



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.722706/2011-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.030 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de novembro de 2021
Recorrente CARLOS HENRIQUE SPELTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

PERÍCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A prova produzida em processo administrativo tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a consolidação do seu convencimento acerca da solução da controvérsia objeto do litígio, sendo-lhe facultado indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Nesse sentido, sua realização não constitui direito subjetivo do contribuinte.

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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. REPASSE A TERCEIROS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Inexistindo prova de que valores recebidos foram repassados a terceiros, o valor auferido deve ser tributado integralmente pelo beneficiário dos rendimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Gustavo Faber de Azevedo, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado), Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 229 e ss).

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração (fls. 02 a 206) lavrado em nome do contribuinte acima identificado, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2007, exercício 2008, formalizando a exigência de crédito tributário assim discriminado:

Imposto suplementar (2904)	R\$ 27.726,20
Multa proporcional (passível de redução)	R\$ 20.794,65
Juros de mora (calculados até 09/2011)	R\$ 8.506,39
Total	R\$ 57.027,24

De acordo com o relato fiscal acostado às fls. 195 a 201, a ação fiscal fundamentou-se na DIRPF 2008, nos documentos apresentados pelo contribuinte, nas informações obtidas através dos sistemas informatizados da RFB e nos documentos obtidos em procedimentos de diligências junto a pessoas físicas.

O contribuinte, em relação aos fatos jurídico-tributários atinentes ao ano calendário de 2007, foi intimado a apresentar o comprovante do negócio efetuado com a empresa Minerva S/A especificando espécie de transação, a data e o valor recebido. Foi apresentada resposta acompanhada das notas fiscais de venda de gado para a empresa Minerva S/A.

Em exame dos sistemas informatizados da RFB já havia sido constatado que foram lançados como renda da atividade rural pelo fiscalizado valores abaixo do declarado pela fonte pagadora Minerva S/A. Tal fato foi confirmado pela resposta apresentada pelo contribuinte. O fiscalizado alegou que tal divergência se deu em função do recebimento de valores provenientes de parcerias pecuárias e que a diferença apurada teria sido totalmente repassada a tais parceiros, conforme planilha apresentada.

Esse foi então intimado a apresentar documentos que pudessem comprovar tanto a parceria alegada, quanto o repasse dos valores relacionados na planilha anexada. Desta forma, foram solicitados os contratos devidamente registrados, bem como documentos bancários comprovando o repasse dos valores. Foram apresentados contratos sem o devido registro no Cartório de Títulos e Documentos, alguns documentos bancários e recibos.

Como os documentos apresentados não eram suficientes para comprovar a alegação do fiscalizado, foi lavrado o Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 407/2010 esclarecendo o porquê de os documentos não terem sido suficientes e solicitando o que poderia ser apresentado para a devida comprovação. Em resposta não foram apresentados novos documentos.

Apesar da falta de apresentação dos citados contratos registrados em cartório, a fiscalização avaliou cuidadosamente todos os documentos apresentados, sendo, ainda realizadas diligências nas pessoas físicas citadas como “parceiros” na resposta do fiscalizado. Com alguns parceiros foi possível confirmar parte das informações prestadas pelo Sr. Spelta, porém, alguns

não foram encontrados ou não responderam e um deles apresentou documentos que contradizem a “parceria” alegada pelo fiscalizado.

Desta forma, restou comprovada a omissão de rendimentos da atividade rural. Em sua declaração de renda houve a opção pelo arbitramento sobre a receita bruta, opção essa que foi respeitada quando da tributação da receita omitida.

A receita bruta total informada na declaração pelo contribuinte foi de R\$119.310,00 e o valor total das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte foi de R\$957.527,08, bem superior ao valor da renda bruta.

Em sua resposta ao termo de início de procedimento fiscal, além das notas fiscais, foi apresentado documento no qual o fiscalizado alega exercer atividade pecuária com outros pecuaristas. Desta forma, os valores pagos pela empresa em seu nome iriam diretamente para sua conta corrente, porém os valores pertencentes aos parceiros seriam repassados por ele, ficando o mesmo apenas com o valor apresentado em sua declaração. Nenhum documento foi apresentado para respaldar tais alegações.

A fiscalização pôde comprovar algumas parcerias, porém com relação ao Sr. Antônio Serrano Neto, foram obtidos documentos na diligência que contrariaram a hipótese de parceria apresentada pelo fiscalizado. A seguir é apresentado um resumo de cada diligência efetuada.

Carlos Alberto Hackbardt:

Foi apresentado um contrato do fiscalizado com o Sr. Carlos. Apesar do contrato não ter sido devidamente registrado em cartório, foram apresentadas cópias de recibos de valores repassados pelo fiscalizado no total de R\$59.102,26. Assim como o fiscalizado, o Sr. Carlos Alberto também declara atividade rural referente à Fazenda Vitória. Na diligência, esse respondeu confirmando a operação realizada com o fiscalizado e assim foi aceita a alegação de parceria e o valor repassado não foi considerado como omissão de rendimentos do fiscalizado.

Antônio Pedro Serrano Neto:

Não foi apresentado nenhum contrato do fiscalizado com o Sr. Antônio Pedro. Foi apresentada apenas uma folha escrita com referência a algum acerto de gado. Foram apresentadas cópias de cheques e de documentos de transferência bancária, demonstrando que houve transferências de dinheiro entre eles, que poderiam ser oriundas de uma operação normal de venda.

Na diligência efetuada foram obtidos documentos onde fica claro que a atividade rural do Sr. Antônio Pedro é a compra e venda de bovinos, não havendo em toda sua contabilidade nenhuma referência a receitas oriundas de parcerias com outros pecuaristas. Além disso, o domicílio fiscal e as propriedades rurais são no estado de Minas Gerais. Como não foi apresentada a documentação da parceria e com a conclusão da diligência, não foi aceita a alegação do fiscalizado.

Adalto Martins Chaves Sampaio:

Foi apresentado um contrato do fiscalizado com o Sr. Adalto. Apesar do contrato não ter sido devidamente registrado em cartório, foi apresentada cópia de recibos no valor de R\$69.000,00, acompanhado de cópia de documento de transferência bancária. Na diligência, esse respondeu confirmando a operação realizada com o fiscalizado e assim foi aceita a alegação de parceria e o valor repassado não foi considerado como omissão de rendimentos do fiscalizado.

Edgar Santos Guerra:

Foi apresentado um contrato do fiscalizado com o Sr. Edgar. Apesar do contrato não ter sido devidamente registrado em cartório, foram apresentadas cópias de recibos de valores repassados pelo fiscalizado no total de R\$63.296,24. Assim como o fiscalizado, o Sr. Edgar também declara atividade rural referente à Fazenda Vitória. Na diligência, não foram obtidos documentos porque esse não foi localizado em seu domicílio fiscal. Foi aceita a alegação de parceria e o valor repassado não foi considerado como omissão de rendimentos do fiscalizado.

Elinaldo Pereira Brum:

Foi apresentado um contrato do fiscalizado com o Sr. Elinaldo. Apesar do contrato não ter sido devidamente registrado em cartório, foram apresentadas cópias de recibos de valores repassados pelo fiscalizado no total de R\$109.817,96. Na diligência, não foram obtidos documentos porque esse não foi localizado em seu domicílio fiscal. Foi aceita a alegação de parceria e o valor repassado não foi considerado como omissão de rendimentos do fiscalizado.

Conforme descrito acima, o valor total comprovado de repasses feitos aos parceiros foi de R\$301.216,46. O valor da receita bruta realmente auferida foi obtida somando-se as notas fiscais emitidas em nome do fiscalizado, apresentadas por ele, sendo retirado desse valor as parcelas comprovadamente pertencentes aos parceiros rurais, conforme tabela abaixo:

Total das notas fiscais apresentadas	R\$ 957.527,08
Valor declarado	R\$ 119.310,62
Total repassado	R\$ 301.216,46
Total omitido	R\$ 537.000,00
Valor tributável (20%) receita bruta omitida	R\$ 107.400,00

Sendo assim, o valor tributável foi de R\$107.000,00, e foi feito o lançamento de ofício do imposto de renda das pessoas físicas, calculado de acordo com a legislação vigente a época em que foram auferidos os rendimentos. Sobre o imposto foi aplicada a multa de ofício de 75%, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Cientificado do auto de infração, o contribuinte apresentou impugnação, onde alega, em síntese, o que se segue:

1. Depois de identificar-se e fazer um breve relato dos fatos, o contribuinte alega que o auto de infração se encontra eivado de incorreções o que obsta a produção de quaisquer efeitos.
2. Aduz que manteve com o Sr. Antônio parceria pecuária para recria e abate de animais bovinos, onde é possuidor de fazenda destinada a criação pecuária no estado do Pará, no município de Tucuruí, e o parceiro investidor adquiriu um rebanho bovino e o entregou em parceria da seguinte forma:

O parceiro proprietário recebe o rebanho bovino (bezerros e bezerras) em idade de até um ano, em sua propriedade e os recria sob sua responsabilidade até a fase adulta, quando se encontram em condições de abate;

Ao sócio proprietário, cabe o valor equivalente a 50% da engorda, e ao sócio investidor cabe o recebimento de 50% da engorda acrescido do peso inicial, aquele em que o rebanho foi entregue na propriedade para recria;

O rebanho por estar na propriedade do parceiro/proprietário, é por ele vendido, cujas notas fiscais emitidas pelo frigorífico comprador são emitidas em seu nome, e o depósito da importância em sua conta bancária;

Por ocasião das vendas o parceiro/proprietário faz a prestação de contas ao parceiro/investidor, pela quantidade de gado vendido, constante das notas

fiscais de vendas, com a memória de cálculo demonstrando o peso inicial (aquele da época da entrega na fazenda para recria), o peso de venda e consequentemente o peso de engorda;

O valor apurado é pago pelo parceiro/proprietário por meio de depósito bancário, cheque ou em espécie, a critério desses, sendo que no presente caso os valores das vendas foram repassados em depósitos bancários na conta corrente do beneficiário, comprovantes nos autos;

O contrato de parceria é feito segundo as tradições e costumes de cada localidade, podendo ser de forma escrita, como da forma verbal, dependendo do grau de confiança entre as partes.

3. No caso da parceria com o Sr. Antônio, o contrato fora efetuado da forma verbal em 2004, vez que naquela oportunidade os sócios parceiros eram amigos de longa data, tendo confiança mútua, não necessitando de contrato escrito. Diz, porém, que essa parceria começou a ruir no final de 2006, quando achou que a engorda do gado estava abaixo da média normalmente aceita, então entabularam um acordo verbal, em que parceiro/proprietário garantiria uma engorda mínima, para o rebanho que ainda estava em parceria (955,55 cabeças).
4. Assim, na presença de duas testemunhas, fora assinado um documento (rudimentar) em 20/03/2007 – referente saldo de gado em 28/02/2007 – entre as partes demonstrando o saldo remanescente de gado bovino bem como seu peso inicial e a partir daí foram efetuadas várias prestações de contas, com depósitos em sua conta corrente.
5. Alega que o não reconhecimento dessa parceria não tem suporte legal, vez que uma informação inverídica de seu parceiro levou a erro a autoridade fiscal conforme demonstrado nas afirmativas do relatório fiscal ali transcritas.
6. Entende que o simples fato de que o parceiro não apresentou em sua suposta contabilidade documentos de parceria com outros pecuaristas não é prova suficiente para afastá-lo de sua responsabilidade tributária. Afirma que o sr. Antônio Pedro não fez a declaração ao imposto de renda da parceria, mantendo-a à margem de sua contabilidade e sonogando informação à diligência da RFB.
7. Destaca que o sr. Antônio Pedro possui propriedade de pecuária na cidade de Aimorés, MG e ele em Tucuruí no Pará, fazendas distantes umas das outras em aproximadamente 4.000 quilômetros. Tece considerações sobre as dificuldades de transporte de gado entre essas fazendas, tais como doenças, custo e necessidade de emissão de notas fiscais para transporte.
8. Salienta que não há provas de que o investigado não possuía parceria pecuária e o fato desse não apresentar declaração de renda nesse sentido não faz prova inequívoca em contrário e que não pode ser autuado por mera suposição.
9. Alega que o ato administrativo que não estiver baseado em lei está totalmente viciado e deve ser declarado nulo até pelo fato que o fiscal tem a discricionariedade de aplicar a lei e ao aplicá-la incorretamente anula o seu próprio ato. Junta jurisprudência.
10. Entende que não pode prosperar crédito tributário lavrado com base em um único indício, qual seja, falta de contrato escrito entre os parceiros pecuários e que não há na legislação fiscal e comercial quaisquer normas que estabelece que os contratos de parceria pecuária são válidos apenas se forem escritos.
11. Requer (i) o acolhimento da impugnação para fins de reconhecer a nulidade do auto de infração por flagrante desrespeito aos direitos do contribuinte, (ii) a perícia nos documentos demonstrativos das transferências bancárias, confrontando-se com a prova da suposta venda de gado ao fiscalizado, (iii) que sejam admitidos e ouvidos como provas testemunhais as pessoas elencadas na fl. 221 dos autos.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 229 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL.

Verificada a omissão de rendimentos, será exigido o imposto de renda, de ofício, com os acréscimos e as penalidades legais, considerando como base de cálculo o valor da renda omitida.

PARCERIA RURAL - COMPROVAÇÃO.

A parceria agrícola e pecuária deve ser comprovada por contrato escrito registrado em cartório de títulos e documentos.

DEPOIMENTO PESSOAL. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Não há previsão legal para a tomada de depoimento pessoal e oitiva de testemunhas no Processo Administrativo Fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 244 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação, no sentido de que: (i) a omissão apontada pela fiscalização não procede, pois o valor foi repassado ao Sr. Antônio Pedro Serrano Neto, em razão de parceria pecuária; (ii) o Sr. Antônio Pedro Serrano Neto, não assinou o contrato de parceria pecuária com o contribuinte, por não manter com ele bom relacionamento comercial, por desavença em entendimentos sobre engorda do rebanho bovino em parceria; (iii) houve cerceamento de defesa ao indeferir a perícia na declaração de imposto de renda e na conta bancária do Sr. Antônio Pedro Serrano Neto, com a finalidade de averiguar o motivo das transferências bancárias efetuadas pelo recorrente, bem como a oitiva de testemunhas para fazer a prova do tipo de atividade econômica/comercial entre o recorrente e o declarante.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminar.

Preliminarmente, alega o recorrente, que houve cerceamento do direito de defesa, em razão do indeferimento do pedido de perícia na declaração de imposto de renda e na conta bancária do Sr. Antônio Pedro Serrano Neto, com a finalidade de averiguar o motivo das

transferências bancárias efetuadas pelo recorrente, bem como do indeferimento da oitiva de testemunhas para fazer a prova do tipo de atividade econômica/comercial entre o recorrente e o declarante.

Contudo, entendo que não lhe assiste razão.

A começar, entendo que agiu com acerto a decisão de piso ao decidir pelo indeferimento do pedido de perícia, eis que tal instrumento não serve para fins de suprir material probatório a cuja apresentação está a parte pleiteante obrigada. Em outras palavras, pretende o contribuinte, por via da prova pericial, que sejam produzidas as provas que embasam as informações, cujo ônus cabe a ele próprio. É de se ver os seguintes excertos extraídos do voto proferido pela DRJ que, a meu ver, decidiu corretamente:

[...] Em relação à oitiva de testemunhas, não há previsão no Processo Administrativo Fiscal para audiência de instrução, onde são ouvidas testemunhas. Os testemunhos que o contribuinte tenha em seu favor deveriam ser apresentados sob forma de declaração escrita, junto com a sua impugnação. Ademais, como já dito, à exceção dos casos legais supracitados, a apresentação de documentos está a cargo do contribuinte, e deve acontecer junto com a peça impugnatória.

Assim, pelas razões expostas, devem ser consideradas prescindíveis as diligências e perícias, bem como precluído o direito de apresentação posterior de provas.

Nesse desiderato, os elementos de prova a favor do recorrente, no caso em análise, poderiam ter sido por ele produzidos, apresentados à fiscalização no curso do procedimento fiscal, ou, então, na fase impugnatória, com a juntada de todos os documentos e o que mais quisesse para sustentar seus argumentos, não podendo o pedido de perícia ser utilizado como forma de postergar a produção probatória, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Assim, o pedido de prova pericial técnica ou mesmo a conversão do julgamento em diligência, não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações. Ademais, sequer há previsão no Processo Administrativo Fiscal para audiência de instrução, na qual são ouvidas testemunhas.

A propósito, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

O presente feito não demanda maiores investigações e está pronto para ser julgado, podendo a questão ser resolvida por meio da análise dos documentos colacionados nos autos, bem como pela dinâmica do ônus da prova, conforme se verá.

Assim, a insatisfação da contribuinte, sobre este ponto, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância, sendo matéria atinente à interposição de recurso voluntário, a ser objeto de deliberação pelo colegiado de 2ª instância.

Destaco, ainda, que a apresentação do recurso ocorreu no ano-calendário de 2015 e, até o presente momento, o recorrente não anexou qualquer documento adicional nos autos, capaz de comprovar suas alegações, tendo tido tempo suficiente para se manifestar, não havendo que se falar em dilação de prazo para a juntada de novos documentos e que, inclusive, deveriam ter sido apresentados quando da impugnação.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento,

por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto n.º 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Dessa forma, afasto a preliminar suscitada pelo recorrente e passo a analisar o mérito da questão posta.

3. Mérito.

Conforme narrado, o lançamento em epígrafe tem como origem a omissão de rendimentos da atividade rural, sendo que a fiscalização respeitou a opção pelo arbitramento sobre a receita bruta, realizada quando da entrega da declaração do imposto de renda do sujeito passivo.

Relata a fiscalização que a receita bruta total informada na declaração pelo contribuinte foi de R\$ 119.310,00 e o valor total das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte foi de R\$ 957.527,08, bem superior ao valor da renda bruta.

No procedimento fiscal, a fiscalização considerou o valor total comprovado de repasses feitos aos parceiros, o montante de R\$ 301.216,46.

Para chegar ao valor da receita bruta realmente auferida, a fiscalização somou as notas fiscais emitidas em nome do fiscalizado, apresentadas por ele, sendo retirado desse valor as parcelas comprovadamente pertencentes aos parceiros rurais, conforme tabela abaixo:

Total das notas fiscais apresentadas	R\$ 957.527,08
Valor declarado	R\$ 119.310,62
Total repassado	R\$ 301.216,46
Total omitido	R\$ 537.000,00
Valor tributável (20%) receita bruta omitida	R\$ 107.400,00

Sendo assim, o valor tributável foi de R\$107.000,00, e foi feito o lançamento de ofício do imposto de renda das pessoas físicas, calculado de acordo com a legislação vigente a época em que foram auferidos os rendimentos. Sobre o imposto foi aplicada a multa de ofício de 75%, nos termos do art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

Em seu recurso, o sujeito passivo reitera os termos de sua defesa, alegando que exerce atividade pecuária com outros pecuaristas, de modo que os valores pagos pela empresa em seu nome iriam diretamente para sua conta corrente, porém os valores pertencentes aos parceiros seriam repassados por ele, ficando o mesmo apenas com o valor apresentado em sua declaração.

Pois bem. Cumpre pontuar que a legislação tributária define o acréscimo patrimonial a descoberto como fato gerador do imposto de renda, conforme CTN, art. 43, II:

Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Acerca da apuração do resultado da atividade rural, os arts. 3.º, 4.º e 5.º da Lei n.º 8.023, de 1990, estabelecem:

Art. 3.º O resultado da exploração da atividade rural será obtido por uma das formas seguintes:

I - simplificada, mediante prova documental, dispensada escrituração, quando a receita bruta total auferida no ano-base não ultrapassar setenta mil BTN's;

II - escritural, mediante escrituração rudimentar, quando a receita bruta total do ano-base for superior a setenta mil BTN's e igual ou inferior a setecentos mil BTN's;

III - contábil, mediante escrituração regular em livros devidamente registrados, até o encerramento do ano-base, em órgãos da Secretaria da Receita Federal, quando a receita bruta total no ano-base for superior a setecentos mil BTN's.

Art. 4º Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base.

§ 1º É indedutível o valor da correção monetária dos empréstimos contraídos para financiamento da atividade rural.

§ 2º Os investimentos são considerados despesas no mês do efetivo pagamento.

§ 3º Na alienação de bens utilizados na produção, o valor da terra nua não constitui receita da atividade agrícola e será tributado de acordo com o disposto no art. 3º, combinado com os arts. 18 e 22 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

Art. 5º A opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Parágrafo único. A falta de escrituração prevista nos incisos II e III do art. 3º implicará o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Da mesma forma prevê o artigo 18 da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990:

Art. 18. O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

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

§ 2º 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.

Na mesma toada é o disposto no § 2º do artigo 60 do Decreto nº 3000, de 1999, *in verbis*:

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

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

§ 2º 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 nº 9.250, de 1995, art. 18, § 2º).

A apuração da receita bruta da atividade rural, por sua vez, está disciplinada no artigo 61 do Decreto 3.000/99, RIR/99 que rege a tributação do imposto de renda, *in verbis*:

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

§1º Integram também a receita bruta da atividade rural:

I- os valores recebidos de órgãos públicos, tais como auxílios, subvenções, subsídios, aquisições do Governo Federal-AGF e as indenizações recebidas do Programa de Garantia da Atividade Agropecuária-PROAGRO;

II- o montante ressarcido ao produtor agrícola, pela implantação e manutenção da cultura fumageira;

III- o valor da alienação de bens utilizados, exclusivamente, na exploração da atividade rural, exceto o valor da terra nua, ainda que adquiridos pelas modalidades de arrendamento mercantil e consórcio;

IV- o valor dos produtos agrícolas entregues em permuta com outros bens ou pela dação em pagamento;

V- o valor pelo qual o subscritor transfere os bens utilizados na atividade rural, os produtos e os animais dela decorrentes, a título da integralização do capital.

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

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

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

§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.

Percebe-se, pois, que os rendimentos da atividade rural estão sujeitos a uma tributação mais benéfica ao contribuinte (a base cálculo é no máximo 20% da receita bruta), assim, tanto a receita quanto os contratos inerentes à atividade devem ser comprovados mediante os documentos usualmente utilizados e em conformidade com os requisitos estabelecidos na legislação pertinente. A esse respeito, deve ser observado o disposto na legislação que rege a matéria, art. 13 da Lei n.º 8.023, de 1990, art. 59 do Regulamento do Imposto de Renda RIR/99 e o art. 14 da Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001:

Lei n.º 8.023, de 1990

Art. 13 Os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural, comprovada a situação documentalmente, pagarão o imposto, separadamente, na proporção dos rendimentos que couber a cada um.

(...)

Regulamento do Imposto de Renda RIR/99

Art. 59. Os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural, comprovada a situação documentalmente, pagarão o imposto, separadamente, na proporção dos rendimentos que couberem a cada um (Lei n.º 8.023, de 1990, art. 13).

(...)

Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001

Art. 14. Os arrendatários, os condôminos, os conviventes, no caso de união estável, e os parceiros, na exploração da atividade rural, devem apurar o resultado, separadamente, na proporção dos rendimentos e despesas que couberem a cada um, devendo essa condição ser comprovada documentalmente.

A propósito, o contrato de parceria rural possui previsão no artigo 96 do Estatuto da Terra, e foi regulamentado pelo Decreto n.º 59.566/1966 da seguinte forma:

Art 4º Parceria rural é o contrato agrário pelo qual uma pessoa se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso específico de imóvel rural, de parte ou partes do mesmo, incluindo, ou não, benfeitorias, outros bens e ou facilidades, com o objetivo de nêle ser exercida atividade de exploração agrícola, pecuária, agro-industrial, extrativa vegetal ou mista; e ou lhe entrega animais para cria, recria, invernagem, engorda ou extração de matérias primas de origem animal, mediante partilha de riscos do caso fortuito e da fôrça maior do empreendimento rural, e dos frutos, produtos ou lucros havidos nas proporções que estipularem, observados os limites percentuais da lei (artigo 96, VI do Estatuto da Terra).

Parágrafo único. para os fins dêste Regulamento denomina-se parceiro outorgante, o cedente, proprietário ou não, que entrega os bens; e parceiro-outorgado, a pessoa ou o conjunto familiar, representado pelo seu chefe, que os recebe para os fins próprios das modalidades de parcerias definidas no art. 5º.

No contrato de parceria rural, do ponto de vista fiscal, as cláusulas, no tocante ao percentual, devem ter cunho inequívoco, preciso e definido, uma vez que a partilha dos resultados dar-se-á nas proporções estipuladas previamente em contrato. Em outras palavras, a prova documental se faz imprescindível para comprovação - não apenas da existência da parceria - mas dos termos convencionados entre as partes, especialmente no que diz respeito à participação de cada parceiro nos rendimentos da referida atividade.

A propósito, a comprovação documental prevista pela lei, não exige que seja feita unicamente mediante a apresentação de contrato formal de parceria, devendo ser considerado outros documentos comprobatórios como, no caso, as declarações de produtor rural, em que há a menção de parceria, bem como as declarações de ajuste anual, transmitidas anteriormente à ação fiscal.

Para além do exposto, a possibilidade de transcrição do contrato de parceria rural, no Registro de Títulos e Documentos, conforme previsão no art. 127, da Lei n.º 6.015, de 31 de dezembro de 1973, não elimina a possibilidade de comprovação da parceria rural por outros meios para fins fiscais, desde que não seja verbal, eis que o registro tem a finalidade de possibilitar que os efeitos do contrato operem perante terceiros, a fim de proteger a confiança nas relações comerciais. Ademais, o Novo Código Civil (Lei n.º 10.406, de 10/01/2002), sobre os instrumentos particulares, assim dispõe:

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.

Tem-se, pois, que inclusive esse foi o caminho percorrido pela fiscalização, por ter considerado a existência da parceria rural, mesmo sem o registro do contrato em cartório.

A questão de maior importância e relevância nos autos, diz respeito aos valores lançados como renda da atividade rural pelo fiscalizado, abaixo do declarado pela fonte pagadora Minerva S/A, sendo que o recorrente alega que a divergência se deu em função do recebimento de valores provenientes de parcerias pecuárias e que a diferença apurada teria sido totalmente repassada aos parceiros.

Apesar da falta de apresentação dos contratos registrados em cartório, a fiscalização avaliou cuidadosamente todos os documentos apresentados, realizando diligências nas pessoas físicas citadas como “parceiros” na resposta do fiscalizado.

A fiscalização pôde comprovar algumas parcerias, porém com relação ao Sr. Antônio Pedro Serrano Neto, foram obtidos documentos na diligência que contrariaram a hipótese de parceria apresentada pelo fiscalizado.

A esse respeito, a fiscalização relata que não foi apresentado nenhum contrato do fiscalizado com o Sr. Antônio Pedro, tendo sido apresentado apenas uma folha escrita com referência a algum acerto de gado e cópias de cheques e de documentos de transferência bancária, demonstrando que houve transferências de dinheiro entre eles, mas sem qualquer comprovação acerca da natureza da operação, sendo possível admitir que fossem oriundas de uma operação normal de venda.

Na diligência efetuada foram obtidos documentos que demonstram que a atividade rural do Sr. Antônio Pedro é a compra e venda de bovinos, não havendo em toda sua contabilidade nenhuma referência a receitas oriundas de parcerias com outros pecuaristas. Além disso, o domicílio fiscal e as propriedades rurais são no Estado de Minas Gerais.

Assim, por não ter sido apresentada a documentação da parceria e com a conclusão da diligência, não foi aceita a alegação do sujeito passivo.

Pois bem. Em relação ao mérito, entendo que as razões adotadas pela decisão de piso são suficientemente claras e sólidas, não tendo a parte se desincumbindo do ônus de demonstrar a fragilidade da acusação fiscal.

A simples alegação do recorrente, que efetuou com o Sr. Antônio Pedro, contrato de parceria rural, de forma verbal, e a informação de que explorava propriedade agrícola, efetuada em sua declaração de renda, não basta para configurar a existência da parceria rural. A legislação exige mais do que isto: requer a comprovação documental da situação, não apenas da existência da parceria, mas dos termos convencionados entre as partes, especialmente no que diz respeito à participação de cada parceiro nos rendimentos da referida atividade, a fim de que a fiscalização possa verificar a identidade e o nexos causal entre os depósitos bancários e a parceria que alega ter sido realizada.

No caso dos autos, em que pese a alegação do recorrente, no sentido de que os valores depositados nas suas contas correntes não seriam de sua titularidade, mas de terceiro (Sr. Antônio Pedro), em razão da parceria rural celebrada, pela documentação acostada aos autos, entendo que não restara comprovada sua alegação, sobretudo por não ter sido feito qualquer relação com os valores recebidos.

Se o recorrente, por sua conta e risco, optou por receber os recursos de terceiros em contas de sua titularidade (pessoa física), caberia a ele demonstrar para a fiscalização a efetivação do supramencionado encontro de contas.

Para comprovar que a receita bruta da atividade rural não lhe pertence, deveria não somente comprovar uma efetiva movimentação financeira consistente na transferência de numerário entre remetente e destinatário, mostrando sua procedência inequívoca de quem e de onde veio o dinheiro, como também, demonstrar, por meio de documentação hábil e idônea, a que título veio este recurso, ou seja, o porquê, o motivo pelo qual este recurso ingressou em seu patrimônio. Além disso, tratando-se de valores pertencentes a terceiro (como alega), deveria

apontar o repasse, também com base em documentação hábil e idônea e com datas condizentes com os termos firmados pelas partes.

Os documentos acostados aos autos não comprovam que os rendimentos omitidos e oriundos da atividade rural não lhe pertencem, pois caberia a este indicar quais seriam os rendimentos de terceiros depositados em sua conta, além de fazer um link entre a entrada e saída dos mesmos, com o objetivo de demonstrar de maneira inequívoca que são, efetivamente, rendimentos de terceiros. Este é um ônus do sujeito passivo.

Ao acostar diversos documentos aos autos sem minimamente fazer qualquer cotejo dos valores de entradas e saídas para pagamento em benefício de terceiros, conforme alegado, o contribuinte não está comprovando nada, permanecendo ausente o nexo de causalidade entre os depósitos e os dispêndios que alega ser de terceiros.

A informalidade dos negócios entre as partes não pode eximir o contribuinte de apresentar prova da efetividade das transações. Tal informalidade diz respeito, apenas, a garantias mútuas que deixam de ser exigido em razão da confiança entre as partes, mas não se pode querer aplicar a mesma informalidade ou vínculo de confiança na relação do contribuinte com a Fazenda Pública. A relação entre Fisco e contribuinte é de outra natureza: é formal e vinculada à lei.

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

Entendo, pois, que agiu com acerto a decisão recorrida, cujas conclusões lá traçadas, são coincidentes com o entendimento deste Relator acerca da questão discutida nos autos:

[...] No caso em exame, conforme ressaltado pela autoridade lançadora no TVF e transcrito no relatório deste voto, apesar de não terem sido apresentados os contratos com o devido registro no Cartório de Títulos e Documentos na época das transações comerciais realizadas, a fiscalização avaliou cuidadosamente todos os documentos apresentados e realizou diligências nas pessoas físicas citadas como parceiros na resposta do impugnante. Com alguns parceiros foi possível confirmar parte das informações prestadas pelo impugnante.

Da análise dos autos, verifica-se que todos os valores que puderam ser comprovados por meio das diligências e das declarações de renda dos parceiros já foram acatados pela fiscalização e não foram aqui lançados como omissão de rendimentos da atividade rural.

Ocorre que para o Sr. Antônio Pedro Serrano Neto não foi apresentado nenhum contrato de parceria com o impugnante. Durante o procedimento fiscal e na fase impugnatória foi apresentada apenas uma folha escrita com referência a algum acerto de gado.

Os documentos bancários que demonstram transferências de dinheiro entre as partes indicam apenas esse fato, que pode estar relacionado a qualquer tipo de transação entre eles. Na contabilidade apresentada pelo Sr. Antônio somente se constata que esse exerce a atividade rural na compra e venda de bovinos e nada nessa escrita faz referência a parcerias rurais.

A alegação do impugnante de que a falta do contrato escrito de parceria agrícola não é suficiente para constituir o crédito tributário não pode prosperar pois, conforme os dispositivos legais acima transcritos, esse contrato escrito tem que ser levado a registro e de ter todas as formalidades legais.

Ou seja, além da existência da obrigação legal de manter contratos escritos e registrados em cartório, o contribuinte deve ter em conta que, caso tenha intenção de beneficiar-se da tributação aplicada na atividade rural, a questão passa a envolver não apenas ele e o parceiro agrícola, mas também o Fisco. Nesse sentido, deve acautelá-lo, mantendo sob sua guarda os elementos de prova da efetividade dos contratos e do pagamento, pois ao contribuinte incumbe o ônus da prova da regularidade da atividade em análise.

Além disso, o contribuinte também não apresentou Livro Caixa, com escrituração e documentos capazes de demonstrar o repasse financeiro ao suposto parceiro agrícola. De efeito, não há como aceitar a parceria alegada com os elementos constantes nos autos.

No caso dos autos, apesar de o recorrente insistir na tese segundo a qual tais valores seriam mero repasses, não colacionou elementos suficientes nos autos para comprovar suas alegações. Ademais, embora tenha sido apontado pelo recorrente, que os recursos que foram depositados nas contas bancárias se tratam de receitas de terceiros, o que constitui a base da autuação é a constatação de que tais recursos entraram na sua esfera pessoal, depositados em contas bancárias de sua própria titularidade, e, quando intimado, não comprovou, de forma válida, a que título teria recebido esses recursos ou que tenha feito a utilização desses recursos em prol de outrem, de forma a descaracterizar o uso em benefício próprio e o auferimento desses rendimentos.

Nesse desiderato, o art. 1º da Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1988, determina que os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil devem ser tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente.

Tem-se, pois, que os rendimentos tributáveis, recebidos pelo contribuinte, devem ser espontaneamente oferecidos à tributação na declaração de ajuste anual, sendo que na hipótese de apuração pelo Fisco de omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva, cabe a adição do valor omitido à base de cálculo do imposto, com a multa de ofício ou ajuste do valor do IRPF a Restituir declarado.

Acrescente-se que ainda que se entenda que estes contratos podem ser verbais ou expressos, não se pode olvidar que mesmo os contratos verbais precisam ser comprovados. Neste sentido, entendo que os documentos apresentados pelo ora Recorrente são insuficientes para comprovar a existência, veracidade e termos da alegada parceria, devendo ser mantido o lançamento tributário.

Assim, não tendo sido oferecido à tributação, o resultado da atividade rural apurado na forma da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto.

Cabe destacar, ainda, que o princípio da verdade material que rege o Processo Administrativo Fiscal não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

Ademais, cabe pontuar que o litigante deveria ter sido zeloso em guardar documentos para apresentação ao Fisco, até que ocorresse a decadência/prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram (conforme art. 195, parágrafo único do

CTN). Trata-se, pois, do ônus de munir-se de documentação probatória hábil e idônea de suas atividades.

Ante o exposto, tendo em vista que o recorrente repete, em grande parte, os argumentos de defesa tecidos em sua impugnação, não apresentado fato novo relevante, ou qualquer elemento novo de prova, ainda que documental, capaz de modificar o entendimento exarado pelo acórdão recorrido, reputo hígido o lançamento tributário, endossando a argumentação já tecida pela decisão de piso.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite