

- o gado foi realmente pago pelo Recorrente em duas prestações, uma de R\$17.488.715,92 até 30 de Novembro de 2008 e outra em fevereiro de 2009, no valor de R\$6.098.694,08;

- a despesa efetivamente paga no mês de Novembro de 2008 deve ser restabelecida e computada como despesas da atividade rural;

- como a segunda parcela do rebanho seria paga em 2009, a vendedora reservou o domínio do gado e a emissão das respectivas Notas Fiscais somente para após a quitação do preço do mesmo, o que ocorreria somente em Fevereiro de 2009, tal como está previsto na cláusula 4.1 do contrato ora anexado;

- em razão da venda a prazo e pelo fato de que a vendedora não emitiria a Nota Fiscal antes de quitado o preço, pois o gado foi vendido com "Reserva de Domínio", o Contribuinte não teria como juntar a Nota Fiscal em 2008, por essa razão é que escriturou no Livro Caixa da Atividade Rural a seguinte expressão: "Aquisição de bovinos Santa Bárbara Xinguara para acerto final em Fev/2009";

- após a conferência do gado, pesagem e marcação a ferro, efetuou o pagamento da última parcela e quitou o preço do rebanho, em fevereiro de 2009, quando a vendedora do gado emitiu 04 (quatro) notas fiscais com os seguintes valores e quantidades:

NF.	Data	Quantidade	Valor	Nome Emitente	CNPJ	I.E.
001264	13/02/09	14.000	RS 10.500.000,00	Fazenda Espírito Santo	07.336.695/0003-98	15.249.734-0
001265	13/02/09	9.465	R\$6.625.500,00	Fazenda Espírito Santo	07.336.695/0003-98	15.249.734-0
001322	16/02/09	4.000	R\$3.780.000,00	Fazenda Espírito Santo	07.336.695/0003-98	15.249.734-0
000143	16/02/09	2.838	R\$2.681.910,00	Fazenda Vale Sereno	07.336.695/0011-06	15.266.968-0

	Totais	30.303	RS23.587.410,00			
--	--------	--------	-----------------	--	--	--

- o Contribuinte declarou a compra dos semoventes na movimentação do rebanho de 2008, cujo montante está inserido em um total de 64.066 reses adquiridas em todo o Ano Calendário de 2008;

- mantida a despesa, o resultado da atividade rural passa a ser o seguinte:

Receitas Totais (DIRPF): R\$83.948.282,00

Despesas Totais (DIRPF): R\$83.803.631,00

Resultado (DIRPF): R\$ 144.651,55

- o valor correto a ser tributado é o menor resultado e não o de 20%, que não foi opção do Contribuinte;

- a base de cálculo do Imposto sobre a Renda relativa à Atividade Rural é a diferença entre as receitas e despesas, que foi de R\$144.651,55, a qual deve ser somada aos 20% (vinte por cento) sobre as receitas da atividade rural já reconhecidas como não declaradas, R\$2.259.193,55, cujos 20% é igual a R\$451.838,71, totalizando uma base de cálculo de R\$596.490,26 ( $144.651,55 + (2.259.193,55 \times 20\%) = R\$596.490,26$ ).

Depósitos bancários de origem não comprovada

- a decisão manteve a tributação sobre R\$10.577.311,62 como omissão de rendimentos relativa a depósitos com origem não identificada, distribuídos conforme abaixo:

Origem do Depósito	Valor
Djalma Gonzaga de Oliveira- Frigorifico Agua Azul	R\$4.290.891,62
Eduardo Carvalho Pereira — Venda Entrega Futura	R\$625.000,00
Venda Gado Santa Bárbara — Compra de Gado	R\$896.000,00
Estorno mantido	R\$37.800,00
Agropecuária São Roberto S/A - Devolução Mútuos	R\$3.417.320,00

Claudiomar Vicente Kehmvald — Venda Entrega Futura	R\$426.800,00
Agropecuária Umuarama Ltda. — Empréstimo venda aeronave PT-WVI	R\$872.000,00
Venda de uma camionete S-10 (06/11/2008)	R\$11.500,00
Total "Origem Não Identificada"	R\$10.577.311,62

- A tributação de depósitos bancários em consonância com o artigo 42 da Lei 9.430/1996 somente pode ocorrer se os valores não forem comprovados;

- o relator da decisão combatida faz insinuações contra o Recorrente, em desrespeito ao princípio da legalidade, da impessoalidade e da imparcialidade;

- O CARF, considerando que o fisco deve se aprofundar na determinação da fonte pagadora e do tipo do rendimento, entende que o depósito bancário somente pode ser considerado como omissão de rendimento se o fisco conseguir provar que o depósito não foi declarado pelo Contribuinte. Cita doutrina e julgados;

- os argumentos de mera presunção não podem ser aplicados sem critérios e razoabilidade e as provas apresentadas pelo Contribuinte são suficientes para descaracterizar o lançamento realizado com fundamento na presunção do artigo 42 da Lei 9.430/96;

- apresentou todas as provas nos autos e a única informação necessária para complementar a informação de que a fonte pagadora tem origem na venda de bois abatidos (receita da atividade rural) foi o pedido de diligência que consta às fls. 1072/1073 dos autos, a qual foi negada;

- as provas refutadas pelo relator são reiteradas e complementadas no ato desse recurso, autorizadas conforme § 4º do artigo 16 do Decreto 70.235/72 para afastar, definitivamente, a presunção do relator de que o Contribuinte "fraudou o fisco" ou que pretende "lavar dinheiro";

#### **Direito à Diligência**

- O relator da decisão de primeira instância negou o pedido de diligência para elucidar a resposta de apenas três quesitos,

"fundamentando a sua negativa nos seguintes dispositivos legais: artigo 16; inciso IV do art. 16; § 1º do art do artigo 18, todos do Decreto 70.235/1972;

- o Recorrente solicitou a diligência no momento processual correto, ou seja, no pedido da impugnação de primeira instância, cujo pedido foi fundamentado por fatos e direitos;

- faz-se necessária a realização da diligência requerida na Impugnação para que se comprove que os bois vendidos ao Sr. Djalma Gonzaga de Oliveira (Frigol/Água Azul) foram pagos através dos depósitos e lastreados nas notas fiscais.

**a) Dos valores declarados e recebidos do Sr. Djalma Gonzaga de Oliveira/Frigol Agua Azul:**

- apresentou um "Contas Correntes" existente entre ele e Djalma (Frigol), que comprovando ter havido "Adiantamentos para entrega futura" de bovinos ocorridos durante o ano calendário de 2008, os quais foram todos liquidados, o qual consta às fls. 916 e transcrita na peça de impugnação às fls. 1045 e 1046;

- conseguiu perante o Banco Bradesco S/A cópias de cheques emitidos pela Cooperativa Agropecuária e Industrial de Agua Azul do Norte, sacados contra a agência de Xinguara (0905-9), conta corrente nº 022600-9, que provam que alguns dos depósitos tributados como "Omissão de Receitas" são realmente decorrentes da venda de bovinos para a referida empresa;

- conforme provado pelos depósitos e pelo oferecimento das receitas das notas fiscais em favor de Djalma Gonzaga de Oliveira, que seja excluído da base de cálculo da "Omissão de Receitas", o montante de R\$3.465.408,91 efetivamente provados como depósitos realizados por Cooperativa Agropecuária e Indústria de Água Azul;

- conseguiu provar apenas parte dos depósitos feitos por Djalma Gonzaga de Oliveira. Assim é imprescindível a realização da diligência, tal como requerida, para confirmar perante o Sr. Djalma que o restante dos depósitos alegados foram pagos pela empresa Cooperativa Agropecuária e Indústria de Água Azul, por conta e ordem dele.

**b) Tributação Indevida de Venda de Gado para entrega futura com Eduardo Carvalho Pereira:**

- apresentou cópias das 03 (três) Notas Fiscais de Produtor Rural emitidas em 29/01/2010, 28/04/2011 e 31/01/2012 (fls. 1095 a 1097), comprovando ter entregado 1050 bezerros em 2010, 1050 bezerros em 2011 e 1045 bezerros em 2012;

- como o relator entendeu que as provas juntadas não foram suficientes, porque a TED não apresentava o nome de Eduardo Carvalho Pereira, o Recorrente, mais uma vez por força do § 4º do artigo 16 do Decreto 70.235/72, anexa o comprovante da TED conseguido junto ao banco creditado no dia 29/05/2013, às 17:09:47, cujo documento prova que a TED foi feita pelo Sr. Eduardo Carvalho Pereira no dia 04 de Abril de 2008, a crédito do Banco do Brasil, conta 4.655-8, agencia 2517;

**c) Tributação Indevida de Venda de Gado para Agropecuária Santa Bárbara Xinguara:**

- apesar de provado nos autos às fls. 1078/1079 que uma série de depósitos que somam R\$896.000,00 (oitocentos e noventa e seis mil reais) referem-se à venda de bovinos para a empresa citada, o relator manteve a tributação do valor como "Omissão de Receita" por presunção em depósitos não identificados;

- anexa, nesse momento processual, informações prestadas pelos bancos transmissores das TEDs e comprovantes emitidos pela Agropecuária Santa Bárbara que provam que os valores foram remetidos pela citada empresa;

- assim, o valor de R\$896.000,00 já foi tributado juntamente com a Nota Fiscal juntada às fls. 838 dos autos e tributar esse valor como omissão de receitas é praticar bis in idem;

**d) Tributação indevida de Empréstimos recebidos em pagamento de mútuo feito à empresa da qual é sócio quotista:**

- o relator de primeira instância manteve a tributação do valor total de R\$3.417.320,00 recebidos da empresa da qual o Recorrente é o principal e majoritário acionista, Agropecuária São Roberto Ltda, CNPJ nº 46.991.295/0001-06;

- a prova de que as remessas (TEDs e transferências) foram feitas pela Agropecuária São Roberto estão nos autos, conforme tabela abaixo com valores e respectivos documentos, indicando as folhas dos autos para consulta do auditor fiscal e do relator de primeira instância:

DIA	BANCO	CONTA	VALOR	HISTÓRICO	FLS. AUTOS
15/01/2008	BASA	0002-9	R\$20.000,00	TRANSFERÊNCIA	650
16/01/2008	RASA	0002-9	R\$28.100,00	TRANSFERÊNCIA	650
10/10/2008	HSBC	0906-00005-90	R\$1.000.000,00	TRANSFERÊNCIA	668
14/10/2008	HSBC	0906-00005-90	R\$200.000,00	TRANSFERÊNCIA	669
20/10/2008	HSBC	0906-00005-90	R\$325.220,00	TRANSFERÊNCIA	671
21/10/2008	HSBC	0906-00005-90	R\$100.000,00	TRANSFERÊNCIA	672
24/10/2008	HSBC	0906-00005-90	R\$77.000,00	TRANSFERÊNCIA	673
27/10/2008	HSBC	0906-00005-90	R\$100.000,00	TRANSFERÊNCIA	674
30/10/2008	HSBC	0906-00005-90	R\$500.000,00	TRANSFERÊNCIA	679
SUB TOTAL TRANSFERÊNCIAS			R\$2.350.320,00		

- os depósitos, cujos documentos (cópias de cheques originais, canhotos originais, comprovantes de depósitos originais e cópias dos extratos da conta da empresa) provam que os valores depositados nas contas do Recorrente são oriundos da devolução de empréstimos feito à São Roberto foram os seguintes:

DIA	BANCO	CONTA	VALOR	HISTÓRICO
-----	-------	-------	-------	-----------

15/01/2008	HSBC	0906-00005-90	R\$50.000,00	DEPÓSITO DINHEIRO
18/01/2008	HSBC	0906-00005-90	R\$50.000,00	DEPÓSITO DINHEIRO
21/01/2008	HSBC	0906-00005-90	R\$50.000,00	DEPÓSITO DINHEIRO
24/01/2008	HSBC	0906-00005-90	R\$50.000,00	DEPÓSITO DINHEIRO
01/02/2008	HSBC	0906-00005-90	R\$20.000,00	DEPÓSITO DINHEIRO
05/09/2008	HSBC	0906-00005-90	R\$350.000,00	DEPÓSITO DINHEIRO
11/09/2008	HSBC	0906-00005-90	R\$100.000,00	DEPÓSITO DINHEIRO
17/09/2008	HSBC	0906-00005-90	R\$50.000,00	DEPÓSITO DINHEIRO
23/09/2008	HSBC	0906-00005-90	R\$100.000,00	DEPÓSITO DINHEIRO
06/02/2008	HSBC	0906-00005-90	R\$47.000,00	DEPÓSITO EM CHEQUE
03/09/2008	HSBC	0906-00005-90	R\$200.000,00	DEPÓSITO EM CHEQUE
SUB TOTAL DEPÓSITOS			R\$1.067.000,00	

- Os valores aparecem como dinheiro, o que é justificado pelo fato do cheque da São Roberto ter sido sacado no caixa do banco e depositado no mesmo banco, como dinheiro;

- o Contribuinte declarou em sua Declaração Anual de Ajuste do ano-calendário de 2008 que tem um crédito com a citada empresa no valor de R\$2.204.532,19 em 31/12/2008 (fl. 964), item "Saldo em Conta corrente de acionista na empresa Agropecuária São Roberto..";

- a argumentação de que a inexistência de contrato de mútuo é o fundamento para desclassificar o ato é insegura e frágil. O Livro Diário e Razão da companhia registrados na Junta Comercial ainda em 2009 são provas suficientes e com efeitos perante terceiros de que os valores foram adiantados para a empresa como Créditos de Acionistas. Se o Contribuinte fosse dissimular, poderia entregar um "Contrato de Mútuo" elaborado tão somente para atender à vontade do auditor, pois é ele o mutuante e é ele quem assina pela mutuária;

- não há a exigência de que o mútuo seja válido somente por contrato, o qual está disciplinado nos artigos 586 a 592 do Código Civil Brasileiro;

- devem ser considerados idôneos e com origem comprovada todos os depósitos que somam o valor de R\$3.417.320,00 remetidos pela empresa Agropecuária São Roberto Ltda., a título de devolução de mútuo.

**e) Tributação de valor isento e não tributável pela venda de gado para entrega futura em favor de Claudiomar Vicente Kehrvald**

- Foram mantidos como tributáveis, por presunção, os seguintes valores: R\$126.800,00 em 03/01/2008 e R\$300.000,00 em 04/01/2008;

- o lançamento se fundamenta no argumento de que a assinatura de contrato ocorreu 11 (onze) dias posterior ao primeiro pagamento em razão de viagem de férias de final/início do ano;

- anexou cópias das notas fiscais que comprovam já ter entregado 5.400 novilhas ao Sr. Claudiomar, conforme notas fiscais emitidas em 31/03/2010, 27/04/2011 e 31/03/2012, cujos valores foram tributados quando da entrega do produto rural- Assim, os valores de R\$126.800,00 e R\$300.000,00 devem ser excluídos da base de cálculo do imposto de renda apurado no auto de infração.

**f) Tributação de empréstimo recebido de Agropecuária Umuarama Ltda**

- o relator manteve tributação dos seguintes valores: R\$562.000,00 em 28/03/2008; R\$ 50.000,00 em 18/04/2008; R\$ 90.000,00 em 29/05/2008; R\$130.000,00 em 10/06/2008; R\$ 40.000,00 em 16/06/2008; totalizando R\$872.000,00, sob o argumento de que os valores recebidos não coincidem com a cotação do dólar indicada no contrato anexado;

- a segunda parcela, de U\$395.200,00, venceu em 31/03/2008, no entanto, foi paga em atraso e valores distintos. Considerando que o valor de R\$562.000,00 foi pago com a cotação do dólar de U\$1,00=R\$ 1,7360, essa parcela equivaleu a U\$323.732,72, portanto, deve ser reconhecida como pagamento do contrato ora anexado, excluindo-a da base de cálculo do imposto de renda.

**Dos pedidos**

a) Seja o presente recurso recebido e processado por ser tempestivo e cumprir todos os requisitos legais de admissibilidade;

b) que o crédito tributário continue suspenso nos termos do art. 151, III, do CTN;

c) seja suspenso o julgamento do presente Recurso Voluntário até que se realize a diligência requerida na peça de impugnação, às fls. 1.072/1.073 dos autos, haja vista que, por se tratar de presunção fundamentada no artigo 42 da Lei 9.430/1996, compete à autoridade se aprofundar na questão para confirmar qual a tributação do recurso financeiro referente ao depósito considerado, por presunção, como de origem não identificada;

d) sejam recebidos, com base no artigo 16, § 4º, alínea "c" do Decreto 70.235/1972 e outros fundamentos de direito acima descritos, todos os documentos e provas acostados aos autos juntamente com o presente recurso voluntário para contrapor os argumentos e fatos trazidos aos autos em conformidade com a decisão de primeira instância. ora requerida;

e) seja reconhecido como despesa/investimentos da atividade rural o valor de R\$17.488.715,92 referente à compra de 30.303 bovinos da Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A, com pagamento em Novembro de 2008, conforme contrato de compra e notas fiscais anexados, de acordo com o item 2.3.1, letra "d)";

f) que o valor de R\$11.500,00 constante da letra "f" referente à venda de uma S-10 seja tributado a base de 20%, pois também relacionado à venda de bens vinculados à atividade rural;

g) que seja reconhecido o contrato firmado entre o Recorrente e Eduardo Carvalho Pereira desde a data de 04/04/2008 e não apenas da data da assinatura, excluindo da base de cálculo do imposto de renda o valor de R\$625.000,00 recebido de Eduardo Carvalho Pereira a título de adiantamento para entrega futura, pois trata-se de rendimento isento e não tributável e que posteriormente foi tributado com a entrega do produto;

h) seja reconhecida a venda diferida de rebanho bovino para a Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A, conforme NF 840538, tratado no item 2.3.4 dessa Impugnação, excluindo o valor de R\$896.000,00 da base de cálculo do imposto de renda apurado no Auto de Infração, tendo em vista a prova de que todos os depósitos foram realizados por citada empresa e para pagamento do mencionado rebanho;

i) seja reconhecido como estorno o valor de R\$37.800,00, excluindo-o da base de cálculo do auto de infração nos termos e fundamentos tratados no item 2.3.5 da peça de impugnação;

j) sejam reconhecidos os mútuos realizados para a Agropecuária São Roberto e excluído da base de cálculo do IRPF do Auto de Infração, o valor de R\$3.417.320,00, seja pela nulidade ou pelo mérito fundamentados no item 2.3.7 da impugnação e "d)" do presente Recurso Voluntário;

k) seja reconhecido o negócio jurídico realizado entre Claudiomar Vicente Kehrnvald e o Contribuinte a partir do dia 03/01/2008 e não da data de assinatura do contrato, reconhecendo como isentos e não tributáveis os valores de R\$126.800,00 em 03/01/2008 e R\$300.000,00 em 04/01/2008, tratados no item 2.3.9. da peça de impugnação;

l) seja o valor de R\$562.000,00 de 28/03/2008 reconhecido como empréstimo da Umuarama Agropecuária Ltda., conforme descrição dos fatos no item 2.3.10 acima;

m) sejam reconhecidos como receitas da atividade rural, os valores provados pelo Recorrente como depósitos realizados por Coop Agrop Ind de Agua Azul, por conta e ordem de Djalma Gonzaga de Oliveira, os quais já foram oferecidos à tributação no Livro Caixa da Atividade Rural;

n) alternativamente, caso entenda que os valores recebidos de Djalma Gonzaga de Oliveira não estejam lastreados pelas notas fiscais lançadas no Livro Caixa da Atividade Rural, porque provados como recebimento de venda de bens da atividade rural, sejam tributados à razão de 20% tendo em vista a atividade do Contribuinte ser vinculada à Atividade Rural, em atendimento ao § único do artigo 5º da Lei 8.023/1990;

o) seja retificada a Declaração Anual de Ajuste do Ano Calendário de 2008 após o trânsito em julgado da decisão que julgar o presente recurso;

p) que seja aplicado à base de cálculo o valor das deduções reconhecidas como válidas na DIRPF do ano-calendário 2008, no montante de R\$48.730,36, a qual não foi observada pelo relator da decisão de primeira instância e nem tampouco deduzida da base de cálculo do imposto;

q) sejam conhecidas como válidas as provas constantes dos autos que o impugnante apresentou no procedimento de fiscalização, na impugnação e todas as demais admitidas em direito, em especial aquelas anexadas no presente Recurso Voluntário;

r) seja concedido ao advogado do requerente o direito à sustentação oral no dia de julgamento do presente Recurso Voluntário, conforme autorizado no artigo 58, I do Regimento Interno do CARF, pelo que requer seja intimado regularmente para ciência da data de julgamento desse recurso.

**A 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção decisão decidiu (efls. 1322/1343, por maioria dos votos converter o julgamento, em diligência, para:**

*1 — analise toda a documentação apresentada pelo Recorrente em seu recurso voluntário e elabore um relatório circunstanciado e conclusivo sobre a validade das alegações e das provas apresentadas no recurso, podendo a autoridade fiscal realizar intimações e diligências julgadas necessárias para formação de convencimento;*

*2 - seja concedida vista do relatório ao Recorrente, com prazo de 30 (trinta) dias para, querendo, se pronunciar.*

*Após vencido o prazo, os autos deverão retornar a esta Turma para inclusão em pauta de julgamento.*

**Em 10/04/2017, foi emitido Relatório Fiscal de Diligência (efls. 1350/1356) conforme passamos a expor, no essencial:**

(...)

*Esclareceu ainda, no item 2.1 Atividade Rural - Compra de semoventes, que o valor de R\$ 17.488.715,92 (fls. 1185 Recurso ao CARF) se refere a compra de rebanho adquirido para ser recebido em uma, apenas uma, das dezenas de parcelas que compõem o preço e a correção monetária incidentes sobre a venda de vários imóveis, além de créditos e débitos vinculados a vários negócios, os quais foram lastreados em contratos particulares e respectivos documentos os quais foram devidamente declarados no Imposto de renda.*

**Para provar o alegado o contribuinte apresentou os documentos abaixo descritos:**

*(i) Promessa de Compra e Venda das Fazendas Matao, Serra Azul, São Marcos, São Pedro do Pará, Flávia(Querência), Mato Dentro I e Mato Dentro II, Santa Délia, Santa Alice, São Roberto I e São Roberto II ao preço total de R\$ 128.800,00, para ser paga em 15 parcelas semestrais (fls. 751 e 776).*

(ii) *Promessa de Compra e Venda da Fazenda Piquiá (fls. 682 a 713), cujo preço foi de R\$ 8.004.131,00 a ser pago em 04 parcelas anuais.*

(iii) *Promessa de Compra e Venda da Fazenda Bandeira (fls. 714 a 730) no valor de R\$ 2.079.693,56, cujo preço será pago em 15 parcelas semestrais.*

(iv) *Compra e Venda da Fazenda Cristalino (fls. 777 a 903), cujo preço será pago em 11 parcelas semestrais (carência de 03 anos) e com parcelas de correção monetária durante o período de carência;*

(v) *Cessão de Direitos de Opção de Compra e Venda e Termo de Obrigação de Fazer da Fazenda Cristalino (fls. 731 a 734) nos preços de R\$ 34.092.011,40 e R\$ 11.239.651,50;*

(vi) *Promessa de Compra e Venda de Lote e casa residencial no Setor Alto Paraná em Redenção-PA vendida por R\$ 415.938,71 a ser pago em 15 parcelas mensais;*

(vii) *Instrumento Particular de Venda e Compra de 30.303 bovinos, pactuado em 01/11/2008, pelo qual Sr. Antônio como comprador e a Santa Barbara como vendedora, firmaram a compra e venda de bovinos existentes nas Fazendas Espirito Santo e Vale Sereno (fls. 1.080).*

**Analisando os documentos listados acima, em relação aos preços e formas de pagamento, constatamos que o rebanho (30.303 reses) não poderia ser pago com a permuta dos citados imóveis porque :**

1 - O contrato de compra do rebanho (fls. 1080) foi assinado em 01/11/2008 e nele não constam cláusulas de compensação/permuta com os referidos imóveis e nem nos contratos de Promessa de Compra e Venda/Cessão de Direitos de Opção de Compra e Venda/Instrumento Particular de Compra e Venda disponibilizados pelo contribuinte constam referências a recebimentos com a permuta com gado;

2 - Os pagamentos dos imóveis do grupo (i) das fls. 751 a 776 (Fazendas Matão, Serra Azul, Sao Marcos, São Pedro do Pará, Flávia (Querência), Mato Dentro I e Mato Dentro II, Santa Délia, Santa Alice, São Roberto I e São Roberto II ), no valor aproximado de R\$ 128.800,00 ( fls, 760 Clausula 3<sup>^</sup> - 3.2) foram realizados i

2.1 - Arras no valor de R\$ 21.896.000,00, de acordo com a Cláusula 3 item 3.5 (fls. 764) dividida conforme abaixo:

2.1.1 - R\$ 4.000.000,00 assunção;

2.1.2 - R\$ 17.896.000,00 por sua vez formalizado conforme segue; 2.1.2.1- Contrato de Mútuo;

2.1.2.2 - Contrato de Penhor de Ações Ordinárias;

2.1.2.3 - Notas Promissórias no valor de RS 8.948.000,00.

2.2- Remanescente no valor de R\$ 106.904,00 dividido em 10 parcelas semestrais e sucessivas vencendo a primeira parcela em 30/03/10 e a última em 30/06/04.

Na Cláusula 3 item 3.11 (fls. 766) ficou estabelecido que os pagamentos seriam efetuados através de depósito bancários na conta corrente n" 2772-3 agência 0620-3 Banco Bradesco S/A pertencente a Antônio Lucena Barros.

Portanto, no contrato ficou estabelecido que os pagamentos seriam por meio de depósitos bancários na conta corrente de Antônio Lucena Barros e inclusive no contrato não há previsão de recebimento do imóvel com a permuta por gado.

3 - Os pagamentos da Fazenda Piquiá (preço RS 8.004.131,00) do grupo (ii) das fls. 682 a 713, foram realizados:

3.1 - Arras no valor de R\$ 2.097.591,50 em 01/09/08, conforme valor do depósito constante no extrato bancário do Banco Bradesco S/A nas folhas 453;

3.2 - Remanescente no valor de R\$ 5.906.539,50 dividido em 3(três) parcelas, sendo a primeira parcela de R\$ 1.968.846,50 em 15/05/09, a segunda de R\$ 1.968.846,50 em 15/05/10 e a terceira de R\$ 1.968.846,50 em 15/05/11 ;

3.3 - Consta na Clausula 3ª item 3.7 folhas 698 que os valores deveriam ser depositados no Banco Bradesco S/A, conta 2772-3 agencia 0620-3 Redenção-PA, na conta corrente de Antonio Lucena Barros.

Concluimos que não houve espaço em 2008 para o recebimento do valor do referido imóvel com bovinos, pois o arras foi pago em 01/09/08, em dinheiro depositado na conta corrente de Antônio Lucena Barros e as parcelas restantes só seriam pagas a partir de 2009 e na forma de depósito em conta corrente, conforme consta no contrato de Promessa de Compra e Venda.

4 - Os pagamentos da Fazenda Bandeira (preço R\$ 2.079.693,56) do grupo (iii) das fls, 714 a 710 foram realizados:

4.1 - Arras no valor de R\$ 419.693,56, conforme contrato nas folhas 719 - item 3.5, já recebido na data da assinatura do contrato que foi em 15/02/2008;

4.2 - Remanescente no valor de R\$ 1.666.000,00 em dividido em 10(dez) parcelas semestrais, sendo a primeira parcela em 30/03/10 e a décima parcela em 30/09/14. As parcelas seriam depositadas na conta corrente de Antônio Lucena Barros, Banco Bradesco S/A, conta nº 2772-3, agência 0620- 3 Redenção-PA, conforme consta no contrato de Compra e Venda nas fls. 920, item 3.9.2;

4.3 Consta nas folhas 720 Cláusula 3ª item 3.9.2 que os depósitos deverão ser realizados na conta de Antônio Lucena Barros, Banco Bradesco S/A, conta 2773-3, agência 0620-3 - Redenção -PA.

Assim, também no caso desse imóvel, não houve espaço em 2008 para o recebimento do valor do imóvel com bovinos, pois o arras foi recebido anteriormente a 15/02/2008 e as parcelas restantes só seriam recebidas a partir de 30/03/2010 e na forma de depósito em conta corrente, conforme consta no contrato de Promessa de Compra e Venda.

5 - Os pagamentos da Compra e Venda da Fazenda Cristalino (preço estimado R\$ 39,266.935,70) do grupo iv das fls. 777 a 803 foram realizados:

5.1 - O pagamento de R\$ 39.266.935,70 (Clausula 3.1 folhas 781) foi dividido em 11(onze) parcelas semestrais sendo concedido 03(três) anos de carência, com o vencimento da primeira parcela em 10/04/11 e da última em 10/04/16, conforme Cláusula 3.2 nas fls. 782 e quadro explicativo nas fls. 782 e 783. Consta também na cláusula 3.10 nas folhas 785 que os pagamentos deveriam ser efetuados com depósitos na conta corrente de Antonio Lucena Barros no Banco Bradesco S/A, conta 2772-3, agência 0620-3 Redenção-PA;

5.2 - Nas folhas 782 e 783 consta um quadro demonstrativo esclarecendo que o pagamento seria efetuado com 03 anos de carência, sendo que a primeira parcela venceria dia 10/04/2011 e a última parcela no dia 10/04/2016. As parcelas seriam iguais e sucessivas no valor de R\$ 3.569.721,44.

Assim, o contrato estabeleceu que os pagamentos deveriam ser efetuados em conta corrente de Antônio Lucena Barros, com vencimentos após 10/04/11, todos depositados em conta corrente, e nenhum pagamento deveria ser efetuado em 2008, portanto não caberia o recebimento do valor do imóvel em gado no ano de 2008.

6 - Os pagamentos da Cessão de Direitos de Opção de Compra e Termo de Compromisso de Fazer da Fazenda Cristalino (Termo de Quitação Parcial do Primeiro Aditivo a "Cessão de Direitos de Opção de Compra e Venda de Imóveis e Compromisso de Compra e Venda e Outras Avenças" da Fazenda Cristalino - fls. 731 e 732 e Termo de Quitação Parcial e Declaração de Cumprimento Parcial das Obrigações constantes no "Termo de Compromisso de Obrigação de Fazer e Outras Avenças - fls. 733 e 734) no preço estimado R\$ 34.092.011,40 e R\$ 11.239.651,50 do grupo (v) foram realizados:

6.1 - O pagamento do Primeiro Aditivo no valor de R\$ 34.092.011,40 (Clausula II fls. 731) referente a benfeitorias, construções, acessões e melhoramentos realizados para Antônio Lucena Barros foi parcelado em:

6.1.1) Arras no valor de R\$13.374.928,66 com pagamento de R\$ 1,000.000,00 em 21/11/2007 e R\$ 12.374.928,66 mediante depósito no Banco Bradesco S/A, agência 0602-3 conta 2772-3 realizado em 17/04/2008 (fls. 731 item II). Na folha 733 item IV do contrato, consta que em 13/06/2008 a Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A realizou um depósito no valor de R\$ 12.374.928,66 na conta corrente de Antônio Lucena Barros ,

*Banco Bradesco S/A , conta 2773-2, agência 0620-3 Redenção PA. Ressaltamos que confirmamos no extrato bancário do Banco Bradesco S/A que os depósitos foram*

*efetuados nos dias 12/06/08 e 13/06/08 nos valores de R\$ 1.600.000,00 e R\$ 9.639.651,50, somando R\$ 12.374.928,66, conforme extrato bancário constante nas fls. 447.*

*6.1.2) O saldo remanescente (fls. 731 item IV) somente seria exigível e pago quando Antônio Lucena Barros cumprisse todas as condições suspensivas definidas no Primeiro Aditivo e Termo de Compromisso de Obrigação a Fazer assinado em 10/04/08;*

*6.2) O pagamento do valor de RS 11.239.651,50 foi realizado mediante depósito na conta corrente de Antônio Lucena Barros, no banco Bradesco S/A. agência 0620-3, conta corrente nº 2772-3 conforme fls. 733 item IV;*

*Portanto, os valores referentes aos contratos acima descritos foram depositados na conta corrente de Antônio Lucena Barros e inclusive ressaltamos que nesses mesmos contratos não existe previsão de recebimento dos imóveis com permuta por gado.*

*7 - Os pagamentos do imóvel constante na Promessa de Compra e Venda de Lote e casa residencial no Setor Alto Paraná em Redenção-PA (fls. 735 a 748), sendo o preço R\$ 415.938,71 (fls. 736 item 2.1) do grupo (vi) das fls. 1186, foram realizados:*

*7.1 - Arras no valor de R\$ 83.938,71, conforme contrato nas folhas 736 - item 2.15, já recebido na data da assinatura do contrato que foi em 15/02/2008 (depósito confirmado conforme extrato bancário Banco Bradesco S/A) nas folhas 442);*

*7.2 - Remanescente no valor de R\$ 332.000,00 em 10(dez) parcelas semestrais, sendo a primeira parcela paga em 30/03/10, e a décima parcela paga em 30/09/14 (fls. 736, item 2.1.1). As parcelas seriam depositadas na conta corrente de Antônio Lucena Barros, Banco Bradesco S/A, conta n" 2772-3, agência 0620-3 Redenção-PA, conforme consta no contrato de Promessa de Compra e Venda nas fls.739 item 2.7;*

*7.3 - Assim, também no caso desse imóvel, não houve espaço em 2008 para o recebimento da venda do imóvel com a permuta por bovinos, pois o arras foi recebido anteriormente a 15/02/2008 e as parcelas restantes só seriam recebidas a partir de 30/03/2010 e na forma de depósito em conta corrente, conforme consta no contrato de Promessa de Compra e Venda.*

*Assim, da análise de todos os contratos fornecidos pelo contribuinte para justificar o pagamento da aquisição de 30.300 reses no ano-calendário 2008 no valor de R\$ 17.488.715,92, esta fiscalização constatou que em nenhum dos contratos havia previsão para o recebimento dos imóveis com a permuta de gado, além do mais, em relação a forma de recebimento dos imóveis, constatamos que os arras e as parcelas remanescentes foram pagas em depósitos na conta corrente de Antônio Lucena*

*Barros, do Banco Bradesco, agência 0620-3, conta corrente nº 2773-2 , praça de Redenção-PA. Ressaltamos ainda que para quase todos os contratos analisados, havia previsão para recebimento das parcelas somente após o ano-calendário 2008.*

*Outro fato a se observar é que em seu Recurso ao CARF nas fls. 1.193 o contribuinte afirma que o gado foi realmente pago pelo recorrente em (02) prestações, uma de R\$ 17.488.715,2 até 30 de novembro de 2008 e outra em fevereiro de 2009 no valor de R\$ R\$ 6.098.694,08. O art. 61 do RIR 99 parágrafo 2º estabelece que os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda dos produtos agrícolas para entrega futura, serão computados como receita no mês da efetiva entrega do produto. As notas fiscais de venda de gado citadas pelo contribuinte e emitidas pelo vendedor Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A correspondentes aos números 001264, 001265, 001322 e 000143 foram emitidas em fevereiro de 2009, para acobertar a venda da quantidade de 14.000, 9.465, 4.000 e 2.838 reses respectivamente.*

*O Código Tributário do Estado de Goiás determina no artigo 173 que "O estabelecimento de produtor agropecuário e o extrator de substância mineral ou fósfil, pessoa física ou jurídica, emitem, por intermédio da AGENFA em cuja circunscrição se localizar o seu estabelecimento, a Nota Fiscal de Produtos, modelo 4 : I - sempre que promoverem a saída de mercadoria;" No parágrafo V, do mesmo artigo, determina que o contribuinte produtor agropecuário e o extrator de substância mineral ou fósfil, podem ser autorizados a emitir, em substituição a Nota Fiscal de Produtor, modelo 4, a sua própria Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, desde que solicite o seu credenciamento à delegacia fiscal em cuja circunscrição se localizar o seu estabelecimento e sejam atendidas as demais exigências prevista na legislação tributária.*

*De acordo com o descrito pelo contribuinte, o valor de R\$ 17.488.715,92 foi pago até 30 de novembro de 2008, e nas fls. 1193 também foi demonstrado pelo contribuinte que a emissão das notas fiscais (notas fiscais nas fls. 1084,1085,1086 e 1087) só foram ocorrer após a quitação do preço, isto é, em fevereiro de 2009. O Código Tributário do Estado de Goiás estabelece que a cada saída de mercadoria deve ser emitida uma nota fiscal, e o contribuinte não apresentou a esta fiscalização nenhuma nota fiscal do ano calendário 2008 relativa a transação dos 30.300 bois adquiridos da Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A. Na afirmação do contribuinte os pagamentos foram realizados em 2008 e as notas fiscais demonstram que o recebimento da mercadoria foi em fevereiro de 2009, caracterizando a operação como compra de produtos agrícolas para entrega futura, portanto, as despesas deveriam ser computados como despesas no mês da efetiva entrega do produto que é o mês de fevereiro de 2009. Portanto, de acordo com as informações do contribuinte, a legislação estabelece que só se poderia lançar a compra como despesas de investimento em fevereiro de 2009.*

*Quanto ao documento "Termo de Quitação ao Instrumento Particular de Venda e Compra de Bovinos Tipo Corte com Reserva de Domínio" constante nas fls. 1229 a 1239 e os*

*documentos "Extratos Bancários Banco Bradesco 5/A" constantes nas fls. 1234 a 1236, não comprovam que o gado foi entregue para Antônio Lucena Barros no ano-calendário 2008, operação necessária para que o contribuinte pudesse lançar a despesa como investimento nesse ano de 2008.*

*Portanto, esta fiscalização corrobora a decisão da delegacia de julgamento constante nas folhas 1147<sub>f</sub> em relação ao ano-calendário 2008, onde é relatado que em uma aquisição de gado em que no ano não houve transferência do produto, nem o pagamento do preço, não pode ser escriturada como despesa da atividade rural.*

### **PARTE 2 - Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada**

*A análise foi realizada conforme consta nas planilhas anexas a este relatório fiscal e listadas a seguir:*

- a) - Planilha 01 - Atividade Rural - Omissão Rendimento Atividade Rural;*
- b) - Planilha 02 - Recebimentos do Frigorífico Água Azul;*
- c) - Planilha 04 - Venda de Gado Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A;*
- d) - Planilha 05 - Empréstimos a Alan Ribeiro;*
- e) - Planilha 06-Agrop. São Roberto S/A -Transf. Recebidas Empresa da Qual é Sócio/Acionista;*
- f) - Planilha 07 - Recebimento Parcela Venda de Fazendas para Agrop. Santa Bárbara Xinguara;*
- g) - Planilha 08 - Contrato Venda Gado Entrega Futura Claudiomar V Kekhrvald;*
- h) - Planilha 09 - Contrato Venda Aeronave WVI.*

As planilhas elaborada no Relatório Fiscal da Diligência, as quais analisam os Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada, foram juntadas às efls. 1604/1636.

O contribuinte foi cientificado do resultado da diligência fiscal, tendo apresentado as seguintes alegações em sua defesa (efls. 1583/1596):

#### **1) Depósito Bancários de Origem Não Comprovada - Recebimentos do Frigorífico Água Azul**

- conforme consta na Planilha 02 do Relatório de Diligência Fiscal (folhas 2 e 3), não teriam sido apresentados comprovantes bancários (TED, comprovante de depósitos, extratos etc.), para comprovar a efetiva transferência de recurso do Sr. Djalma Gonzaga de Oliveira/Cooperativa Agropecuária e Indústria de Água Azul para o Contribuinte, anexa cópias autenticadas das referidas transferências eletrônicas, restando comprovado os créditos recebidos no valor total de R\$ 800.000,00.

- esclarece que os valores foram oferecidos à tributação no mês de fevereiro de 2008, conforme comprova os lançamentos no Livro Caixa da Atividade Rural, e por tal motivo, devem ser excluídos da tributação;

## **2) Depósito Bancários de Origem Não Comprovada - Transferência para empresa São Roberto, da qual é sócio/acionista**

- Conforme consta na Planilha 06 do Relatório de Diligência Fiscal (folhas 2 a 7), não teria sido comprovado a transferência de recursos do Contribuinte para a Agropecuária São Roberto S/A, condição essencial para a comprovação de mútuo, consoante fora informado pelo Fiscalizado. O resultado da diligência da fiscalização, portanto, foi: Não justificada a origem dos depósitos.

- Anexa Ata de Assembléia Geral Extraordinária realizada em 28/09/2007, onde comprova a existência de negócio jurídico entre o contribuinte e a Agropecuária São Roberto em conta corrente do contribuinte;

- O contribuinte apresentou os Livros Contábeis da companhia, comprovando o seu crédito, todavia não foram acatados como prova, tendo sido apurado na diligência a necessidade de comprovação do envio de recursos do contribuinte para a companhia que justificasse a devolução de tais valores.

- Com efeito, em virtude do Fiscalizado ser o detentor de mais de 95% do capital social daquela companhia, o Contribuinte realizou várias transferências de recursos em favor da Agropecuária São Roberto durante o ano de 2008, tendo declarado que, naquele ano calendário, ainda ficou com um saldo de R\$2.204.532,19 (fls. 964 dos autos).

- O contribuinte insiste que os valores foram recebidos da citada companhia a título de ressarcimento dos créditos que ele encaminhou para a mesma e, conforme cópias anexas dos comprovantes de transferências, todas autenticadas, comprova a motivação das origens dos depósitos elencados na Planilha 06, demonstrando ainda a existência do negócio de mútuo entre o Contribuinte e a Agropecuária São Roberto. Lista descrição dos depósitos realizados pelo contribuinte para Agropecuária São Roberto em 2008, cujo o montante é bem superior ao que efetivamente foi devolvido na conta-corrente do contribuinte, sendo que tais valores foram efetivamente contabilizados pela companhia e declarados pelo contribuinte na Ficha de Bens e Direitos de 2008 na DIRPF;

- Resta comprovado, documentalmente, que o contribuinte, Antônio Lucena Barros, acionista majoritário, efetuou vários empréstimos à companhia Agropecuária São Roberto, a qual fez a devolução de parte dos valores durante o Ano Calendário de 2008, através de várias formas, inclusive transferências bancárias (as quais foram motivos de tributação indevida) e tudo de conformidade com a contabilidade da referida companhia.

- Assim, requer a exclusão do montante de R\$3.417.320,00 da base de cálculo do Auto de Infração com a respectiva exclusão do tributo, multa de ofício e juros legais.

## **3) Contrato Venda de Gado para Entrega Futura Claudiomar Vicente Kehrvald - Valor Vinculado à Atividade Rural**

- Os valores de R\$126.800,00 de 03/01/2008 e R\$300.000,00 de 04/01/2008 realmente foram recebidos do Sr. Claudiomar Vicente Kehrvald.

- O referido senhor, Claudiomar Vicente Kehrnvald, também foi fiscalizado pela equipe de fiscalização da Receita Federal do Brasil da cidade de Marabá, PA, cujo processo foi formalizado pelos autos de número 10218.720896/2013-88.

- O relendo processo foi julgado em Segunda Instância no Acórdão nº 2201-003.345 - 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária datado de 21 de setembro de 2016.

- A decisão naquele acórdão foi a de que o valor de R\$7.200.000,00 (sete milhões e duzentos mil reais) realmente foi utilizada para comprar o gado do Sr. Antônio Lucena Barros, ora contribuinte.

- Ora, diante de tal reconhecimento, não resta outra alternativa à autoridade tributária senão a de tributar apenas e tão somente 20% (vinte por cento) dos valores, com base no artigo 5º da Lei 8.023/1990, artigo 71 do Decreto 3.000/99 e jurisprudência do CARF.

#### **4) Atividade Rural - Omissão de Rendimentos da Atividade Rural. Da Efetiva Entrega do Gado no Ano de 2008, Configurando Despesa Que Deve Ser Computada Em 2008:**

- Informa que o contribuinte explora inúmeros imóveis rurais, tendo sido declarado no ano-calendário 2008, um total de 18 fazendas, destacando duas fazendas: Fazenda Vale do Paraíso e Fazenda Pampulha;

- Foi realizado Contrato Particular de Arrendamento de Pastagens por Prazo Certo, entre a Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A, como Arrendatária, e Antônio Lucena, como Arrendante.

- Conforme se verifica no referido Contrato, em síntese, a Arrendatária, necessitando apascentar uma quantidade de até 30.000 reses até o final de outubro de 2008, arrendou os determinados imóveis rurais do Contribuinte: Fazenda Vale do Paraíso; Fazenda Pampulha e; Fazenda Tibórnica. Assim, restou compactuado que o prazo de utilização dos imóveis seria do dia 01 de junho de 2008 até 31 de outubro de 2008. Anexa as Fichas da Agência de Defesa Agropecuária do Pará-ADEPARÁ, que comprovam a utilização destes imóveis, por parte da empresa durante aquele período.

- Ato contínuo ao fim do referido contrato de arrendamento, foi realizado entre as mesmas partes um Instrumento Particular de Venda e Compra de Bovinos Tipo Corte Com Reserva de Domínio, em 01 de novembro de 2008, conforme cópia já anexa aos autos. De um lado, Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A, como Vendedora. De outro, Antônio Lucena Barros, como Comprador.

- Pelo mencionado contrato de compra e venda, ficou pactuado a venda de 30.303 bovinos machos, cujo preço ficou ajustado no equivalente, em moeda corrente nacional, a 326.963@ (trezentos e vinte e seis mil, novecentos e sessenta e três arrobas) de boi gordo, totalizando o valor de R\$23.587.410,00 (vinte e três milhões, quinhentos e oitenta e sete mil, quatrocentos e dez reais), com vencimento da seguinte forma:

- Parcela 01 de 217.976@ (duzentos e dezessete mil, novecentos e setenta e seis arrobas), no valor de R\$17.488.715,92 (dezessete milhões, quatrocentos e oitenta e oito mil, setecentos e quinze reais e noventa e dois centavos), para o mês de novembro de 2008, e;

- Parcela 02 de 108.987<sup>®</sup> (cento e oito mil, novecentos e oitenta e sete arrobas), no valor de R\$6.098.694,08 (seis milhões, noventa e oito mil, seiscentos e noventa e quatro reais e oito centavos), para o mês de fevereiro de 2009.

- Quanto à entrega do rebanho bovino, havia sido pactuado que seria da forma estabelecida na Cláusula 3.3, a seguir descrita:

*"3.3) A entrega do rebanho será feita após o efetivo pagamento da última, conforme consta neste contrato, o qual irá retirar o gado das fazendas descritas na cláusula 1.1, sendo de responsabilidade e risco de Antônio, a partir desta data, todo e qualquer custo e despesas para fazer a retirada e transporte do gado, seja por transporte motorizado ou por "comitivas" boiadeiras;"*

- Ocorre que, logo após o pagamento da primeira parcela (que se trata da maior parte do negócio), as partes acharam por bem modificar o local e data de entrega, considerando que a Vendedora já possuía rebanho em imóveis rurais do Comprador, quais sejam, Fazenda Vale do Paraíso e Fazenda Pampulha, por ocasião do contrato de arrendamento, conforme já mencionado anteriormente.

- A mudança do local de entrega do gado e, conseqüentemente, do próprio rebanho que foi entregue, se justificou por conta da grande economia que foi gerada em razão do que deixou de ser gasto, por exemplo, com transportes para o gado, mão de obra e etc, haja vista se tratar de uma grande quantidade de rebanho, a qual levaria vários dias para transporte, conferência, marcação a ferro...

- Assim, foi realizado Aditivo ao Instrumento Particular de Venda de Bovinos Tipo Corte Com Reserva de Domínio, em 30 de novembro de 2008, conforme cópia anexa, pelo qual ficou estabelecido o seguinte:

*3.3) A entrega do rebanho será feita da seguinte forma: 20.183 (vinte mil e cento e oitenta e três) bovinos até 30/11/2008 e 10.120 (dez mil e cento e vinte) bovinos até fevereiro de 2009. O rebanho será retirado nas fazendas Vale do Paraíso e Pampulha, localizadas em Cumaru do Norte, Estado do Pará, sendo de responsabilidade e risco de Antônio, a partir desta data, todo e qualquer custo e despesas para fazer a retirada e transporte do gado, seja por transporte motorizado ou por "comitivas" boiadeiras;*

- Diante de todo o exposto, Nobre autoridade fiscal, pode-se perceber que o Contribuinte recebeu, efetivamente, toda a mercadoria (rebanho) referente às despesas de R\$17.488.715,92 (dezesete milhões, quatrocentos e oitenta e oito mil, setecentos e quinze reais e noventa e dois centavos) no ano de 2008 (em dezembro).

- Em 2009, até o mês de fevereiro, a vendedora do gado promoveu à entrega do remanescente do gado, 10.120 reses.

- O contribuinte, para provar que pagou por uma parte do gado em 2008, diligenciou-se até a Agência de Defesa Agropecuária do Estado do Pará-ADEPARÁ e tirou cópia das "Fichas de Movimentação de Rebanho" para os anos calendários de 2008 e 2009, ficando comprovado a seguinte movimentação:

Nome Imóvel	Ano 2008		Ano 2009		Total
	Data	Qtde	Data	Qtde	
Faz Santa Cruz	30/11/2008	3.183	28/02/2009	5.000	8.183
FazPampulha	30/11/2008	3.000	28/02/2009	2.500	5.500
Faz Vale Paraíso	30/11/2008	14.000	28/02/2009	2.620	16.620
Totais		20.183		10.120	30.303

- Para cada transferência, a ADEPARÁ também emitiu, à época, Declarações de Comercialização ou transferências de animais emitida pela Agência Estadual de Defesa Agropecuária do Estado do Pará - ADEPARÁ, as quais ficam também anexadas.

- Verifica-se dos registros da ADEPARÁ que a vendedora entregou a quantidade de 20.183 reses em 2008, haja vista ter recebido o preço relativo a esta parcela do gado vendido. O rebanho foi transferido na data de 30/11/2008 tão somente perante a fiscalização sanitária, sendo que a nota fiscal foi emitida em Fevereiro de 2009. Resta provado, (i) pelo recibo emitido pela vendedora do gado de que recebeu a parcela 01 de compra do gado no ano calendário de 2008, juntado às fls dos autos; (ii) pelo aditivo ao contrato que alterou a localização e forma de entrega do gado e; (iii) pelas Fichas da ADEPARÁ (órgão responsável pelo controle zoo-sanitário daquele estado) que provam que o gado foi entregue, parcialmente, em 2008.

- O agente que providenciou a diligência faz uma confusão com a entrega futura de mercadoria e compra de mercadoria

- Veja, o contribuinte, no presente caso, adquiriu mercadoria (gado) para pagamento em 02 (duas) parcelas: 01 em Novembro/2008 e 01 em Fevereiro/2009, todavia, a vendedora da mercadoria (gado) fez a venda com Reserva de Domínio, ou seja, exigiu que somente faria a transferência se o Comprador efetuasse o pagamento do saldo que faltaria para 2009.

- Pois bem, o Regulamento do Imposto de Renda estabelece em seu artigo 61 que a receita pela venda de produtos deve ser oferecida a tributação quando da entrega da mercadoria e no artigo 62 que a despesas serão consideradas no mês do pagamento.

- Ora, o que o contribuinte fez foi adquirir bovinos e não vender para entregar no futuro! Se ele pagou uma parte do gado em 2008 e a vendedora admite ter recebido esta parcela em 2008, a simples exigência de emitir a nota fiscal para transferir a propriedade do gado para 2009 não pode excluir o direito de o contribuinte lançar a despesa tão somente datmelanarte aue ele naeou. aue foi RS17.488.715.92 no ano de 2008.

- A tese do agente que providenciou a diligência de que o valor do gado deve ser lançado quando da entrega da mercadoria somente caberia se o Contribuinte tivesse vendido o gado em 2008 para entregar em 2009, todavia ele comprou o gado em 2008 e pagou grande parte neste ano calendário, remanescendo uma parte para o ano calendário de 2009. Como ele comprou e não vendeu, o mesmo sequer poderia fazer o lançamento de todo o gado para 2009, já que, nos termos do Art. 62 do RIR/2009, estaria impedido de lançar esta despesa em 2009 porque é obrigado a lançá-la quando do desembolso. Vide que o contribuinte não

lançou a despesa em 2009 porque ela ocorreu em 2008 e a mesma seria "desclassificada" ou "glosada" naquele ano calendário se ele tivesse feito conforme orientação de quem procedeu à diligência.

- Assim, é totalmente inócua e perdida, quanto a este item, a fundamentação do responsável pela diligência. Tanto é alheia à realidade do negócio efetivamente realizado que o mesmo traz à baila argumentos do RICMS do Estado de Goiás, enquanto que a operação do gado ocorreu no Estado do Pará, o que demonstra que a diligência, para este item, não deve ser considerada porque não atende aos princípios do devido processo legal.

- A verdade dos fatos é que o contribuinte ofereceu à tributação todos os valores pagos pela empresa que vendeu o gado, Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A, e recebidos por ele, contribuinte, a título de venda de imóveis rurais, cujos valores foram lançados no Livro Caixa da Atividade Rural para os bens vinculados à Atividade Rural e no Anexo de Ganhos de Capital para a parte referente a terra nua (VTN). Então, como o contribuinte gastou o valor de RS17.488.715,92 se não houve "estouro de caixa" em sua Declaração de Ajuste Anual de Rendimentos Ano Calendário 2008? Esse dinheiro sumiu, foi perdido? Não, absolutamente não! O mesmo foi utilizado para pagar o gado em 2007 e a justificativa segue abaixo.

- Realmente os contratos que formalizaram os negócios não previam o pagamento com semoventes, todavia, em razão daquela companhia, Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A, ser controlada pelo Banco Opportunity (Daniel Dantas) e ter sido alvo da Operação Satiagraha, autos 2008.61.81.009002-8, inquéritos 2007.61.81.010208-7 e 2007.61.81.011419-3 da Justiça Federal de SP. A prova de que a empresa Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A é controlada pelo Grupo Opportunity está no site da referida instituição e pode ser constatada com uma simples consulta à rede internacional de computadores no seguinte endereço eletrônico: <https://www.Crt3portu^>

- O fato é que no Ano Calendário de 2008, o Juiz Fausto de Sanctis bloqueou os valores em dinheiro das empresas do Grupo Opportunity. A baixa total do sequestro somente veio a ser cancelada em 20/01/2012 conforme decisão que o contribuinte anexa aos autos.

- Por força de tal procedimento judicial, o contribuinte foi obrigado a receber gado como pagamento de parte das parcelas da venda dos imóveis para aquele ano de 2008.

- O recebimento dos valores relativos aos imóveis se deu através de compensação de créditos das partes, o que é perfeitamente válido e admitido em nosso Direito Civil, de forma que a pessoa jurídica que vendeu o gado deu quitação da parcela de 2008 e o contribuinte, que vendeu os imóveis, deu quitação dos valores que lhe eram devidos pela venda de imóveis para aquele ano, 2008.

- Além do mais, o contribuinte tem a certeza de que ofereceu à tributação todos os valores efetivamente recebidos, em gado e dinheiro, o que foi verificado e apurado pela equipe de fiscalização que procedeu à elaboração do Auto de Infração e analisou documentos por mais de 07 (sete) meses, de 02/fevereiro/2012 a Setembro/2012. Certamente, a empresa que vendeu o gado também ofereceu à tributação os valores recebidos em função da venda, o que este contribuinte não sabe informar.

A prova de que os valores decorrentes de venda de imóveis recebidos pelo contribuinte em 2008 se deu em parte com os bovinos comprados naquele ano está exatamente nos fatos de que:

(i) a quitação do gado somente poderia ser dada após a autorização do Juiz, Fausto de Sanctis, o que obrigou a Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A a emitir as notas fiscais somente em 2009 e por isso exigiu tal condição do contribuinte, que foi obrigado a aceitar tal imposição;

(ii) todos, diga-se, todos os valores financeiros que transitaram nas contas correntes bancárias do contribuinte foram verificados pela fiscalização, um a um, os quais tiveram devidamente comprovada a origem, à exceção dos que perduraram na diligência requerida;

(iii) o gado adquirido pelo Contribuinte foi exatamente o gado que a empresa possuía nas fazendas que foram alugadas por ela, Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A, deste contribuinte, qual seja, a quantidade de 30.000 reses que estavam empastadas na Fazenda Pampulha, Santa Cruz e Vale Paraíso demonstra que o mesmo somente adquiriu o gado por "força maior" (sequestro judicial) e não porque gostaria de comprá-lo;

(iv) o contribuinte não ficou com o "Caixa Estourado" em sua Declaração de Ajuste Anual Ano Calendário 2008, o que significa que, então, tinha recursos "de feto" e "fiscais" para pagar a monta de R\$17.488.715,92 por parte do rebanho adquirido; nem tampouco, deixou este valor disponível para pagar o rebanho no ano calendário seguinte (o que seria errado porque contrario ao definido no artigo 62 do RIR);

(v) o contribuinte somente lançou o valor de R\$17.488.715,92 como pagamento de parte do rebanho adquirido em 2008 porque também lançou, em contrapartida e como receita, todos os valores referentes à venda dos imóveis (VTN e bens da atividade rural) no mesmo ano calendário, tanto é que reconheceu e pagou o Imposto de Renda sobre Ganhos de Capital de uma base de cálculo de R\$2.289.821,40.

- o fato é que tudo isso ocorreu há 09 (nove) anos atrás e muito difícil ao contribuinte exigir da mencionada empresa outras provas, que não as já apresentadas, (i) Contrato de Compra do Gado; (ii) Aditivo ao contrato; (iii) Recibo de Quitação da Parcela 01 em 2008; (iv) Fichas da ADEPARÁ de Controle de Movimentação do Rebanho e, por fim, (v) decisão judicial que comprova o sequestro judicial desde 2008, o qual somente foi levantado em 2012.

- Destarte, diante dos fatos, provas e argumentos levantados, não se pode desclassificar a despesa de compra de gado no valor de RS 17.488.715,92 no mês de Novembro de 2008 porque estaria se cometendo uma verdadeira injustiça, já que os valores recebidos da Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A, a título de venda de imóveis, não poderiam, simplesmente, ter desaparecido, já que se trata de uma enorme quantia.

- Assim, requer que o valor de RS 17.488.715,92 seja mantido como despesa de custeio/investimento na Atividade Rural do contribuinte e recalculada a base de cálculo do Imposto de Renda relativa à atividade rural para fins de adequação do Auto de Infração.

### **Dos Pedidos:**

a) Que os valores de RS91.050,23, RS98.979,50 e RS609.970,27 sejam excluídos da base de cálculo do Auto de Infração, haja vista que apresentada a prova de que tiveram a sua origem da empresa Coop Agro e Ind de Água Azul do Norte (Djalma) e que

também foram oferecidos à tributação no Livro Caixa da Atividade Rural em Fevereiro de 2008;

b) Que os valores recebidos da Agropecuária São Roberto, em um total de R\$3.417.320,00, sejam excluídos da base de cálculo do Auto de Infração pelo fato do contribuinte ter comprovado a remessa de valores para a referida companhia e ainda de que os seus créditos vinham desde longa data, conforme prova os comprovantes de TED e depósitos bancários que tiveram como remetente o contribuinte e ata de AGE registrada na JUCEPA pelo qual os acionistas da companhia reconheciam que o mesmo procedia ao pagamento de obrigações daquela companhia;

c) Que os valores de R\$126.800,00 e R\$300.000,00 recebidos de Claudiomar Vicente Kehrvald seja excluído da tributação, haja vista a prova emprestada do processo administrativo nº 10218.720896/2013-88 que reconheci como despesa o montante total pago por aquele senhor em favor do autuado, Antônio Lucena Barros, como compra para entrega futura, a qual foi totalmente cumprida por este contribuinte, ou, alternativamente, que os referidos valores sejam tributados como receita da atividade rural a base de cálculo de 20%;

d) Que o montante de RS 17.488.715,92 pago no ano calendário de 2008 a título de pagamento de parte de gado não seja desclassificado, haja vista que a despesa efetivamente ocorreu e o montante pago conforme novas provas e argumentações lançadas no item 4 acima.

Os anexos dos argumentos do Recorrente constam das efls. 1500/1578.

É o relatório

## Voto

Marcelo de Sousa Sátels - Conselheiro Relator

### **Do Recurso de Ofício**

Em 09/02/17 foi publicada a Portaria MF nº 63, que aumentou o limite de alçada para recurso de ofício, que antes era de um milhão de reais, para RS 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

A Súmula CARF nº 103 dispõe que:

*Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.*

Da análise dos autos vê-se que o saldo do imposto a pagar foi alterado de R\$ 8.971.904,10 para R\$ 7.650.171,84, conforme decisão de origem (efls. 1.156/1.157). Sendo assim, por não superar o novo limite estabelecido na Portaria MF nº 63/17, não conheço do recurso de ofício.

### **Do Recurso Voluntário**

O recurso voluntário foi apresentada tempestivamente, atendendo também aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

**1. Da Glosa da Despesa Custeio/Investimento Lançada no Livro Caixa da Atividade Rural - no valor de R\$ 17.488.715,92**

A Fiscalização glosou despesas da atividade rural relativas a aquisição de gado, no montante de R\$17.488.715,92, registrada no livro caixa à fl.162 dos autos, com o histórico “*compra de gado de Agrop Santa Bárbara Xinguara para acerto final em fevereiro/2009*”.

Conforme consta no Auto de Infração, o que motivou a glosa de tal despesa foi:

a) embora regularmente intimado, o contribuinte não apresentou nenhum dos documentos hábeis para acobertar a operação, no caso: Nota Fiscal de Produtor ou Nota promissória Rural ou Nota Fiscal de Entrada, emitida pela pessoa jurídica supostamente vendedora.

b) os extratos de todas as contas bancárias do fiscalizado não consta nenhum débito em valor compatível com a cifra em epígrafe, nos meses de novembro e dezembro de 2008.

A Lei 8.023, de 1990 trata da apuração do imposto de renda sobre o resultado da atividade rural, assunto que também é previsto na Lei nº 9.250, de 1995. A matéria está regulamentada pelo Decreto 3.000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda.

*Art.57.São tributáveis os resultados positivos provenientes da atividade rural exercida pelas pessoas físicas, apurados conforme o disposto nesta Seção (Lei nº9.250, de 1995, art. 9º).*

(...);

*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 n º 9.250, de 1995, art. 18).*

*§ 1 º 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 n º 9.250, de 1995, art. 18, § 1 º ).*

*§ 2 º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário (Lei n º 9.250, de 1995, art. 18, § 2 º).*

*Art. 61 (...);*

*§ 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.*

(...);

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

(...);

*Art.67.Constitui resultado tributável da atividade rural o apurado na forma do art. 63, observado o disposto nos arts. 61, 62 e 65 (Lei nº8.023, de 1990, art. 7º).*

(...);

*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 nº8.023, de 1990, art. 5º).*

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

(...);

Da leitura dos dispositivos transcritos extrai-se que o contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante a apresentação de documentação idônea. Vale dizer, não basta escriturar as receitas e despesas, porque sempre será preciso demonstrar documentalmente as receitas apuradas e os gastos incorridos no exercício da atividade rural.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega e, querendo o contribuinte o aproveitamento de investimentos e despesas escriturados no Livro Caixa, deve fazer prova, porque tais itens são redutores do resultado tributável.

Feitas essas considerações, passamos à necessária apreciação.

Alega o Recorrente ter adquirido, por meio de instrumento particular de compra e venda de bovinos, assinado em 01/11/2008, a quantidade de 30.303 reses pelo valor total de R\$23.587.410,00, a ser pago em duas parcelas, a primeira, no valor de R\$17.488.715,92, com vencimento em 30/11/2008 e a outra, com valor de R\$6.098.694,08, até 28/02/2009.

O contribuinte afirma que a aquisição do gado foi efetuada sem que houvesse transferência de recursos financeiros, uma vez que, houve alienação de imóvel rural a empresa Agropecuária Santa Bárbara Xinguar, e o montante de R\$17.488.715,92, que seria parte da venda da propriedade foi utilizado para pagar o gado adquirido.

Como bem detalhado Relatório Fiscal de Diligência (efls. ), tanto o contrato de compra do rebanho não constam cláusulas de compensação/permuta por imóveis e nem nos contratos de Promessa de Compra e Venda/Cessão de Direitos de Opção de Compra e Venda/Instrumento Particular de Compra e Venda de imóveis disponibilizados pelo contribuinte constam referências a recebimentos com a permuta com gado.

Esclarece ainda o Relatório Fiscal de Diligência que da análise de todos os contratos fornecidos pelo contribuinte para justificar o pagamento da aquisição de 30.300 reses, no ano-calendário 2008, no valor de R\$ 17.488.715,92, constatou-se que tanto as arras e como as parcelas remanescentes foram pagas em depósitos na conta corrente de Antônio Lucena Barros, do Banco Bradesco, agência 0620-3, conta corrente nº 2773-2 , praça de Redenção-PA. Verificou-se ainda que para quase todos os contratos analisados, havia previsão para recebimento das parcelas somente após o ano-calendário 2008.

Portanto, não consta dos autos prova da suposta despesa na aquisição de 30.303 reses, no montante de R\$ 17.488.715,92, com vencimento em 30/11/2008, quer seja por meio de compensação/permuta por imóveis, segundo alegação do Recorrente, quer seja pela movimentação bancária do mesmo.

Constata-se ainda que tanto o Instrumento Particular de Venda e Compra de Bovinos Tipo Corte com Reserva de Domínio (efls. 1078/1080) e o Termo de Quitação do "Instrumento Particular de Venda e Compra de Bovinos Tipo Corte com Reserva de Domínio"(efls. 1226/1228), não foram objeto de registro público.

Cabe esclarecer que o instrumento de Reconhecimento de Firma por Semelhança acostado no Termo de Quitação (efls. 1228), datado de 30 de junho de 2009, não se confunde com o instrumento de registro público.

Portanto, tais documentos faz prova somente perante as partes, pois para que seja oposto ao fisco e considerado como elemento de prova deve necessariamente ser levado a registro público, **à época devida**, nos termos do artigo 221 do Código Civil Brasileiro.

*Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.*

O Código Civil também disciplina o limite da presunção de veracidade dos documentos particulares e seus efeitos sobre terceiros:

*Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.*

*Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.*

As cautelas adotadas pela lei justificam-se por razões de variada ordem, estando entre elas, por certo, as intenções de dar publicidade a determinados atos e a de evitar que terceiros sejam prejudicados. Afinal, fácil seria a produção de instrumentos nos quais os

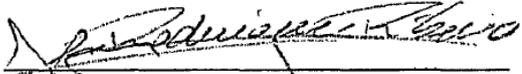
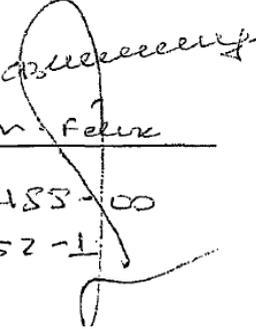
elementos da transação - data, valores, atribuição de responsabilidades, etc. -, ou mesmo o conteúdo precípuo da própria transação, fossem, a qualquer tempo, modificados pelos contratantes.

Fazendo uma análise mais detalhada do próprio Instrumento Particular de Venda e Compra de Bovinos Tipo Corte com Reserva de Domínio (efls. 1078/1080) juntado pelo Recorrente em sua defesa está divergente do mesmo documento juntado posteriormente (efls. 1.550/1.556), como passamos a explicar:

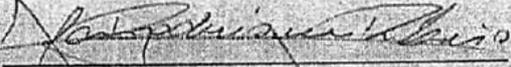
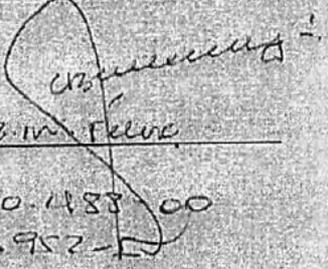
Vejamus a última página onde consta a assinatura das testemunhas, colacionado abaixo:

### Primeiro Contrato Apresentado (efls. 1.081)

Testemunhas:

<p>a) </p> <p>Nome <u>ALAN R. RIBEIRO</u></p> <p>CPF n° <u>734.979.921-00</u></p> <p>RG n° <u>3517274 SSP/GO</u></p>	<p>b) </p> <p>Nome <u>Antônia B. M. Felice</u></p> <p>CPF n° <u>364.930.483-00</u></p> <p>RG n° <u>40.872.952-1</u></p>
---	--

### Segundo Contrato Apresentado (efls. 1.556)

<p>Testemunhas:</p> <p>a) </p> <p>Nome <u>ALAN R. RIBEIRO</u></p> <p>CPF n° <u>734.979.921-00</u></p> <p>RG n° <u>3517274</u></p>	<p>b) </p> <p>Nome <u>Antônia B. M. Felice</u></p> <p>CPF n° <u>364.930.483-00</u></p> <p>RG n° <u>40.872.952-1</u></p>
--	--

Constata-se então que não se trata do mesmo documento, é possível verificar que ao lado da RG da primeira testemunha do primeiro contrato apresentado, consta a seguinte identificação **SSP/GO**, já no segundo contrato apresentado não consta essa informação.

Observa-se então que a própria documentação apresentada pelo Recorrente, utilizado por ele, para demonstrar a compra do gado, segundo o Instrumento Particular de Venda e Compra de Bovinos Tipo Corte com Reserva de Domínio, foi modificado pelo contribuinte no decorrer da instrução processual.

As próprias alegações do Recorrente em relação a quando o gado objeto da transação foi entregue a ele são contraditórias nelas mesmos, em seu recurso afirma que o gado foi entregue somente em fevereiro, uma vez que a venda foi feita com "Reserva de Domínio":

### Recurso

*Será que o relator de primeira instância, bem como os senhores, eméritos julgadores desse conselho, têm noção de quanto tempo*

*leva para campear, pesar, conferir e marcar essa quantidade de gado? E se considerar que os meses de novembro a fevereiro, data em que o negócio se realizou, estão exatamente no período de chuvas mais abundantes na região amazônica, onde se situam as fazendas que empastava o gado?*

*Por último, o contrato constou que a venda foi feita com "Reserva de Domínio" e como se trata de semoventes, cuja posse e domínio se transfere com a tradição (entrega da posse), a vendedora do gado se reservou no direito de aguardar o restante do pagamento para só depois emitir as respectivas notas fiscais e entregar o rebanho. Nesse ínterim, de pouco mais de 60 (sessenta) dias, o recorrente faria a conferência do peso, idade, exclusão dos doentes e aleijados e marcação do gado.*

(grifos nosso)

Já em uma fase posterior (efls. 1.588/1.595), **o contribuinte traz uma tese totalmente nova de defesa**, de que, na verdade, o gado adquirido pelo Contribuinte foi exatamente o gado que a empresa possuía nas fazendas que foram alugadas por ela, Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/Á, deste contribuinte, qual seja, a quantidade de 30.000 reses que estavam empastadas na Fazenda Pampulha, Santa Cruz e Vale Paraíso.

E para dar suporte, a essa nova alegação, **que parecia ser de total desconhecimento do Recorrente**, quer seja na sua impugnação (efls. 1.030/1.069), quer seja no seu recurso apresentado inicialmente (efls. 1.178/1.220), o Recorrente anexa em sua defesa:

- Contrato Particular de Arrendamento de Pastagens por Prazo Certo (efls. 1546/1547), **sem registro público, não tendo inclusive a assinatura das testemunhas.**
- Aditivo ao Instrumento Particular de Venda de Bovinos Tipo Corte com Reserva de Domínio (efls. 1558/1559), **sem registro público**, o que consta é uma autenticação de cópia realizada em maio de 2017, bem posterior a lavratura do auto de infração.
- Ficha de Controle de Propriedade (efls. 1563/1568) da Fazenda Santa Cruz, em nada esclarece os fatos, é notório nos autos que o contribuinte é um grande pecuarista da região, logo não há como vincular tais controles ao caso em questão;
- Declaração de Comercialização ou Transferência de Animais (efls. 1569/1574), **sendo tal documento apenas declarativo**, sem nenhum elemento de fiscalização por parte da ADEPARÁ

Colaciona parte de um processo judicial (efls. 1.575/1577), para justificar que, no ano-calendário em questão, a empresa Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A estava com os seus valores em dinheiro bloqueados, por determinação da Justiça Federal, por isso, teria sido obrigado a receber gado como pagamento de parte das parcelas da venda dos imóveis para aquele ano.

Totalmente infundada tal alegação, pois, no ano-calendário 2008, o contribuinte recebeu em espécie da empresa Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A como parte do pagamento dos imóveis vendidos para empresa, um valor total de R\$ 12.299.573,83, sendo R\$ 4.475.585,23, em 31/03/2008; R\$ 6.313.988,60, em 08/10/2008 e R\$ 1.510.000,00, em 16/12/2008.

Ressalte-se inclusive que a decisão de origem (efls. 1.153/1.154) aceitou como comprovada a origem do depósito no valor de R\$ 4.475.585,23, depositado na conta-corrente do contribuinte em 31/03/2008.

Portanto, o que se verifica nos autos é que todas as arras e parcelas de pagamentos dos imóveis vendidos pelo Recorrente para a empresa Agropecuária Santa Bárbara Xinguara S/A foram feitas em espécie em sua conta corrente.

Diante do exposto, concluo que o Recorrente não comprovou nos autos que a suposta despesa na aquisição de 30.303 reses, no montante de R\$ 17.488.715,92, com vencimento em 30/11/2008, tenha ocorrido por meio de compensação/permuta por imóveis de sua propriedade com a empresa Agropecuária Santa Bárbara Xinguar, devendo, então ser mantida a glosa da despesa do Livro Caixa.

## **2. Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada**

Primeiramente, cabe esclarecer que já foram aceitas pela decisão de piso a comprovação dos seguintes depósitos bancários abaixo, totalizando R\$ 4.775.585,23:

29/10/2008- R\$ 50.000,00 (caracterizado o pagamento do empréstimo - Alan)

05/11/2008 - R\$ 150.000,00 (pagamento empréstimo Leandro - Thal Const.)

08/12/2008 - R\$ 15.000,00 (pagamento empréstimo Leandro - Thal Const.)

08/12/2008 - R\$ 30.000,00 (pagamento empréstimo Leandro - Thal Const.)

08/12/2008 - R\$ 55.000,00(pagamento empréstimo Leandro - Thal Const.)

31/03/2008 - R\$ 4.475.585,23 (venda de imóveis para Santa Bárbara Xinguara S/A)

Considerando que os autos tratam da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, é importante fazer um breve histórico da legislação que trata do assunto, antes de passar à análise da lide.

A lei que primeiramente autorizou a utilização de depósitos bancários injustificados para arbitramento de omissão de rendimentos foi a Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, que assim dispõe em seu art. 6º e parágrafos:

*Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.*

*§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.*

*§ 2º Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos*

*pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.*

*§ 3º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.*

*§ 4º No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.*

*§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*§ 6º Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.*

O texto legal, portanto, permitiu o arbitramento dos rendimentos omitidos utilizando-se depósitos bancários injustificados desde que demonstrados os sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível, e desde que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte. Percebe-se claramente que, na vigência da Lei nº 8.021, de 1990, o fator que permitia presumir a renda omitida eram os sinais exteriores de riqueza, que deviam ser comprovados pela fiscalização, e não os depósitos bancários injustificados, mero instrumento de arbitramento.

Porém, a partir de 01/01/1997, a tributação com base em depósitos bancários passou a ter um disciplinamento diferente daquele previsto na Lei nº 8.021, de 1990, com a entrada em vigor da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cujo art. 42, com a alteração introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, assim dispõe:

*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.*

(...)

*Art. 88. Revogam-se:*

(...)

*XVIII - o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990;*

Desta forma, o legislador estabeleceu, a partir da referida data, uma presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições financeiras, ou seja, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade de o fisco juntar qualquer outra prova.

Como regra, para alegar a ocorrência de fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas. Porém, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, a produção de tais provas é dispensada. Sobre a questão, estabelece o Código de Processo Civil, nos seus artigos 333 e 334:

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

(...)

*Art. 334. Não dependem de prova os fatos:*

(...)

*IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.*

A presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é presunção relativa (*juris tantum*), a qual admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao contribuinte, a sua produção.

No caso em tela, a fiscalização, de posse dos valores movimentados nas contas do contribuinte mantidas junto às instituições financeiras, intimou-o a comprovar e justificar documentalmente a origem dos depósitos nelas efetuados.

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.**

Portanto, infundada a alegação do Recorrente de que o depósito bancário somente pode ser considerado como omissão de rendimento se o fisco conseguir provar que o depósito não foi declarado pelo Contribuinte.

Faz-se necessário esclarecer que o que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos por eles representada. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

Assim sendo, 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 fiscal tão somente a inquestionável observância do diploma legal.

Feitos os esclarecimentos pertinente à infração omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, passamos a analisar os argumentos da defesa em seu recurso voluntário, com as provas anexadas aos autos.

**a) Dos Valores Declarados e Recebidos do Sr. Djalma Gonzaga de Oliveira/Frigol Agua Azul**

O contribuinte logrou êxito em comprovar a origem dos seguintes depósitos em sua conta-corrente listados abaixo.

Tiveram a sua origem da empresa Coop Agro e Ind de Água Azul do Norte (Djalma), tratando-se de venda de gado do contribuinte para Cooperativa.

11/03/2008 - R\$ 200.000,00 (efls. 1606/1616)

18/03/2008 R\$ 91.050,23 (efls. 1503/1505)

19/03/2008 R\$ 98. 979,50 - (efls. 1503/1505)

20/03/2008 R\$ 609.970,29 - (efls. 1503/1505)

25/03/2008 R\$ 900.000,00 - (efls. 1606/1616)

01/04/2008 R\$ 290.687,52 - (efls. 1606/1616)

01/04/2008 R\$ 397.202,00 - (efls. 1606/1616)

02/04/2008 R\$ 228.732,14 - (efls. 1606/1616)

15/04/2008 R\$ 157.657,14 - (efls. 1606/1616)

18/04/2008 R\$ 303.369,40 - (efls. 1606/1616)

30/10/2008 - R\$ 538.246,44 - (efls. 1606/1616)

30/10/2008 - R\$ 449.514,27 (efls. 1606/1616)

**b) Venda de Gado para Entrega Futura com Eduardo Carvalho Pereira**

O contribuinte logrou êxito em demonstrar que o depósito em sua conta-corrente, em 04/04/2008, no valor de R\$ 625.000,00, trata-se de venda de gado para Eduardo Carvalho Pereira.

04/04/2008 - R\$ 625.000,00 - (efls. 1.617)

**c) Venda de Gado para Agropecuária Santa Bárbara Xinguara**

O contribuinte logrou êxito em comprovar a origem dos seguintes depósitos em sua conta-corrente listados abaixo.

Tiveram a sua origem da empresa Agropecuária Santa Bárbara Xinguara, tratando-se de venda de gado do contribuinte para empresa.

01/04/2008 - R\$ 80.000,00 - (efls. 1618)

30/04/2008 - R\$ 80.000,00 - (efls. 1619)

02/06/2008- R\$ 168.000,00 - (efls. 1620)

02/06/2008 - R\$ 80.000,00 - (efls. 1620)

30/06/2008 - R\$ 80.000,00 - (efls. 1621)

01/07/2008 - R\$ 56.000,00 - (efls. 1621)

31/07/2008 - R\$ 80.000,00 - (efls. 1622)

01/08/2008 - R\$ 56.000,00 - (efls. 1622)

01/09/2008 - R\$ 56.000,00 - (efls. 1623)

01/09/2008 - R\$ 80.000,00 - (efls. 1623)

31/10/2008 - R\$ 80.000,00 - (efls. 1624)

**d) Empréstimos Recebidos em Pagamento de Mútuo Feito à Empresa da qual é Sócio Quotista**

A fiscalização esclarece que o contribuinte apresenta planilha no intuito de comprovar que diversos depósitos feitos em sua conta-corrente, totalizando R\$ 3.417.320,00,

seriam transferências recebidas da empresa Agropecuária São Roberto S/A, da qual o sujeito passivo é sócio.

Acompanham essa planilha comprovantes de depósitos/créditos bancários; alguns deles identificam o remetente dos recursos, como a Agropecuária São Roberto S/A, da qual o sujeito passivo é sócio; outros não identificam o depositante. Alguns são relativos a depósitos em dinheiro; outros foram viabilizados por créditos de outras formas, como transferências, etc.

Enfatiza a fiscalização que em todos os casos de depósitos ou transferências, feitos pelo próprio contribuinte ou por terceiros, os comprovantes bancários, por si sós, não fazem comprovação do negócio que, realizado, dera ao creditado o direito à pecúnia, ou seja do ato negociado que garantiu ao sujeito passivo auferir o crédito. Se identificado o depositante, indica apenas quem realizou a operação bancária. Conclui o auditor responsável que os depósitos/créditos nessa planilha de autoria do sujeito passivo foram considerados como de origem não justificada/comprovada, no montante de R\$ 3.417.320,00.

A decisão de origem (efls. 1152/1153) manteve a autuação, concordando com a fiscalização, e concluiu que não estava demonstrada a motivação para os depósitos em conta-corrente do contribuinte pela empresa Agropecuária São Roberto S/A, tendo em vista que o Recorrente não demonstrou ter transferido os recursos para a empresa, condição essencial para comprovação do alegado mútuo.

Em seu recurso apresentado, o contribuinte conseguiu demonstrar por meio de provas documentais que todos os valores depositados em suas contas-correntes, objeto da autuação, no valor total de R\$ 3.417.320,00, tiveram origem da Agropecuária São Roberto S/A, vide planilha 06 (efls. 1628/1633), conforme valores abaixo:

15/01/2008 - R\$ 20.000,00

16/01/2008 - R\$ 28.100,00

10/10/2008 - R\$ 1.000.000,00

14/10/2008 - R\$ 200.000,00

20/10/2008 - R\$ 325.000,00

21/10/2008 - R\$ 100.000,00

24/10/2008 - R\$ 77.000,00

27/10/2008 - R\$ 100.000,00

30/10/2008 - R\$ 500.000,00

15/01/2008 - R\$ 50.000,00

18/01/2008 - R\$ 50.000,00

21/01/2008 - R\$ 50.000,00

24/01/2008 - R\$ 50.000,00  
01/02/2008 - R\$ 20.000,00  
05/09/2008 - R\$ 350.000,00  
11/09/2008 - R\$ 100.000,00  
17/09/2008 - R\$ 50.000,00  
23/09/2008 - R\$ 100.000,00  
06/02/2008 - R\$ 47.000,00  
03/09/2008 - R\$ 200.000,00

Apresenta também vários comprovantes de depósitos feitos pelo Recorrente em favor da empresa Agropecuária São Roberto S/A, conforme valores abaixo:

11/01/2008 - R\$ 600.000,00 (efls. 1515)  
29/01/2008 - R\$ 96.700,00 (efls. 1517)  
27/03/2008 - R\$ 750.000,00 (efls. 1519)  
05/06/2008 - R\$ 84.500,00 (efls. 1521)  
02/07/2008 - R\$ 80.000,00 (efls. 1523)  
01/08/2008 - R\$ 80.000,00 (efls. 1525)  
03/09/2008 - R\$ 80.000,00 (efls. 1527)  
03/09/2009 - R\$ 7.996.372,00 (efls. 1529)  
06/10/2008 - R\$ 80.000,00 (efls. 1531)  
08/10/2008 - R\$ 200.000,00 (efls. 1533)  
03/11/2008 - R\$ 80.000,00 (efls. 1535)  
03/11/2008 - R\$ 300.000,00 (efls. 1537)  
12/11/2008 - R\$ 50.000,00 (efls. 1539)  
23/12/2008 - R\$ 152.000,00 (efls. 1541)

Constata-se então que os valores movimentado entre o Recorrente e a empresa Agropecuária São Roberto S/A são de expressiva monta.

Deve-se esclarecer que a empresa Agropecuária São Roberto S/A e ora Recorrente, ainda que este seja acionista/sócio majoritário daquela, não se confundem juridicamente; ambas são tratadas pela legislação tributária como entidades distintas. Portanto, em havendo transferência de recursos de uma para a outra, terá que ser por força de negócio devidamente demonstrado.

Como bem ressaltado pela fiscalização " é muito usual aporte de numerário da pessoa física para a jurídica em integralização de capital; no sentido inverso, na distribuição de lucros; em qualquer dos sentidos, **em operações de mútuo**. Em todos os casos, a operação teria que estar documentada da mesma forma que teria sido feito se o negócio tivesse sido realizado com uma pessoa jurídica da qual a pessoa física não fosse sócio/acionista".

No caso da infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, 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**.

Para que os contratos de empréstimos/mútuo sejam oponíveis a terceiros, mormente quando este terceiro é a Fazenda Pública e a finalidade é a comprovação de operação sobre a qual não incide tributos, **os contratos de empréstimos/mútuo devem ser escritos e registrados**. É o que dispõe o 221 do Código Civil Brasileiro( Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002):

*Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.*

A Recorrente alega que inexistência de contrato de mútuo celebrado por escrito, não é suficiente para descaracterizar o Livro Diário e Razão da companhia registrados na junta comercial, de que os valores foram adiantados para a empresa como Créditos de Acionistas. Ressalta ainda que a contabilidade da empresa Agropecuária São Roberto confirma a transferência dos recursos entre a Recorrente/Companhia e Companhia/Recorrente, bem como a DIRPF do contribuinte.

Cumprido destacar que somente por meio do contrato escrito é possível verificar:

- o prazo do contrato;
- os valores envolvidos no empréstimo/mútuo;
- as datas que serão disponibilizados os valores emprestados ao Mutuário;
- expirado o prazo contratual, a comprovação da quitação do empréstimo;
- os juros envolvidos no contrato e seu devido pagamento.

Desta feita, somente a contabilidade da pessoa jurídica Agropecuária São Roberto e a DIRPF do contribuinte são insuficientes para comprovação da operação de mútuo, uma vez que não existe o contrato de mútuo/empréstimo por escrito, sendo que por meio dele que é possível fazer a conferência dos lançamentos contábeis envolvidos e dos valores

declarados pelo contribuinte em sua DIRPF, como por exemplo: datas e valores da disponibilização/devolução dos recursos envolvidos no empréstimo/mútuo.

Sobre este aspecto, já está consolidado administrativamente neste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a necessidade de que os contratos de mútuos devem ser escritos e registrados. Confira-se:

**Acórdão n. 2201-000.781**

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Exercício: 2010*

(...)

**OPERAÇÃO DE MÚTUO - REQUISITOS DE PROVA**

*Para comprovação da operação de mútuo, além do registro público do contrato, é indispensável documentação hábil e idônea que demonstre a efetiva ocorrência do pactuado, o cumprimento das cláusulas aceitas, como pagamentos em datas e valores convencionados; a simples apresentação de documentos particulares e/ou seu lançamento na contabilidade, por si sós, são insuficientes para opor a operação a terceiros e, principalmente, para afetar a tributação.*

(...)

(Acórdão n. 2201-000.781, 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária/2ªSeção, Sessão de 08 de novembro de 2018)

**Acórdão n. 2201-004.529**

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Exercício: 2004. 2005. 2006*

(...)

**EMPRÉSTIMO. COMPROVAÇÃO.**

*Para a comprovação do mútuo, é necessário, além da indicação na declaração de rendimentos, da capacidade financeira do mutuante e da comprovação da efetiva entrega do numerário à pessoa física, a existência de contrato de mútuo que, por ser instrumento particular, para que possa valer como elemento de prova oponível a terceiros, é imperativo que seja esteja registrado no Registro de Títulos e Documentos.*

(...)

(Acórdão n. 2201-004.529, 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária/2ªSeção, Sessão de 10 de maio de 2018)

Em verdade, sem a existência de um contrato de mútuo entre o Recorrente e a empresa Agropecuária São Roberto S/A não é possível concluir que os valores depositados nas contas-correntes do contribuinte, sejam oriundo de mútuo/empréstimo.

Concluo então pela manutenção da infração omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada dos valores acima listados, totalizando R\$ 3.417.320,00, objeto da infração.

**e) Venda de Gado para Entrega Futura em Favor de Claudiomar Vicente Kehrnvald**

O contribuinte alega que os depósitos em sua conta-corrente, no valores de R\$ 126.800,00 (03/01/2008) e R\$ 300.000,00 (04/01/2008), são referentes adiantamento de venda de gado para entrega futura à Claudiomar Vicente Kehrnvaldo, anexou cópia autenticada de contrato, referente a venda de 5.400 novilhas, no valor total de R\$ 7.200.000,00.

A decisão de origem esclareceu que o citado contrato prevê pagamentos dos adiantamentos nos valores de R\$ 2.400.000,00 (20/02/2008), R\$ 1.500.000,00 (30/04/2008), 1.500.000,00 (30/06/2008), R\$ 1.000.000,00 (30/08/2008), e R\$ 800.000,00 (31/10/2008), totalizando o valor de R\$ 7.200.000,00, previstos no contrato.

Conclui então a decisão de piso que os valores de R\$ 126.800,00 (03/01/2008) e R\$ 300.000,00 (04/01/2008) não estavam previstos no contrato, não foram encontrados lançamentos no Livro Caixa nas datas dos depósito e o contrato não dá margem para o recebimento de tais valores, portanto, não estão comprovadas a origem dos depósitos.

Alega o Recorrente, em sua defesa, que Claudiomar Vicente Kehrnvald, também foi fiscalizado pela equipe de fiscalização da Receita Federal do Brasil da cidade de Marabá, PA, tendo sido decidido no Acórdão nº 2201-003.345 que o valor de R\$ 7.200.000,00 realmente foi utilizado para comprar o gado do Recorrente (Processo n. 10218.720896/2013-88).

Afirma que diante de tal reconhecimento, não resta outra alternativa à autoridade tributária senão a de tributar apenas e tão somente 20% (vinte por cento) dos valores, com base no artigo 5º da Lei 8.023/1990, artigo 71 do Decreto 3.000/99 e jurisprudência do CARF.

Não merece prosperar a tese de defesa do Recorrente. Acertada a decisão de origem, uma vez que o contrato da venda de gado não previu o adiantamento dos valores R\$ 126.800,00 (03/01/2008) e R\$ 300.000,00 (04/01/2008), assim como ficou demonstrado que todos os adiantamentos previstos contratualmente foram feitos à época devida: R\$ 2.400.000,00 (20/02/2008), R\$ 1.500.000,00 (30/04/2008), 1.500.000,00 (30/06/2008), R\$ 1.000.000,00 (30/08/2008), e R\$ 800.000,00 (31/10/2008), tendo sido integralmente quitado o valor contratual estipulado entre as partes, não havendo margem para depósito anteriores.

No caso do depósito de R\$ 300.000,00, ficou explicitado no auto de infração, pelo autuante, que esse depósito teria sido efetuado pela pessoa jurídica Imobiliária Ceita Ltda, sendo que o Recorrente em nenhum momento esclarece o motivo do depósito ser realizada pela imobiliária.

Ressalte-se ainda que todos os valores objeto do negócio, 2.400.000,00 (20/02/2008), R\$ 1.500.000,00 (30/04/2008), 1.500.000,00 (30/06/2008), R\$ 1.000.000,00 (30/08/2008), e R\$ 800.000,00 (31/10/2008), já foram escriturados no Livro Caixa da Atividade Rural.

Assim sendo, 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, conforme legislação tributária apresentada inicialmente no tópico Depósito Bancário de Origem não Comprovada (item 2).

**f) Empréstimo Recebido de Agropecuária Umuarama Ltda - Contrato de Venda Aeronave**

Solicita o Recorrente que o valor de R\$562.000,00, de 28/03/2008, seja reconhecido como empréstimo da Umuarama Agropecuária Ltda.

Neste ponto, o julgador *a quo* ressalta o acerto da fiscalização nos seguintes trechos, que adoto como razões de decidir:

*Os depósitos nos valores de R\$562.000,00, em 28/03; R\$50.000,00, em 18/04; R\$90.000,00, em 29/05; R\$130.000,00, em 10/06 e R\$40.000,00, em 16/06, seriam decorrentes de alienação de avião, com parcelas indexadas ao dólar, conforme contrato de fls.888.*

*A fiscalização não teria acatado os argumentos da defesa sob a alegação de que os valores dos depósitos não guardavam correlação com os valores contratados tendo em vista as cotações do dólar nas datas dos depósitos.*

*Tem razão a fiscalização, uma vez que, transformados em dólar nas datas dos depósitos, os valores superam o montante de U\$500.000,00, enquanto o contrato (fl.888) prevê pagamento de U\$395.200,00, em 31/03/2008.*

*Apesar do argumento no sentido de que deveria ser acatado pelo menos o pagamento de R\$562.000,00, correspondente a U\$323.732,72, em 28/03, data próxima da prevista no contrato, há que se destacar o fato de que, como os valores não batem com o contrato, nem a data.*

*Entendo que os indícios são insuficientes uma vez que a identidade da pessoa que efetuou o depósito/transferência não foi esclarecida nos autos.*

*Assim, mantém-se o lançamento neste particular.*

Sendo assim, não há reparo a ser feito na decisão de origem.

**g) Valor Referente à Venda de uma Caminhonete**

Alega o Recorrente que o valor de R\$ 11.500,00, 06/11/2008, se refere à venda de uma S-10, devendo ser tributada a base de 20%, pois também relacionado à venda de bens vinculados à atividade rural.

A fiscalização considerou não comprovada a origem do depósito, uma vez que não foi apresentado documento de transferência do veículo bem como a operação não foi registrada no Livro Caixa.

O Recorrente não junta aos autos, o documento de transferência do veículo, logo não está comprovada a origem do recurso, devendo, então ser mantida infração de omissão de rendimentos.

#### **h) Reconhecimento do Estorno**

Alega o Recorrente que deve ser reconhecido o estorno em sua conta-corrente no valor de R\$ 37.800,00, em 06/08/2008.

No caso concreto, valho-me mais uma vez das considerações e conclusão promovidas pela decisão guerreada, adotando-as como razão de decidir.

*Da análise dos extratos bancários do Banco do Brasil (11.404), constata-se que, no dia 06/08, houve dois créditos no valor de R\$37.800,00 cada um e um estorno no mesmo valor, de modo que houve um crédito neste valor que não foi estornado e é tributável caso não seja justificado.*

*Na listagem de depósitos a justificar inicialmente apresentados ao contribuinte (fls.636/637), foram listados os dois depósitos de R\$37.800,00, ocorridos no mesmo dia e, após as explicações do contribuinte, um deles foi considerado como justificado, uma vez que havia um estorno no mesmo valor e data.*

*A prova de que houve um dos depósitos é que o saldo ao final do dia foi acrescido no valor correspondente, ou seja, R\$37.800,00.*

Conclui-se então que deve ser mantida a infração.

### **3. Suspensão do Julgamento/Solicitação de Diligência**

Enseja o Recorrente, ainda, a suspensão do julgamento do presente Recurso Voluntário até que se realize a diligência requerida na peça de impugnação, às fls. 1.072/1.073 dos autos, haja vista que, por se tratar de presunção fundamentada no artigo 42 da Lei 9.430/1996, compete à autoridade se aprofundar na questão para confirmar.

Não acolho a solicitação. Um, que no caso da infração de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários de origem não comprovada, compete ao contribuinte demonstrar a origem dos depósitos em sua contas bancárias. Segundo, que na apreciação das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, segundo o art. 29 do Decreto 70.235/1972.

No caso em tela, a decisão de piso decidiu como desnecessária a diligência junto a empresa Frigol Agua Azul/ Djalma Gonzaga de Oliveira, pois caberia ao contribuinte obter as provas para sua defesa, sendo que compartilho do mesmo posicionamento.

Denego também o pedido de diligência, no mesmo sentido da decisão de origem.

Ademais, acredito que o próprio pedido de suspensão/diligência do Recorrente, perdeu seu objeto, uma vez que após diligência solicitada por esta Turma de Julgamento, quase a totalidade dos depósitos bancários que tiveram origem junto a empresa Frigol Agua Azul/ Djalma Gonzaga de Oliveira estão sendo excluídos por esta decisão.

#### **4. Das Deduções Válidas na DIRPF**

Solicita o Recorrente que seja aplicado à base de cálculo, o valor das deduções reconhecidas como válidas na DIRPF do ano-calendário 2008, no montante de R\$48.730,36, a qual não foi observada pelo relator da decisão de primeira instância e nem tampouco deduzida da base de cálculo do imposto.

Ao contrário do que alega o Recorrente, consta um valor dedutível dos cálculos elaborados pela fiscalização no valor total de R\$ 125.379,57 (efls. 1011), que foi exatamente o cálculo do imposto devido pelo contribuinte em sua DIRPF 2009, ano-calendário 2008 (efls. 968), tendo sido abatido nesse cálculo todas as deduções informadas, no valor de R\$ 48.730,36.

#### **5. Da Retificação da Declaração de Anual de Ajuste**

No que se refere à retificação da declaração de rendimentos, deve-se registrar que depois do início do procedimento fiscal, assim entendido o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente (art. 7º, inc. I, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972), não é mais possível a sua realização, quando vise a reduzir ou excluir tributo.

A retificação da declaração é admitida somente mediante a comprovação de erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento, conforme disposto no art. 147, § 1º, do Código Tributário Nacional.

#### **6. Da Sustentação Oral em Segunda Instância**

O recorrente, em seu petição, protesta que seja resguardado o direito de realização de sustentação oral em plenário, quando do julgamento do recurso.

Cabe esclarecer que as pautas de julgamento dos Recursos submetidos à apreciação deste Conselho são publicadas no Diário Oficial da União, com a indicação da data, horário e local, o que possibilita o pleno exercício do contraditório, inclusive para fins de o patrono do sujeito passivo, querendo, estar presente para realização de sustentação oral na sessão de julgamento (parágrafo primeiro do art. 55 c/c art. 58, ambos do Anexo II, do RICARF).

#### **7. Da Intimação do Procurador**

Em relação ao pedido para que as intimações relativas ao presente processo sejam encaminhadas ao representante legal do Contribuinte, ressalte-se que o art. 23 do Decreto nº 70.235/72 determina que a ciência dos atos praticados no curso do processo administrativo fiscal seja efetivada no domicílio eleito pelo sujeito passivo, correspondente ao endereço fornecido à administração tributária para fins cadastrais.

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

(...)

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;*

(...)

*§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*(grifo nosso)*

Nesse sentido, o Decreto nº 70.235/1972 não contempla a intimação no endereço do advogado do contribuinte, tema que já é objeto de súmula por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

**Súmula CARF nº110**

*No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.*

Deste modo, deve ser indeferido o pleito do Contribuinte.

**8. Da Suspensão do Crédito Tributário**

Ressalte-se que a apresentação de impugnação ou recurso no processo administrativo de exigência de ofício de crédito tributário suspende a exigibilidade desse crédito, conforme preceitua o inciso III, do art. 151, do CTN.

**Conclusão**

Diante do exposto, voto: em negar provimento ao recurso de ofício; e em conhecer em parte do recurso voluntário, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para excluir, da infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os montantes referidos nos subitens '2a', '2b' e '2c' do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator