



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

Processo n° 10920.721256/2014-30
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-005.926 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2019
Matéria Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Recorrente ANGELA CRISTINA PIVOTTO CABRERA MANO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

Ementa:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS.

Devem ser tributados como rendimentos sujeitos ao ajuste na declaração anual as receitas provenientes do aluguel ou arrendamento de máquinas, equipamentos agrícolas e pastagens, e da prestação de serviços de transportes de produtos de terceiros.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Com a entrada em vigor da Lei 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, os depósitos junto a instituições financeiras, somente quando o contribuinte, regularmente intimado, não logra comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados. No caso, tendo ocorrido a comprovação da origem de parte dos depósitos considerados no lançamento, a base de cálculo do imposto deve ser alterada para retirar de seu cômputo esses créditos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO.

Na comprovação de empréstimos é imprescindível: (1) que haja a apresentação do contrato de mútuo assinado pelas partes; (2) que o empréstimo tenha sido informado tempestivamente na declaração de ajuste; (3) que o mutuante tenha disponibilidade financeira (4) que seja comprovada a efetiva transferência do numerário entre credor e devedor (na tomada do empréstimo), com indicação de valor e data coincidentes como previsto no contrato firmado; e (5) expirado o prazo contratual, a comprovação da quitação do empréstimo ou de aditivo contratual alterando a data do

vencimento. No caso de empréstimos entre pessoa jurídica e pessoa física (sócio), necessária a apresentação dos livros contábeis com a correspondente escrituração do fato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Presidente Substituto e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Reginaldo Paixão Emos, Wesley Rocha, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Suplente), Thiago Duca Amoni (Suplente), Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Juliana Marteli Fais Feriato e Antônio Savio Nastureles (Presidente substituto), sendo os conselheiros Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez e Thiago Duca Amoni suplentes convocados, em substituição, respectivamente, aos conselheiros João Maurício Vital e Alexandre Evaristo Pinto.

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 2966/3202) interposto em face do Acórdão nº **16-78.303** (e-fls 2921/2950) prolatado pela 16ª Turma da DRJ/SPO, em sessão de julgamento realizada em 28/06/2017, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada em face da lavratura do auto de infração (e-fls 1537/1545).

2. Faz-se a transcrição do relatório contido na decisão de primeira instância, por bem descrever o contexto fático e propiciar a compreensão do litígio devolvido ao Colegiado.

início da transcrição do relatório inserto no acórdão nº 16-78.303

Contra o contribuinte em questão foi lavrado o auto de infração (fls. 1537/1545) com o lançamento de imposto de renda relativo ao ano-calendário 2010 de R\$ 1.374.258,30, de multa de ofício de R\$ 1.030.693,73 e de juros de mora calculados até 06/2014 de R\$395.374,11.

O procedimento fiscal que culminou com o presente lançamento é decorrente de fiscalização em face do cônjuge do contribuinte iniciada por meio de Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 02/32), em que foi intimado a apresentar informações acerca de rendimentos, movimentação bancária e patrimônio relativos ao ano-calendário 2010.

Apresentados os extratos bancários, Antônio Cabrera Mano Filho foi intimado, por meio do Termo de Intimação nº 09/2013 (fls. 266/284), a comprovar a origem dos créditos em suas contas correntes e de poupança.

Constatada a co-titularidade das contas correntes examinadas, o contribuinte em epígrafe (Ângela Cabrera) também foi intimada a comprovar a origem dos créditos, conforme Termo de Intimação Fiscal nº 062/2013 (fls. 546/548), relacionados nos demonstrativos de fls. 549/566.

No Relatório Fiscal de fls. 1546/1557, a autoridade fiscal indica para cada conta corrente examinada as razões pelas quais não considerou comprovados os créditos, esclarecendo que, em relação às contas conjuntas, foi lançada como omissão a metade dos depósitos, conforme demonstrativo de fls. 1552:

"Analisados os créditos efetuados nas diversas contas, que verificamos serem em sua maioria conjuntas com a Sra. Ângela, selecionamos aqueles que indicavam não se tratar de simples transferência de uma conta pra outra do próprio correntista e nem se referiam a empréstimos bancários, estornos ou devolução de cheques, para então solicitar a comprovação de origem.

Os extratos bancários constam às fls. 08 a 26; 43 a 81; 90 a 210; 230 a 265; e 471 a 474 do processo fiscal.

A partir daí intimamos exaustivamente, não somente o Sr. Antônio, mas também esta contribuinte, a apresentar os comprovantes de origem dos valores creditados em suas contas correntes e de poupança, conforme relatado no item 1.

A Sra. Ângela foi intimada pelo Termo nº 062/2013 (fls. 546 a 568), mas afirmou que os comprovantes seriam apresentados pelo cônjuge varão, ratificando, desta forma, o teor do que nos foi encaminhado por ele.

Após a análise dos documentos recebidos por esta fiscalização, concluímos o que segue, em relação a cada uma das contas bancárias. Os valores não comprovados foram objeto de lançamento de ofício, como omissão de receitas, conforme disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, alterado pela Lei nº 9.481, de 1997 e pela Lei nº 10.637, de 2002."

Da análise do livro Caixa da atividade rural (fls. 756/922), a autoridade detectou, ainda, a escrituração errada de rendimentos recebidos de alugueis de máquinas e equipamentos como receita da atividade rural:

"Conforme salientado nas alíneas "a" e "e" do item 2.1, detectamos a omissão de rendimentos recebidos especificamente de alugueis, tanto na Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário 2010 do Sr. Antônio quanto na da Sra. Ângela.

Da análise do livro caixa dos contribuintes (fls. 756 a 922), verifica-se que estes valores estão ali relacionados como receita da atividade rural. Mas, como já frisamos no item 2.1, esses rendimentos deveriam ter sido tributados à parte, como rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, na Declaração de Imposto de Renda, mesmo que sejam provenientes de alugueis de máquinas agrícolas, conforme clara disposição contida no art. 4, da INSRF 83/2001, verbis:

Art. 4 Não se considera atividade rural:

(...)

V - as receitas provenientes do aluguel ou arrendamento de máquinas, equipamentos agrícolas e pastagens, e da prestação de serviços de transportes de produtos de terceiros;

*Esses valores, que constam no Demonstrativo de Aluguéis Recebidos, à fl. 1531, foram informados pelo Sr. Antonio, nas suas respostas aos Termos nº 009/2013 (fls. 320 a 331; 363 a 366), e 010/2014 (fls. 1235, 1311 e 1312), e totalizam R\$ 2.662.217,23, em 2010. Tendo em vista o regime da comunhão parcial de bens, entre os cônjuges, esse valor será exigido por metade de cada um deles, totalizando **R\$ 1.331.108,61** para cada cônjuge."*

Assim, a ação fiscal é encerrada com a lavratura do citado auto de infração, tendo em vista que foram apuradas as seguintes infrações à legislação tributária:

1- **Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica.** Omissão de rendimentos de alugueis, conforme Relatório Fiscal. Enquadramento legal: arts. 37, 38, 49, 50, 52, 53, 56 e 83 do RIR/99. Art. Iº, IV e parágrafo único da Lei 11.482/07, redação dada pela Lei 11.945/09.

2- **Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários sem Origem Comprovada.** Omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea, conforme descrição dos valores tributáveis e respectivas datas dos fatos geradores, no citado auto de infração, e sob o seguinte fundamento legal: artigo 42 da Lei 9.430/96; artigo 4º da Lei 9.481/97; artigo 21 da Lei 9.532/97.

O contribuinte é cientificado do auto de infração em 16/06/2014, e, inconformado com o lançamento, apresenta impugnação, em 16/07/2014 de fls. 1599/1683, em que alega, em síntese, que:

1. argui-se, com fulcro nos arts. 11, c.c. 10, inciso III, ambos do Decreto nº 70.235/72, a NULIDADE do Auto de Infração MPF nº 0618500.2014.00036 (fls. 1537/1578), em face de sua lavratura a destempo, ou seja, quando ainda se achavam em trâmite diligências que vinham sendo empreendidas pelo cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO), a fim de dar total esclarecimento aos fatos e assim atender ao que havia sido solicitado pelo Sr. Auditor Fiscal, portanto, tornando-se incerto e impreciso os fatos narrados, e, por consequência, acarretando-se o cerceamento do direito de defesa da Impugnante, ex vi do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal;
2. quando lavrado o Auto de Infração, em 12/06/2014 (fls. 1537), estava pendente não só a informação a ser prestada no tocante ao extrato do Banco do Brasil S/A., conta 5388-0, agência 0451-0 como a solicitação da prorrogação do prazo de 20 (vinte) dias para atendimento do Termo de Intimação Fiscal nº 012, de 2014, a Impugnante sequer foi intimada a comprovar o movimento bancário relativo à conta em epígrafe, muito menos a fazer qualquer outra comprovação que seu caso demandava;
3. ficaram sem comprovação o mencionado movimento bancário e tudo mais que se relaciona com o Auto de Infração (tomadas de empréstimos e reembolsos pelo cônjuge da Impugnante das empresas Caltarém,

Calpará, Cabrera, e pessoas físicas Maurício, Benhur, João José e etc) . Era de rigor que antes fosse ensejado a Impugnante se manifestar sobre esses fatos relevantes, sob pena de cerceamento do seu direito de defesa;

4. o Sr. Auditor Fiscal entendeu de solicitar que fosse comprovada a origem dos recursos no montante de R\$ 2.662.217,23 (R\$ 1.331.108,61 x 2); uma vez comprovada essa origem, ainda não completamente satisfeito, entendeu de submetê-la a tributação em separado, como rendimentos recebidos de pessoas jurídicas;
5. os contratos juntados comprovam se tratar de maquinários, equipamentos, veículos, etc, investidos na atividade rural, com destinação e utilização específicas no meio rural, pelo que se afigura despropósito, sem paralelo, querer afastar, como pretende o Fisco, os rendimentos proporcionados como receita da atividade rural;
6. também é de se invocar o art. 110 do Código Tributário Nacional, o qual expressamente preconiza que "A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias";
7. é defeso à lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, por isso, não se tem como acolher a pretensão do fisco referente à mudança da tributação dos aluguéis, deixando de considerá-los como da atividade rural para inseri-los na vala comum dos rendimentos em geral. Importante: Como rendimentos da atividade rural a Impugnante já os tributou em sua Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário 2010;
8. conforme consta do Relatório Fiscal (fls. 1546/1557), o Sr. Auditor Fiscal ao enveredar pelo dito caminho baseou-se única e exclusivamente no art. 4º, inciso V, da Instrução Normativa SRF nº 83/2001;
9. contudo, como é sabido norma de hierarquia inferior não se presta para alterar norma de hierarquia superior. Isto porque a lei ordinária - Lei 4.506/64, art. 21 - na qual se baseia a Secretaria da Receita Federal para sustentar que a receita correspondente ao aluguel de máquinas e equipamentos não é tributada na atividade rural, mas, sim, submetida ao ajuste na declaração anual, - não lhe confere esse direito;
10. a Impugnante ainda tem em seu favor o Parecer Normativo COORDENADOR DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO - CST nº 7 de 17.03.1982, o qual versa sobre matéria intimamente ligada à questão enfocada;
11. o Senhor Auditor Fiscal analisando a situação interpretou os recursos que entraram na conta bancária da Impugnante como recursos de mão única, pois, teriam somente entrado no patrimônio da Impugnante, quando, na verdade, dizem respeito a recursos de mão dupla, pois, além de terem entrado também saíram do patrimônio da Impugnante, cuja pretensão de tributá-los configura verdadeiro "bis in idem";

12. é que existe equilíbrio entre os recursos que saíram do patrimônio da Impugnante, no valor de R\$ 4.176.193,28, e os que entraram, no montante de R\$ 5.774.626,49, de modo que a pretensão de cobrar tributo e penalidades pela entrada, se quando saíram já tinham sido tributados, revela verdadeira "bi-tributação";
13. Contas Correntes envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e a empresa CALPARÁ EXPLORAÇÃO DE JAZIDA E COMÉRCIO DE CALCÁRIO LTDA empresa essa que a Impugnante é sócia, cujo Contas Correntes contém os lançamentos "a débito" (representativos dos valores que foram reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da referida empresa e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados), no valor total de R\$ 747.998,00, bem como os lançamentos "a crédito" (representativos dos valores que foram utilizados pelo cônjuge da Impugnante para pagamento de obrigações de responsabilidade da mencionada empresa, como suprimento de caixa, e/ou para fazer frente a empréstimos tomados), no valor total de R\$ 1.077.628,93;
14. Contas Correntes (incluso dos documentos que dão sustentação), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e a empresa CALTAREM - EXPLORAÇÃO DE JAZIDA E COMÉRCIO DE CALCÁRIO E BRITA LTDA da qual é sócia, cujo Contas Correntes contém os lançamentos "a débito" (representativos dos valores que foram reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da mencionada empresa e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados), no valor total de R\$ 2.082.643,18, bem como os lançamentos "a crédito" (representativos dos valores que foram utilizados pelo cônjuge da Impugnante para pagamento de obrigações de responsabilidade da mencionada empresa, como suprimento de caixa, e/ou para fazer frente a empréstimos tomados) no valor total de R\$ 949.256,46;
15. Contas Correntes (incluso dos documentos que dão sustentação), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e a empresa CABRERA COM. E IND. DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA empresa essa que a Impugnante é sócia, cujo Contas Correntes contém os lançamentos "a débito" (representativos dos valores que foram reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da citada empresa e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados), no valor total de R\$ 655.568,32. bem como os lançamentos "a crédito" (representativos dos valores que foram utilizados pelo cônjuge da Impugnante para pagamento de obrigações de responsabilidade da citada empresa, como suprimento de caixa, e/ou para fazer frente a empréstimos tomados), no valor total de R\$ 923.500,00;
16. Contas Correntes (incluso dos documentos que dão sustentação), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e MAURÍCIO CARVALHO CABRERA MANO cujo Contas Correntes contém os lançamentos "a débito" (representativos dos valores que foram reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de empréstimos efetivados a mencionada pessoa), no valor total de R\$ 18.485,20, bem como os lançamentos "a crédito" (representativos dos valores que foram utilizados pelo cônjuge da Impugnante para efetivação de empréstimos à mencionada pessoa), no valor total de R\$ 18.615,14;

17. Contas Correntes (incluso dos documentos que dão sustentação), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e BENHUR CARVALHO CABRERA MANO, CPF. 101.960.048-96, cujo Contas Correntes contém os lançamentos "a débito" (representativos dos valores que foram reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de empréstimos efetivados a citada pessoa), no valor total de R\$ 1.201.971,29. bem como os lançamentos "a crédito" (representativos dos valores que foram utilizados pela Impugnante para efetivação de empréstimos a citada pessoa), no valor total de R\$ 1.202.192,75;
18. Contas Correntes (incluso dos documentos que dão sustentação), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e JOÃO JOSÉ BARRETO HERNANDES, cujo Contas Correntes contém os lançamentos "a débito" (representativos dos valores que foram reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de empréstimos efetivados a mencionada pessoa), no valor total de R\$ 1.067.960,50, bem como os lançamentos "a crédito" (representativos dos valores que foram utilizados pelo cônjuge da Impugnante para efetivação de empréstimos a mencionada pessoa), no valor total de R\$ 5.000,00;
19. a soma dos valores acima que constam como lançamentos "a débito", isto é, R\$ 747.998,00 + R\$ 2.082.643,18 + R\$ 655.568,32 + R\$ 18.485,20 + R\$ 1.201.971,29 + R\$ 1.067.960,50, perfaz o montante de R\$ 5.774.626,49, cuja metade equivalente a R\$ 2.887.313,25, no tocante à omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada prevista no Auto de Infração lavrado, deve ser excluída do valor apurado da infração no montante de R\$ 3.735.569,76, enquanto que a outra metade no valor de \$ 2.887.313,25, à vista do regime da comunhão parcial de bens, entre os cônjuges, igualmente deve ser excluída do valor apurado da infração no montante de R\$ 3.983.744,76, o qual está sendo exigido de seu cônjuge ANTONIO CABRERA MANO FILHO;
20. montante de R\$ 1.000.000,00. A comprovação dessa origem, para fins de exclusão do valor apurado da infração no montante de R\$ 3.735.569,76, resulta do Contrato de Compra e Venda Para Entrega Futura, celebrado entre o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e a AGROPECUÁRIA LILIANA LTDA, devidamente subscrito pelas partes e testemunhas, no qual ficou pactuado a venda pelo cônjuge da Impugnante à indigitada Agropecuária, de 1.818 (um mil, oitocentos e dezoito) cabeças de bezerros desmamados, da raça anelorada, pelo preço certo e ajustado de R\$ 1.000.000,00, a ser pago na data de 12/07/2010. através de depósito na Conta Corrente nº 5388-0, do Banco do Brasil S/A., agência 0451-0, de titularidade do cônjuge da Impugnante, servindo o comprovante de depósito bancário como prova de quitação da referida obrigação;
21. recebimento do preço do citado contrato se deu através do TED, enviado em 09/07/2010, tendo como favorecido o cônjuge da Impugnante, Antonio Cabrera Mano Filho, CPF. sob nº 018.987.008-77, Conta Corrente nº 5388-0, do Banco do Brasil S/A., agência 0451-0, e como remetente a Senhora Janete Colla Sisti. CPF. 340.269.751-34, Conta Corrente nº 34029, do Banco Bradesco S/A., agência 3218;

22. a remetente Senhora Janete Colla Sisti. conforme comprova o Edital de Citação , referente ao Processo nº 2852-47.2010.811.0007, disponibilizado no Diário da Justiça de Mato Grosso, na data de 09/11/2010, é l e g í t i m a esposa do Senhor Luís Olavo Sabino dos Santos, que, por sua vez, é proprietário da adquirente Agropecuária Liliana, cujo a dministrador é o Senhor Fernando Douglas Sisti Junqueira. CPF. 626.796.271-72, filho da Sr3 Janete e do Sr. Luis Olavo, fatos esses que resultam bem delineados dos documentos inclusos;
23. Montante de R\$ 233.036.60. A comprovação dessa origem, para fins de exclusão do valor apurado da infração no montante de R\$ 3.735.569,76, resulta do Demonstrativo que instruiu a Carta-Resposta elaborada pela CENTRAL ENERGÉTICA AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA, datada de 16 de dezembro de 2013, cujo demonstrativo enuncia pormenorizadamente os pagamentos feitos por essa empresa em favor do cônjuge da Impugnante, nas datas e valores declinados, contendo as observações seguintes: "Pagamento travessia balsa", "Reembolso colete salva vidas" e " Reembolso de despesas com paisagista" , totalizando o montante de R\$ 233.036,60;
24. com base no próprio Demonstrativo, tomando-se como exemplo os valores de R\$ 222.789,60, em 04/01/2010, R\$ 6.282.54. em 15/01/2010 (reembolso de despesas com passagens aéreas), R\$ 248.100,00, em 05/02/2010, R\$ 919.94 (= R\$ 74,99 + R\$ 426,55 + R\$ 300,00 + R\$ 118,40), em 08/04/2010 (reembolso de despesas de cartório) , R\$ 335.550,00, em 10/11/2010, e R\$ 322.650,00, em 16/11/2010, existiram casos em que a Fiscalização, em situações idênticas, considerou comprovadas as origens dos recursos;
25. a lei não pode exigir o impossível, o irrazoável na produção da prova crível, eis que a prova não se produz por questão de força contrária a parte que a quer provar. Com isso, a doutrina e a jurisprudência se amoldaram para a realidade da prova diabólica, que é uma teoria que pugnava pela flexibilidade das regras de ônus da prova, com a finalidade de admitir peculiaridades na distribuição de ônus da prova, a depender do caso concreto;
26. montante de R\$ 378.761.23. Para efeito de prova da origem referido valor se subdivide nos valores de R\$ 3.064,90, R\$ 2.946,13, R\$ 2.300,00, R\$ 60.000,00, R\$ 22.469,20, R\$ 16.681,00, R\$ 50.000,00, R\$ 25.300,00 e R\$ 196.000,00;
27. R\$ 3.064.90 • DEMONSTRATIVOS DE CRÉDITOS - EXTRATOS BANCÁRIOS - V e VI, juntados às fls. 1691/1709 (reproduzidos por cópia, doe. 6 - Planilha Auxiliar II): Banco Bradesco, Agência 3520, Conta 1526421, Data 27/05/2010, Histórico transf. contas Agro Ferrag. Luizão, Valor R\$ 3.064,90 (não comprovado). Emissão pelo cônjuge da Impugnante do Cheque nº 3030, Conta 152642-1, Banco Bradesco, Agência 3520-3, para pagamento das Notas Fiscais nºs 44.081 (valor de R\$ 796,90) e 44.083 (valor de R\$ 2.268,00), emitidas por Agroferragens Luizão, em 23/04/2010, com boletas amortizadas. Efetuada a devolução dos produtos a empresa sobredita devolveu o valor pago das boletas;
28. R\$ 2.946.13 • DEMONSTRATIVOS DE CRÉDITOS - EXTRATOS BANCÁRIOS - V e V I, juntados às fls 1691/1709 (reproduzidos por cópia, doe. 6 - Planilha Auxiliar II): Banco Bradesco, Agência 3520,

Conta 1526421, Data 29/03/2010, Histórico dep. em cheque, Valor R\$ 2.946,13 (não comprovado). Reembolso ao cônjuge da Impugnante pela Sociedade Bíblica de gastos com viagem a Recife (PE), através do Cheque nº 968360, emitido em 23/03/2010, no mesmo valor de R\$ 2.946,13;

29. R\$ 2.300.00 • DEMONSTRATIVOS DE CRÉDITOS - EXTRATOS BANCÁRIOS - V e VI, juntados às fls. 1691/1709 (reproduzidos por cópia, doe. 6 - Planilha Auxiliar II): Banco Bradesco, Agência 3520, Conta 1526421, Data 03/08/2010, Histórico dep. em cheque, Valor R\$ 2.300,00 (não comprovado). Cheque nº 003117, emitido em 03/08/2010 (para descontar), Banco Bradesco, Agência 3520, Conta 2341-8. Não efetivado o desconto e em seguida depositado;
30. R\$ 60.000.00 • DEMONSTRATIVOS DE CRÉDITOS - EXTRATOS BANCÁRIOS - V e VI, juntados às fls. 1691/1709 (reproduzidos por cópia, doe. 6 - Planilha Auxiliar II): Banco Bradesco, Agência 3520, Conta 1526421, Data 12/03/2010, Histórico dep. em cheque, Valor R\$ 60.000,00 (não comprovado). Emitidas as Notas Fiscais de Produtor nºs 001960, 001961 e 001962, nos valores de R\$ 24.200,00, R\$ 20.600,00 e R\$ 18.200,00 (no total de R\$ 63.000,00), em 23/02/2010, referentes à venda efetivada a Paulo Henrique Figueiredo Lopes, Inscrição de Produtor 337.057.300-110, Sítio Rio III, Guzolândia (sp), de bois e bezerros para pasto. Tendo em vista que o gado não atingiu o peso esperado de 10 (dez) arrobas, foi feito um acerto e concedido o desconto de R\$ 3.000,00;
31. R\$ 22.469.20 • DEMONSTRATIVOS DE CRÉDITOS - EXTRATOS BANCÁRIOS - V e VI, juntados às fls. 1691/1709 (reproduzidos por cópia, doe. 6 - Planilha Auxiliar II): Banco Bradesco, Agência 3520, Conta 1526421, Data 06/10/2010, Histórico dep. cc autoat, Valor R\$ 22.469,20 (não comprovado). Emitida a Nota Fiscal de Produtor nº 001968, no valor de R\$ 21.300,00 (valor simbólico), referente à venda efetivada a Cofercarnes Ciai. Fernand. Carnes Ltda., CNPJ. 59.074.468/0001-73, Fernandópolis (sp), em 04/10/2010, de novilhas para abate. Emitida a correspondente Nota Fiscal de Entrada nº 2.103, no valor de R\$ 25.751,75, em 06/10/2010 (Peso da Fazenda 8.800 kg - aproveitamento 44,02%). Valor pago de R\$ 22.469,20, com os descontos de R\$ 235,00 (acerto de peso), e de R\$ 3.047,55 (frete);
32. R\$ 16.681.00 • DEMONSTRATIVOS DE CRÉDITOS - EXTRATOS BANCÁRIOS - V e VI, juntados às fls. 1691/1709 (reproduzidos por cópia, doe. 6 - Planilha Auxiliar II): Banco Bradesco, Agência 3520, Conta 1526421, Data 20/10/2010, Histórico dep. cc autoat, Valor R\$ 16.681,00 (não comprovado). Emitida a Nota Fiscal de Produtor nº 001971, no valor de R\$ 22.180,00 (valor simbólico), referente à venda efetivada a Cofercarnes Ciai. Fernand. Carnes Ltda., CNPJ. 59.074.468/0001-73, Fernandópolis (sp), em 19/10/2010, de novilhas e bois para abate. Emitida a respectiva Nota Fiscal de Entrada nº 2.184, no valor de R\$ 16.681,00, em 22/10/2010. Valor pago de R\$ 16.681,00;
33. R\$ 50.000.00 • DEMONSTRATIVOS DE CRÉDITOS - EXTRATOS BANCÁRIOS - V e VI, juntados às fls. 1691/1709 (reproduzidos por cópia, doe. 6 - Planilha Auxiliar II): Banco Coop. Créd. Iturama, Agência 3256-3, Conta 20300-9, Data 09/08/2010, Histórico cred. ted-

- str, Valor R\$ 50.000,00 (não comprovado). Emitida a Nota Fiscal de Produtor nº 001982, no valor de R\$ 56.000,00, referente à venda efetivada a Antonio Carlos Lourenço, Inscrição de Produtor 474.064.646.117, Nhandeara/SP, em 10/12/2010, de vacas para pasto. Recebido o valor adiantado de R\$ 50.000,00, em 09/08/2010, e o restante em dinheiro na importância de R\$ 6.000,00, em 10/12/2010;
34. R\$ 25.300,00 • DEMONSTRATIVOS DE CRÉDITOS - EXTRATOS BANCÁRIOS - V e VI, juntados às fls. 1691/1709 (reproduzidos por cópia, doe. 6 - Planilha Auxiliar II): Banco Bradesco, Agência 2697, Conta 1616-0, Data 09/08/2010, Histórico ted - Rubens B. Tonelli, Valor R\$ 22.300,00 (não comprovado) e Banco Bradesco, Agência 3520, Conta 152642-1, Data 20/08/2010, Histórico dep. em cheque, Valor R\$ 3.000,00 (não comprovado). Emitida a Nota Fiscal de Produtor nº 002028, no valor de R\$ 26.400,00, referente à venda efetivada a André Sanches Molina, Inscrição de Produtor nº 481.053.520.111, Gastão Vidigal (sp), em 20/09/2010, de novilhas. Recebido o valor adiantado de R\$ 22.300,00, em 09/08/2010 (através de TED enviado pelo corretor de gado, Sr. Rubens Tonelli), e o restante de R\$ 4.100,00, uma parte de R\$ 3.000,00 (por intermédio de Cheque), em 20/08/2010, e outra de R\$ 1.100,00 (por meio de dinheiro), em 20/09/2010;
35. R\$ 196.000,00 • DEMONSTRATIVOS DE CRÉDITOS - EXTRATOS BANCÁRIOS - V e V I, juntados às fls. 1691/1709 (reproduzidos por cópia, doc 6 - Planilha Auxiliar II): Banco Brasil, Agência 0451-0, Conta 5388-0, Data 05/08/2010, Histórico ted - crédito em conta, Valor R\$ 196.000,00 (não comprovado). Emitidas as Notas Fiscais de Produtor nºs 002008, 002009, 002011 e 002012, nos valores de R\$ 69.000,00, R\$ 36.800,00, R\$ 45.500,00 e R\$ 45.000,00, totalizando R\$ 196.800,00, referente às vendas efetivadas a Rosemary de Barros Gomes, Inscrição de Produtor nº 670.058.077.119, Sud Menucci (sp), em 01/04/2010, de bois para pasto (no valor total de R\$ 105.800,00), e Gercino Maciel, Inscrição de Produtor nº 325.079.030.114, Guará (sp), em 20/04/2010, de vacas para pasto (no valor total de R\$ 91.000,00). Recebido o valor de R\$ 196.000,00 (com desconto de R\$ 800,00), em 05/08/2010, através do corretor de gado, Sr. Rubens B. Tonelli, cujo pagamento se encontrava em atraso e com risco de não recebimento;
36. "Ad argumentandum tantum", ainda que fosse para deixar de excluir do valor apurado da infração no montante de R\$ 3.735.569,76, as comprovações de origens consistentes nas metades equivalentes a R\$ 2.887.313,25, R\$ 500.000,00, R\$ 116.518,30, e R\$ 189.380,62, fazendo "sair de cena" quer os Contas Correntes, quer as demais provas documentais irrefutáveis, não haveria como tributar dito valor apurado da infração no montante de R\$ 3.735.569,76, daí melhor sorte não socorrer o Auto de Infração lavrado;
37. no procedimento fiscal tributário para haver autuação, com base em depósito bancário nos termos do art. 42, da Lei nº 9.430/96, não basta a simples presunção legal de que os depósitos constituem renda tributável, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre o depósito e o fato que represente omissão de rendimentos;

38. finalmente, à vista do que foi exposto até aqui, não há como prestigiar o Auto de Infração impugnado, tendo em vista que a sua lavratura não atende o comando do art. 42, § 3º, inciso 11, da Lei nº 9.430/1996, em sua redação conferida pela Lei nº 9.481/1997, o qual, em casos como da espécie (Solução de Consulta Interna nº 13 - COSIT, de 16/05/2013), determina que se exclua 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).

Em 16/02/2017, o contribuinte apresenta petição de fls. 2869/2873 requerendo ajuntada dos documentos de fls. 2874/2880. Em nova petição, em 24/02/2017, de fls. 2883/2887, o contribuinte requer ajuntada dos documentos de fls. 2888/2891.

Em 10/03/2017, solicita (fls. 2894/2902) juntada dos documentos de fls. 2903/2920, e requer a "não colocação em pauta com vista à apreciação e julgamento do presente processo administrativo-tributário, perante a Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), a que couber, enquanto a questão do "bônus de eficiência" não estiver definitivamente resolvida pelo Poder Judiciário".

final da transcrição do relatório inserto no acórdão nº 16-78.303

3. Julgada procedente em parte a impugnação apresentada, faz-se a transcrição da ementa do acórdão recorrido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Ano-calendário: 2010

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. PROCEDIMENTO FISCAL.

Os princípios do contraditório e da ampla defesa não se aplicam ao procedimento fiscal, fase que antecede a lavratura do auto de infração, por se tratar de mero procedimento administrativo de verificação de irregularidades tributárias. Todos os direitos constitucionais garantidores do devido processo legal podem ser exercidos na sua plenitude após instaurado o contencioso administrativo por meio da apresentação da impugnação.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS.

Devem ser tributados como rendimentos sujeitos ao ajuste na declaração anual as receitas provenientes do aluguel ou arrendamento de máquinas, equipamentos agrícolas e pastagens, e da prestação de serviços de transportes de produtos de terceiros.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Com a entrada em vigor da Lei 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, os depósitos junto a instituições financeiras, somente quando o contribuinte, regularmente intimado, não logra comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados. No caso, tendo ocorrido a comprovação da origem de parte dos depósitos considerados no lançamento, a base de cálculo do imposto deve ser alterada para retirar de seu cômputo esses créditos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO.

Na comprovação de empréstimos é imprescindível: (1) que haja a apresentação do contrato de mútuo assinado pelas partes; (2) que o empréstimo tenha sido informado tempestivamente na declaração de ajuste; (3) que o mutuante tenha disponibilidade financeira (4) que seja comprovada a efetiva transferência do numerário entre credor e devedor (na tomada do empréstimo), com indicação de valor e data coincidentes como previsto no contrato firmado; e (5) expirado o prazo contratual, a comprovação da quitação do empréstimo ou de aditivo contratual alterando a data do vencimento. No caso de empréstimos entre pessoa jurídica e pessoa física (sócio), necessária a apresentação dos livros contábeis com a correspondente escrituração do fato.

ADITIVO À IMPUGNAÇÃO APRESENTADA APÓS O PRAZO REGULAMENTAR - PRECLUSÃO.

A impugnação deve ser apresentada no prazo de trinta dias a contar da data em que o contribuinte for intimado da exigência. Novas impugnações ou aditivos à primeira, apresentados após o prazo de trinta dias, não devem ser conhecidos por ocorrida a preclusão.

4. O Recurso Voluntário interposto em 07/08/2017 (e-fls 2966/2968), apresenta as razões (e-fls 2969/3202) para o rejugamento da impugnação ofertada contra o auto-de-infração, que podem ser sintetizadas como segue:

4.1. Em sede preliminar, pede a decretação de nulidade parcial do acórdão recorrido em vista do alegado impedimento da autoridade julgadora dado o suposto interesse remuneratório derivável da percepção do bônus de eficiência e produtividade (e-fls 2793/3025);

4.1.1. Relacionado a tal alegação, também se insurge, contra o trecho da decisão de primeira instância que considerou preclusa as alegações deduzidas no aditivo apresentado após o prazo de impugnação.

4.2. No mérito, ao inserir nas razões recursais o tópico intitulado "*DAS DEMAIS RAZÕES QUE SUSTENTAM A REFORMA PARCIAL DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO (ART. 42, § 3º, DA LEI Nº9.430/1996, ALÉM DE OUTRAS NORMAS A SEREM CONSIDERADAS)*" (e-fls 3.025 em diante), sustenta ter acostado fartos elementos de prova, hábeis e idôneos para comprovar as movimentações financeiras; levanta argumentos para se insurgir contra à situação de confusão patrimonial, bem como à exigência de apresentação de contratos de mútuo para fins de comprovação de empréstimos bancários .

4.3. Concernente à exigência por omissão de rendimentos por depósitos bancários dedica-se a reproduzir nas razões recursais (e-fls 3116/3127), os mesmos trechos dispostos na impugnação (e-fls. 1599/1683).

4.4. Repete argumentação relacionada ao inconformismo quanto à manutenção da tributação relacionada ao montante de R\$ 1.000.000,00 (crédito na conta 5388-0 no Banco do Brasil), com base em documentação que diz ser comprobatória de operações com a Agropecuária Liliana (e-fls. 3128/3133);

4.5. Sustenta, ainda, a existência de provas hábeis e idôneas para comprovação de montantes de R\$ 233.036,60 e de R\$ 378.761,23 especificados no item "12.-" das razões recursais (e-fls 3133/3149).

4.6. Para finalizar as razões de recurso, manifesta inconformismo com a manutenção da tributação relacionada à omissão de aluguel (e-fls 3149). Reproduz às e-fls

3150/3158 as mesmas razões pinçadas da impugnação; reafirma se tratar de rendimentos enquadráveis como receita de atividade rural, e pede o afastamento da exigência nessa parte (e-fls 3191).

4.7. Faz-se a transcrição do pedido formulado pelo Recorrente, tal como disposto no item "18.-" das razões recursais (e-fls 3192).

*18.- Por tudo quanto expendido, a recorrente, confiantemente, aguarda e requer que o presente **RECURSO VOLUNTÁRIO** seja **conhecido e totalmente** provido por esse COLENDO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, para o fim de que, reformando o v. acórdão de fls. 2921/2950 dos autos, digne-se de **a) anulá-lo parcialmente, em razão de ter ocorrido o julgamento de primeira instância através de Auditor - Fiscal da RFB considerado absolutamente impedido para atuar no processo administrativo tributário em razão de seu interesse na matéria, a fim de determinar o retorno dos autos à primeira instância, para que seja renovado o dito julgamento, via de consequência, sem a aludida mácula, ou c) acolher integralmente os pedidos contidos na Impugnação (fls. 1599/1683), reproduzidos nas presentes razões de recurso voluntário, para o fim de serem acolhidas as razões de mérito, cancelando-se a totalidade do débito fiscal reclamado remanescente nos valores de R\$ 1.371.543,24 (Imposto de Renda), R\$ 1.028.657,43 (Multa de Ofício – 75%), e quaisquer outros acréscimos legais decorrentes, por consequência, redundando-se no cancelamento do débito fiscal reclamado originalmente, no valor de R\$ 2.800.326,14.***

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles

5. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

ALEGAÇÕES PRELIMINARES RELATIVAS AO BÔNUS DE EFICIÊNCIA E PRODUTIVIDADE

6. Longo trecho da peça recursal (e-fls 2793/3025) se dedica a apresentar argumentos para sustentar impedimento da autoridade julgadora em vista de suposto interesse remuneratório derivável da percepção do bônus de eficiência e produtividade e justificar o pedido de decretação de nulidade parcial do acórdão recorrido.

6.1. Não assiste razão à Recorrente.

6.2. O art. 5º, caput, da Medida Provisória nº 765, de 29 de dezembro de 2016, instituiu o Programa de Produtividade da Receita Federal do Brasil e o Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira, com o objetivo de incrementar a

produtividade nas áreas de atuação dos ocupantes dos cargos de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e de Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil.

6.3. A composição da base de cálculo do valor global do referido bônus foi definida pelo § 4º do referido art. 5º, nos seguintes termos:

§ 4º A base de cálculo do valor global do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira será composta pelo valor total arrecadado pelas seguintes fontes integrantes do Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - FUNDAF, instituído pelo Decreto-Lei nº 1.437, de 17 de dezembro de 1975:

I - arrecadação de multas tributárias e aduaneiras incidentes sobre a receita de impostos, de taxas e de contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil a que se refere o art. 4º da Lei nº 7.711, de 22 de dezembro de 1988, inclusive por descumprimento de obrigações acessórias; e

II - recursos advindos da alienação de bens apreendidos a que se refere o inciso I do § 5º do art. 29 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976.

6.4. Na visão da Recorrente, os auditores-fiscais integrantes do órgão julgador de primeira instância, estariam impedidos de atuar neste e em outros processos, por serem “diretamente interessados na manutenção das autuações, o que revelará a aludida ‘produtividade’ e impactará no aumento do pagamento do ‘bônus’.”

6.5. Acerca do impedimento de julgador, a Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011, que disciplina a constituição das Turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), assim dispõe:

Art. 18. O julgador está impedido de deliberar nos processos em que:

I - tenha participado da ação fiscal, praticado ato decisório ou proferido parecer no processo;

II - sejam parte seu cônjuge, companheiro, parentes consanguíneos ou afins até o 3º (terceiro) grau; ou

III - tenha interesse direto ou indireto na matéria.

6.6. Ao contrário do que tenta fazer crer a Recorrente, a base de cálculo do valor global do bônus não será aumentada pelo simples fato de uma multa vir a ser mantida no julgamento administrativo. Com efeito, só poderão compor a base de cálculo os valores das multas arrecadadas, ou seja, aquelas que forem efetivamente pagas. Ora, em se tratando de multas indevidamente mantidas pelo órgãos administrativos, sempre poderá o sujeito passivo recorrer ao Poder Judiciário para obter o seu cancelamento. Já as multas legítimas devem ser mantidas, não por interesse, mas, evidentemente, por dever de ofício, sob pena de responsabilidade funcional.

6.7. Como se vê, não existe nenhum interesse direto ou indireto dos julgadores administrativos na manutenção das autuações, não se configurando, pois, o alegado impedimento por tal hipótese. Tal assertiva, frise-se, também se mostra aplicável na segunda instância, em relação aos conselheiros representantes da Fazenda Nacional.

6.8. Verifica-se também, que foi suscitado pedido de nulidade, em decorrência da rejeição de tal preliminar com base no instituto da preclusão consumativa.

6.8.1. Não assiste razão à Recorrente.

6.8.2. O conjunto de alegações sobre o "bônus de eficiência" foi ofertado após o prazo de impugnação, e com isso, afigura-se correta a fundamentação traçada às e-fls 2948/2949, assim como a conclusão "*que o direito de impugnar o lançamento em questão se exauriu com a apresentação da primeira impugnação. Ocorrida a preclusão consumativa, não é mais possível ao contribuinte apresentar quaisquer complementos à impugnação, como retificações ou aditivos*" (e-fls 2949).

6.9. Em vista das considerações acima delineadas, cumpre rejeitar as alegações preliminares em questão.

MÉRITO

7. Conforme relatado no subitens 4.2 a 4.6 supra, pode-se divisar que a Recorrente se dedica, na essência, em tecer argumentos de mero inconformismo com os termos da decisão de primeira instância, e procura centrar as razões com a replicação dos mesmos argumentos apresentados na peça impugnatória.

8. No entendimento deste Conselheiro, ao traçar minuciosa fundamentação, alicerçada em elementos de prova constantes nos autos, em estrita sintonia com a legislação de regência, mostra-se hígida decisão de primeira instância, não merecendo nenhum reparo, motivo pelo qual, utilizando-se da prerrogativa conferida pelo artigo 57, § 3^a do Regimento Interno do CARF, adoto com razões de decidir os fundamentos extraídos do voto prolatado pelo órgão a quo, que se passa a transcrever:

início da transcrição do voto inserto no acórdão nº 16-78.303

Omissão de Rendimentos de Aluguel.

A omissão de rendimentos de pessoa jurídica foi decorrente de pagamentos recebidos pelo contribuinte pelo aluguel de equipamentos que haviam sido escriturados como receita da atividade rural.

No lançamento, a autoridade fiscal retira os rendimentos da apuração do resultado da atividade rural e os reclassifica como rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual. Em decorrência, apura valor maior de prejuízo da atividade, possibilitando a sua compensação em períodos posteriores, e constitui o crédito decorrente da omissão.

No relatório fiscal consta a seguinte descrição:

Conforme salientado nas alíneas "a" e "e" do item 2.1, detectamos a omissão de rendimentos recebidos especificamente de aluguéis, tanto na Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário 2010 do Sr. Antônio quanto na da Sra. Ângela.

Da análise do livro caixa dos contribuintes (fls. 756 a 922), verifica-se que estes valores estão ali relacionados

como receita da atividade rural. Mas, como já frisamos no item 2.1, esses rendimentos deveriam ter sido tributados à parte, como rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, na Declaração de Imposto de Renda, mesmo que sejam provenientes de alugueis de máquinas agrícolas, conforme clara disposição contida no art. 4, da INSRF 83/2001, verbis:

(...)

Esses valores, que constam no Demonstrativo de Aluguéis Recebidos, à fl. 1531, foram informados pelo Sr. Antonio, nas suas respostas aos Termos nº 009/2013 (fls. 320 a 31; 363 a 366), e 010/2014 (fls. 1235, 1311 e 1312), e totalizam R\$ 2.662.217,23, em 2010. Tendo em vista o regime da comunhão parcial de bens, entre os cônjuges, esse valor será exigido por metade de cada um deles, totalizando R\$ 1.331.108,61 para cada cônjuge.

Note-se que o valor de R\$ 6.890,40, depositado na conta 152642-1-Bradesco, no dia 05.01.2010, corresponde à devolução de um desconto indevido de ISS sobre a Nota Fiscal nº 029. O valor dessa nota é de R\$ 229.680,00, mas foi creditado apenas R\$ 222.789,60, no dia 04.01.2010, na conta 5388-0, do Banco do Brasil (fls. 363 a 365).

Essa diferença, portanto, também foi incluída como receita de alugueis (item 2.2), por ter sido reembolsada ao emitente

Conforme apresentado no relatório, os rendimentos pagos a título de aluguel foram devidamente comprovados pelas notas fiscais de fls. 320/331 e 363/363, totalizando, segundo demonstrativo de fls. 1531, R\$ 2.662.217,23, cabendo ao contribuinte 50% desse valor, ou seja, R\$ 1.331.108,61.

O impugnante não contesta o recebimento e nem a natureza do rendimentos. Alega, contudo, que o lançamento é improcedente em razão de tratar-se de receita da atividade rural que teria sido corretamente declarada. Fundamenta sua defesa no art. 110, do Código Tributário Nacional, art. 21 da Lei 4.506/64 e Parecer Normativo CST nº 7, de 17/03/1982.

Segundo aduz, o art. 4º da Instrução Normativa nº 83 de 2001 extrapolou a previsão contida no art. 21 da Lei 4.506/64.

A argumentação do impugnante é no sentido de que, ao escriturar como receita da atividade rural os recebimentos em tela, não teria deixado de considerá-los como rendimentos de aluguel.

O raciocínio do impugnante não está correto. O art. 21 da Lei 4.506/64 expressamente determina que devem ser classificados como alugueis os rendimentos de qualquer espécie oriundos da ocupação, uso ou exploração de bens corpóreos.

A classificação de um determinado rendimento como de uma natureza específica por uma lei tributária significa definir a sua forma de tributação. Assim, classificando o rendimento como de aluguel, a norma legal está fixando a sua tributação como sujeita ao ajuste na declaração.

Ademais, o art. 4º, V, da Instrução Normativa SRF nº 83/2001, como norma complementar válida, é de aplicação compulsória no âmbito da administração tributária e sua contestação somente pode ser conhecida pelo Poder Judiciário.

A autoridade administrativa, por força de sua subordinação ao poder vinculado, deve limitar-se à aplicação da normas, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua legalidade ou constitucionalidade.

Por último cabe esclarecer que o Parecer Normativo CST nº 7 de 17 de março de 1982 não se aplica ao caso em questão por se referir à aplicação do regime tributário previsto no Decreto-lei nº 1.382, de 26 de dezembro de 1974, que trata das atividades das empresas que exploram a agricultura, a pecuária e a criação de pequenos animais.

Omissão de Rendimentos. Depósitos Bancários.

O lançamento com base em depósitos ou créditos bancários tem como fundamento legal o artigo 42 da lei 9.430 de 1996. A partir de sua entrada em vigor, estabeleceu-se uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Conforme transcrição do texto legal abaixo, verifica-se tratar-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada pela insuficiência de comprovação da origem dos recursos que possibilitaram a movimentação financeira.

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). (Alteradopela Lei nº 9.481, de 13.8.97)

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

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

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

O Código Tributário Nacional define, em seus artigos 43, 44 e 45 o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o art. 44, a tributação do imposto de renda não se dá somente sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos.

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.

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis, (gn)

As presunções legais, também chamadas presunções jurídicas, dividem-se em absolutas (*júris et jure*) e relativas (*júris tantum*). Denomina-se presunção *júris et jure* aquela que, por expressa determinação de lei, não admite prova em contrário nem impugnação. Diz-se que a presunção é *júris tantum*, quando a norma legal é formulada de tal maneira que a verdade enunciada pode ser elidida pela prova em contrário

Conclui-se, por conseguinte, pela leitura dos textos normativos citados, que a presunção legal de renda, caracterizada por depósitos bancários, é do tipo *júris tantum* (relativa), ou seja, cabe ao contribuinte a comprovação da origem dos ingressos ocorridos em suas contas-correntes.

No caso específico da presunção em tela, é necessária a comprovação dos fatos-base indicados pela norma para que se possa concluir pela existência do fato presumido. Trata-se de uma construção lógica do legislador baseada em um juízo de verossimilhança, na medida em que ocorridos os pressupostos indiciários, há uma grande probabilidade de que o fato presumido seja real. Somente com a comprovação dos fatos-base é que a presunção se completa, possibilitando à autoridade fiscal efetuar o lançamento e constituir o crédito tributário decorrente.

A leitura do artigo 42, da Lei 9.430/96, define todos os fatos antecedentes que devem ser comprovados para que se chegue ao conseqüente que é a presunção de omissão de rendimentos.

Como se trata de presunção legal e não de uma presunção simples, que leva apenas em conta o juízo da autoridade julgadora em relação aos indícios apresentados e à conclusão lógico-dedutiva que deles se extrai - ou seja, um juízo pessoal e subjetivo do julgador - há necessidade de, na presunção legal, se refazer todo o caminho construído pelo legislador no processo presuntivo. Trata-se de processo objetivo que não comporta juízos de verossimilhança, uma vez esta apreciação já ter sido feita pelo legislador.

É, portanto, função do Fisco comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações, esclarecimentos, com vista à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos.

Por outro lado, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações cabe exclusivamente ao contribuinte e não compete à fiscalização realizar auditorias ou levantamentos para suprir deficiências probatórias na defesa do contribuinte.

A comprovação de origem apta a elidir a tributação em comento, nos termos do disposto legal examinado, deve ser efetuada com a apresentação de documentação hábil e idônea que permita identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que deixe clara a natureza dos depósitos questionados.

Há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não cabendo a "comprovação" feita de forma genérica com indicação de uma receita ou rendimento em um determinado documento a comprovar vários créditos em conta. É de se ver, como já analisado acima, que o ônus desta prova recai exclusivamente sobre o contribuinte, não bastando, para tal, a simples apresentação de justificativas trazidas na peça impugnatória, mas, também, que estas sejam amparadas por provas hábeis, idôneas e robustas.

Sobre a questão, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF aprovou a Súmula nº 26, DOU de 22/12/2009, com o seguinte enunciado:

Súmula CARF n" 26.

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

Como se vê, apenas a correta comprovação de origem dos depósitos tem o condão de elidir a tributação ou de desviar a tributação para formas de apuração específicas determinadas pela legislação, como é o caso, por exemplo, de receitas advindas da atividade rural.

Com base no acima exposto, verifica-se que a presunção foi corretamente aplicada pelo auditor fiscal, uma vez que os créditos foram relacionados em planilha e o contribuinte foi corretamente intimado a apresentar documentos hábeis a comprovar a origem dos recursos que possibilitaram os créditos decorrentes.

A falta de comprovação à época permitiu o lançamento com base na presunção de omissão, mas não impede, logicamente, que nessa fase processual, o

impugnante apresente documentos com o intuito de fazer a prova anteriormente requerida, já que se trata de presunção relativa que comporta prova em contrário.

A jurisprudência das Turmas do Superior Tribunal de Justiça é pacífica no sentido de que, não identificados os valores creditados na conta bancária do contribuinte, há presunção legal de que estes valores lhe pertencem, sujeitos, portanto, à incidência do Imposto de Renda na forma do art. 42 da Lei n. 9.430/1996, mediante a caracterização de omissão de receitas, conforme os seguintes julgados:

"Não identificados os valores creditados na conta bancária do contribuinte, há presunção legal no sentido de que estes valores lhe pertencem, sujeitos, portanto, à incidência do Imposto de Renda da Pessoa Física (art. 42 da Lei n. 9.430/1996)

" (AgRg no REsp 1370302 / SC, Sexta Turma, Rei. Min. Sebastião Reis Júnior, julgado em 05.09.2013).

"Consectariamente, consoante assentado no Parecer do Ministério Público (fls. 272/274): "uma vez verificada a incompatibilidade entre os rendimentos informados na declaração de ajuste anual do ano calendário de 1992 (fls. 67/73) e os valores dos depósitos bancários em questão (fls. 15/30), por inferência lógica se cria uma presunção relativa de omissão de rendimentos, a qual pode ser afastada pela interessada mediante prova em contrário. " (REsp 792812 / RJ, Primeira Turma, Rei. Min. LuizFux, julgado em 13.03.2007).

"Se o que a lei exige para autorizar a requisição de dados referentes à movimentação financeira são meros indícios, é razoável que, no curso do procedimento administrativo fiscal, no qual é dada ao contribuinte oportunidade para prestar os devidos esclarecimentos, não se encontre nenhum elemento que confirme as suspeitas iniciais, de sorte que, em não havendo esclarecimento a respeito da origem das receitas verificadas, o próprio Decreto 3.724/2001 determina seja observada a legislação pertinente à omissão de receita (art. 42, da Lei 9.430/96) " (REsp 1237852 / PR, Primeira Turma, Rei. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 01.12.2011).

"A jurisprudência da Primeira Turma desta Corte, por unanimidade, inaugura novo entendimento sobre o tema, no sentido da inaplicabilidade da Súmula 182/TFR, e da possibilidade de autuação do Fisco com base em demonstrativos de movimentação bancária, em decorrência da aplicação imediata da Lei n. 8.021/90 e Lei Complementar n. 105/2001, como exceção ao princípio da irretroatividade tributária " (AgRg no REsp 1072960 /PR, Segunda Turma, Rei. Min. Humberto Martins, julgado em 02.12.2008).

A presunção em tela, ao contrário do que defende o impugnante, não é alterada pelos débitos na conta corrente, ou pelas "saídas de seu patrimônio", apenas as entradas compõem a omissão de rendimentos e as retiradas bancárias não possibilitam dedução do total apurado. A norma legal em estudo não prevê essa exclusão.

Com o objetivo de comprovação dos créditos bancários utilizados no lançamento, o impugnante apresenta vários documentos e alegações os quais são examinados a seguir.

O impugnante alega que seu cônjuge, no ano-calendário em questão, efetuou operações financeiras com as empresas Calpará Exploração de Jazida e Comércio de Calcário Ltda, Caltarem Exploração de Jazida e Comércio de Calcário e Brita Ltda,

Cabrera Comércio e Indústria de Produtos Agropecuários Ltda, a título de empréstimos e amortizações de obrigações de responsabilidade das empresas.

Para cada uma das empresas, o impugnante assim se manifesta:

a)- *Contas Correntes (incluso dos documentos que dão sustentação), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e a empresa CALPARÁ EXPLORAÇÃO DE JAZIDA E COMÉRCIO DE CALCÁRIO LTDA., CNPJ. 05.630.609/0001-68, com contrato social e alterações registrados na JUCEPA, sob nº 15.200832339, em sessão de 09/05/2003, sediada na Fazenda Santa Fé, snº, Zona Rural, na cidade de Santana do Araguaia, Estado do Pará, CEP. 68.560-000, empresa essa que a Impugnante é sócia detendo 30% (trinta por cento) de seu capital, cujo Contas Correntes contém os lançamentos "a débito" (representativos dos valores que foram reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da referida empresa e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados), no valor total de R\$ 747.998,00, bem como os lançamentos "a crédito" (representativos dos valores que foram utilizados pelo cônjuge da Impugnante para pagamento de obrigações de responsabilidade da mencionada empresa, como suprimento de caixa, e/ou para fazer frente a empréstimos tomados), no valor total de R\$ 1.077.628.93 (doe. 8 - Planilha Auxiliar IV);*

b)- *Contas Correntes (incluso dos documentos que dão sustentação), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e a empresa CALTAREM - EXPLORAÇÃO DE JAZIDA E COMÉRCIO DE CALCÁRIO E BRITA LTDA., CNPJ. sob nº 06.751.094/0001-17, com contrato social e alterações registrados na JUCEPA, sob nº 15200872110, em sessão de 19/07/2004, sediada na Localidade de Serra Tajuri, snº, Gleba Mulata, na cidade de Monte Alegre, Estado do Pará, CEP. 68.220-000, da qual a Impugnante é sócia*

detendo 40% (quarenta por cento) de seu capital, cujo Contas Correntes contém os lançamentos "a débito" (representativos dos valores que foram reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da mencionada empresa e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados), no valor total de R\$ 2.082.643.18, bem como os lançamentos "a crédito" (representativos dos valores que foram utilizados pelo cônjuge da Impugnante para pagamento de obrigações de responsabilidade da mencionada empresa, como suprimento de caixa, e/ou para fazer frente a empréstimos tomados), no valor total de R\$ 949.256.46 (doe. 9 - Planilha Auxiliar V);

c) - *Contas Correntes (incluso dos documentos que dão sustentação), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e a empresa CABRERA COM. E IND. DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA., CNPJ. nº 03.927.457/0001-34, com contrato social e alterações registrados na JUCEPAR, sob nº 41204375375, em sessão de 17/07/2000, sediada na Rua Forel, nº 269, Vila Maria Otilia, Bairro Oficinas, na cidade de Ponta Grossa, Estado do Paraná, CEP. 84.043-465, empresa essa que a Impugnante é sócia detendo 30% (trinta por cento) de seu capital, cujo Contas Correntes contém os lançamentos "a débito" (representativos dos valores que foram reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da citada empresa e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados), no valor total de R\$ 655.568.32. bem*

como os lançamentos "a crédito" (representativos dos valores que foram utilizados pelo cônjuge da Impugnante para pagamento de obrigações de responsabilidade da citada empresa, como suprimento de caixa, e/ou para fazer frente a empréstimos tomados), no valor total de R\$ 923.500,00 (doe . 10 - Planilha Auxiliar VI);

Os documentos juntados pelo impugnante são: conta corrente de débitos e créditos com o Antônio Cabrera Mano Filho (cônjuge), comprovantes de depósitos, e declaração das pessoas jurídicas ratificando as alegadas operações financeiras.

Em relação à empresa Calpará Exploração de Jazida e Comércio de Calcário Ltda, o conta corrente encontra-se às fls. 1805/1816; folhas de despesas com salários, extratos, comprovantes de pagamento e notas fiscais da Calpará de fls. 1817/2269.

O impugnante esclarece que é sócia detendo 30% do Capital Social, que os lançamentos a débito são *"representativos dos valores reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da citada empresa e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados/tomados"*, e os lançamentos a crédito, *"representativos dos valores que foram utilizados pelo cônjuge da Impugnante para pagamento de obrigações de responsabilidade da citada empresa, como suprimento de caixa"*.

Quanto à Caltarem - Exploração de Jazida e Comércio de Calcário e Brita Ltda, o conta corrente encontra-se às fls. 2277/2287; resumos de folhas de pagamento de salário, comprovantes de pagamento, notas fiscais, comprovantes de depósito, transferências e extratos em nome da Caltarem às fls. 2288/2575.

O impugnante esclarece que é sócia detendo 40% do Capital Social, que os lançamentos a débito são *"representativos dos valores reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da citada empresa e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados/tomados"*, e os lançamentos a crédito, *"representativos dos valores que foram utilizados pelo cônjuge da Impugnante para pagamento de obrigações de responsabilidade da citada empresa, como suprimento de caixa"*.

De Cabrera Comércio e Indústria de Produtos Agropecuarios Ltda foram juntados o conta corrente às folhas 2578/2582; comprovantes de depósito, transferências e extratos às fls. 2584/2634.

O impugnante esclarece que é sócia detendo 30% do Capital Social, que os lançamentos a débito são *"representativos dos valores reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da citada empresa e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados/tomados"*, e que não houve lançamentos a crédito.

De acordo com as normas contábeis e a legislação do imposto de renda, o patrimônio da sociedade e o patrimônio dos sócios não se misturam. Pelo princípio da entidade, há autonomia patrimonial e deve haver diferenciação entre o particular e a empresa. O patrimônio da entidade (empresa) não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários (Resolução CFC 750 de 29/12/1993).

O fato de ser sócio (com menor ou maior participação) não autoriza a empresa a realizar pagamentos de suas despesas particulares com recursos da sociedade e nem tampouco que o sócio faça pagamento de despesas da sociedade com seus próprios recursos.

Pelas alegações apresentadas, a Calpará Exploração de Jazida e Comércio de Calcário Ltda teria efetuado pagamentos de despesas particulares de Antônio

Cabrera Mano Filho e Ângela Cristina Pivoto Mano; e Antônio Cabrera Mano Filho teria feito pagamentos de despesas da empresa Caltarem - Exploração de Jazida e Comércio de Calcário e Brita Ltda.

É de se notar que essa confusão de patrimônios, em claro descumprimento às resoluções impostas pelo Conselho Federal de Contabilidade, exige que a instrução probatória a cargo do impugnante seja robusta e traga elementos suficientes para demonstrar cada operação, individualizadamente. No caso da omissão com base em depósitos bancários, como já tratado, o ônus desta comprovação é, exclusivamente, do impugnante.

Nos casos de empréstimos de sócios para suprimento de caixa, é imprescindível a correta escrituração contábil na empresa, lastreada em contrato de mútuo que especifique o valor, a qualificação das partes, o prazo de devolução, dentre outras cláusulas, tais como, os juros que serão pagos.

Especificamente em relação à comprovação de fatos através de Livros Contábeis, assim dispõe o art. 923 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda RIR/99).

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (DecretoLei nº 1.598, de 1977, art.9º, §1º).(Grifei)

Para cada despesa, necessário, portanto, apresentar a correspondente nota fiscal em nome da pessoa jurídica ou pessoa física, conforme o dispêndio seja de um ou outro, e a escrituração contábil da pessoa jurídica detalhando a correspondente operação.

Apesar do grande volume de documentos juntados, o impugnante resumiu-se em apresentar demonstrativos (Contas Correntes) com controle informal dos pagamentos e recebimentos, sem trazer aos autos os livros fiscais das empresas com a escrituração dos respectivos lançamentos e as notas fiscais que os fundamentaram.

Importante nessa demonstração é restar comprovado que os recursos foram devolvidos ao caixa das empresas. Trata-se de prova imprescindível uma vez o contribuinte participar do quadro societário das empresas e seu cônjuge ser o administrador.

O entendimento emanado dos Tribunais Judiciais fixa a necessidade de provas cabais das transferências de numerários entre as partes, no caso de empréstimos entre sócios e empresas.

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. OMISSÃO DE RECEITA. EMPRÉSTIMO DE DINHEIRO PELO SÓCIO À SOCIEDADE.

"O empréstimo feito pelo sócio à empresa de que faz parte, para suprimento de caixa, deve ficar cabalmente demonstrado, comprovando-se a origem do numerário e sua entrega efetiva, sob pena de se entender ser fictício para ocultar estouro de caixa." (AC 95.01.35915-8/GO, 3ª Turma, Relator Juiz TOURINHO NETO, DJ 06/05/1996).

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CERCEAMENTO DE DEFESA E ILEGITIMIDADE PASSIVA NÃO CARACTERIZADOS. PRESUNÇÃO DE DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS AOS SÓCIOS. DECRETO-LEI N. 2.065/83. IRRETROATIVIDADE. HONORÁRIOS NOS EMBARGOS À EXECUÇÃO: SUBSTITUIÇÃO PELO ENCARGO DO DEC-LEIN. 1.025/69. SÚMULA N. 168 DO EX-TFR. OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE CAIXA PELOS SÓCIOS. NÃO COMPROVAÇÃO DA EFETIVA TRANSFERÊNCIA PATRIMONIAL. 1. Não se caracteriza o cerceamento de defesa, por falta de realização de prova pericial, se os quesitos formulados para a perícia encontram esclarecimentos na prova documental já constante dos autos. 2. Apurada omissão presumida de receita, mediante suprimento de caixa pelos sócios, sem a devida transferência de numerário do patrimônio daqueles para o da empresa, não é esta última parte ilegítima para a causa na execução do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre o lucro presumidamente distribuído aos sócios. 3. A omissão de receita caracterizada pelo suprimento de caixa feito pelos sócios à empresa só é ilidida pela comprovação da efetiva transferência de numerário do patrimônio daqueles para o da empresa, não sendo suficientes, para essa comprovação, a exibição de recibos emitidos pela empresa, o lançamento contábil de tais recibos e a demonstração de capacidade financeira dos sócios para suportar o suprimento. 4. Estabelecida a presunção de distribuição automática dos lucros aos sócios, em caso de omissão de receita, somente pelo art. 8º do Decreto-lei n. 2.065, de 23/10/83, não prevalece a autuação da empresa por falta de retenção do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre tal distribuição, por omissão de receita verificada em 31/05/83, sob pena de aplicação retroativa inconstitucional do citado Decreto-lei. 5. O encargo do Decreto-lei n. 1.025/69 substitui, nos embargos, a condenação da executada embargante em honorários advocatícios (Súmula n. 168 do ex-TFR). 6. Apelação parcialmente provida. (TRF-1 - AC: 44543 MA 1998.01.00.044543-8, Relator: JUIZ OLINDO MENEZES, Data de Julgamento: 24/06/1999, TERCEIRA TURMA, Data de Publicação: 17/12/1999 DJp.1040)

Ainda sob a alegação de empréstimos, o impugnante sustenta ter recebido de Maurício Carvalho Cabrera Mano, o total de R\$ 18.485,20, na conta Bradesco 152642-1. Recebido de Benhur Carvalho Cabrera Mano, o valor total de R\$ 1.201.971,29, conforme conta corrente de fls. 2645. E de João José Barreto Hernandes, no valor total de R\$ 1.067.960,50, conforme conta corrente de fls. 2681.

O artigo 373 do Novo Código de Processo Civil (NCPC) - art. 333 do antigo CPC - estabelece as regras gerais relativas ao ônus da prova, partindo da premissa básica de que cabe a quem alega provar a veracidade do fato. O Decreto 70.235/72 dispõe que a impugnação deverá ser instruída com documentos em que se fundamentar.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

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

Tratando-se de alegação de mútuos, é imprescindível: (1) que haja a apresentação do contrato de mútuo assinado pelas partes; (2) que o empréstimo tenha sido informado tempestivamente na declaração de ajuste; (3) que o mutuante

tenha disponibilidade financeira (4) que seja comprovada a efetiva transferência do numerário entre credor e devedor (na tomada do empréstimo), com indicação de valor e data coincidentes como previsto no contrato firmado; e (5) expirado o prazo contratual, a comprovação da quitação do empréstimo ou de aditivo contratual alterando a data do vencimento.

Nesse mesmo diapasão, farta jurisprudência coletada na Câmara Administrativa de Recursos Fiscais (CARF) consolidam a exigência probatória a respeito da alegação de mútuo.

MÚTUO. COMPROVAÇÃO.

A alegação de que foram recebidos recursos em empréstimo obtido de pessoa física deve ser acompanhada dos comprovantes do efetivo ingresso do numerário no patrimônio do contribuinte, além da informação da dívida nas declarações de rendimentos do mutuário e do mutuante e da demonstração de que este último possuía recursos próprios suficientes para respaldar o empréstimo. (Ac 10612836 de 23/08/2002)

EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO.

Os fatos registrados na escrituração de pessoa jurídica, da qual o contribuinte é sócio majoritário são tidos como verdadeiros desde que respaldados por documentação hábil e idônea. O simples registro do empréstimo na escrituração, por si só, é insuficiente para comprovar a saída do numerário da pessoa jurídica. Na falta de documentos, coincidentes em datas e valores, que comprovem o efetivo ingresso dos recursos alegados no patrimônio da pessoa física do sócio, mantém-se o lançamento a título de omissão de rendimentos revelada por acréscimo patrimonial a descoberto. (Acórdão 106-12357 de 07/11/2007 (grifou-se))

OMISSÃO DE PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS E/OU FÍSICAS - DESCARACTERIZAÇÃO DE CONTRATOS DE MÚTUOS.

Inclui-se como rendimentos tributáveis, proveniente do trabalho sem vínculo empregatício, os valores recebidos de pessoas jurídicas e/ou pessoas físicas, não declarados espontaneamente pelo contribuinte, e detectados de ofício pela autoridade lançadora cuja origem não for justificada, através da apresentação de documentação hábil e idônea, se tratarem de rendimentos já tributados, isentos, ou não tributáveis. Assim, são tributáveis como rendimentos auferidos os valores recebidos de pessoa jurídica cuja natureza de mútuo foi descaracterizada pela falta de comprovação, através da apresentação de documentação hábil e idônea. (2ª Câmara-2ª Turma Ordinária Ac. 2202002.650, de 13 de maio de 2014)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS DESCARACTERIZAÇÃO DE CONTRATOS DE MÚTUOS.

São tributáveis como rendimentos auferidos os valores recebidos de pessoa física cuja natureza de mútuo foi descaracterizada pela falta de comprovação por meio da apresentação de documentação hábil e idônea. (2ª Câmara - 2ª Turma Ordinária, Ac 2202-003.034 de 12 de março de 2015).

OPERAÇÃO DE MÚTUO. COMPROVAÇÃO DE ORIGEM DE RENDIMENTOS.

A partir das evidências carreadas aos autos não se pode acolher como efetivas as operações de mútuo alegadas, principalmente pela ausência de

comprovação da realização do contrato, que pode ser aferida pela transferência do valor mutuado e sua posterior devolução. (2ª Câmara - 1ª Turma Ordinária, Ac 2201-003.342, de 21 de setembro de 2016).

ALEGAÇÕES DE MÚTUO, APLICAÇÕES FINANCEIRAS E TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS.

Exclui-se da base tributável apenas depósito cujo estorno está comprovado em extrato bancário, rejeitando-se alegações incomprovadas ou vinculadas, apenas, a contratações em termos gerais, dissociadas de comprovantes coincidentes e datas e valores, mormente se nenhum livro contábil ou fiscal foi apresentado pelo sujeito passivo. (2ª Câmara - 2ª Turma Ordinária, Ac 2202-003.461, de 16 de junho de 2016).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. ALEGAÇÃO DE MÚTUO.

Não há como prosperar a alegação de mútuo, se somente estão devidamente comprovados, inclusive com transferências bancárias, a entrega dos recursos da pessoa jurídica para o contribuinte, ao passo, que não há documentação a comprovar a devolução de tais recursos. (1ª Câmara - 2ª Turma Ordinária, Ac 2102-003.198, de 3 de dezembro de 2014)

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. MÚTUO. COMPROVAÇÃO.

Para que seja aceita como origem de recursos no acréscimo patrimonial a descoberto, a operação de mútuo deve estar lastreada em meios efetivos de prova, tais como: transferência de numerário coincidente em datas e valores, registro nas Declarações de Ajuste do mutuante e mutuário e escrituração contábil, no caso de pessoa jurídica. (1ª Câmara - 2ª Turma Ordinária, Ac 2102003.147, de 4 de novembro de 2014)

No caso em questão, o impugnante não juntou aos autos qualquer documento hábil que tivesse o condão de comprovar os empréstimos citados. Não foram apresentados os contratos de mútuo firmados, indicando os valores, as datas, os juros aplicados, o prazo para quitação e as garantias oferecidas pelo devedor.

É de se ressaltar que em relação aos alegados empréstimos recebidos de Maurício Carvalho Cabrera Mano e de Benhur Carvalho Cabrera Mano, o impugnante não logrou demonstrar a origem de nenhum dos créditos em sua conta. Apenas trouxe comprovantes de quitação de empréstimos bancários beneficiando essas pessoas.

Ora, não há como acolher a alegação do impugnante de que juntando comprovantes de pagamentos que beneficiaram seus alegados credores, restaria comprovado empréstimo no mesmo valor e, em decorrência, a origem de créditos bancários cuja fonte dos recursos nem sequer foi identificada.

A informalidade dos contratos de mútuo entre pessoas próximas restringe-se, apenas, a garantias que deixam de ser exigidas em razão da confiança entre as partes - um empréstimo sem nota promissória, por exemplo. Entretanto, essa mesma informalidade ou vínculo de confiança não se aplica quando o contribuinte é instado a comprovar o empréstimo junto a terceiros, em especial, a Fazenda Pública.

Não há, portanto, como prosperar as alegações de empréstimos apresentadas.

Pela mesma razão, não socorrem o impugnante as declarações juntadas após a apresentação da impugnação (fls. 2874/2880; 2888/2891).

Alega o impugnante que o crédito em sua conta 5388-0 do Banco do Brasil, no valor de R\$ 1.000.000,00, foi realizado por Agropecuária Liliana Ltda em razão de pagamento adiantado de compra de cabeças de gado para entrega futura.

Junta Contrato de Compra e Venda de Bovinos para Entrega Futura (fls. 2692/2694), firmado em 07 de julho de 2010, entre Antônio Cabrera e Agropecuária Liliana Ltda, prevendo a venda de 1.818 cabeças de bezerros, pelo preço de R\$ 1.000.000,00 a ser pago em 12/07/2010, por meio de depósito na conta corrente 5388. A entrega, segundo cláusula 3º, ocorreria até 30/07/2011.

Apresenta comprovante de transferência de fls. 2695, identificando a remetente de transferência de R\$ 1.000.000,00, realizada em 09/07/2010, como sendo Janete Colla Sisti. Por fim, junta as notas fiscais do produtor de fls. 2702/2719.

Durante o procedimento fiscal, essa alegação já havia sido apresentada pelo contribuinte com o intuito de comprovar a origem do depósito; tendo sido, no entanto, recusada pela autoridade lançadora, conforme o seguinte fundamento:

"Quanto ao crédito de R\$ 1.000.000,00, que seria transferência da Agropecuária Liliana Ltda. em 09.07.2010, foi apresentado um contrato às fls. 334 a 336, celebrado em 07.07.2010, que não tem a assinatura da compradora. Mais tarde, foi apresentado outro contrato, de 03.08.2010 (fls. 373 a 375), que seria, portanto, posterior ao crédito. Intimamos a Agropecuária Liliana a esclarecer, pelos termos nº 028/2013 (fls. 478 a 480) e 061/2013 (fls. 539 a 545), tendo ela respondido que não efetuou o pagamento ao Sr. Antônio, pelo que desconsideramos a justificativa desse crédito."

Esclarece o auditor fiscal que, intimada a Agropecuária Liliana a se manifestar, a resposta obtida, conforme fls. 542/543, foi a de que não efetuou o pagamento alegado.

É de ressaltar que o contribuinte apresentou, com o intuito de comprovar o depósito em tela, dois contratos no decorrer da ação fiscal (fls. 334/336 e 373/375) e um, nessa fase processual, com a impugnação (fls. 2692/2694). Todos os três são diferentes. O primeiro não tem assinatura da compradora, o segundo contém cláusulas diferentes e o terceiro, aparentemente, é o primeiro com a assinatura.

Ora, não há como depositar valor probante a um contrato de compra e venda futura, no valor de R\$ 1.000.000,00, sem a presença de nenhuma formalidade como, por exemplo, o reconhecimento das assinaturas por tabelião; sem a identificação do signatário representante da agropecuária, com cópia do contrato social concedendo poderes de contratar em nome da empresa; sem a previsão de multas por descumprimento, como é praxe nos contratos de entrega futura.

Ademais, o remetente do numerário não foi a agropecuária e a empresa não confirmou o pagamento.

Em relação às notas fiscais do produtor apresentadas, não há nada que as vincule ao contrato apresentado.

Alega o impugnante que os depósitos abaixo identificados, totalizando R\$ 233.036,60, referem-se a reembolsos efetuados pela empresa Central Energética Açúcar e Alcool Ltda de despesas com pagamentos de travessia de balsa e paisagismo, conforme tabela abaixo:

DATA	VALOR	OBSERVAÇÃO	DOCUMENTAÇÃO PERTINENTE
18/03/2010	14.048,52	PAGTO. TRAV. BALSA	COMP. BANC. PAGTO
25/03/2010	300,00	REEMB. COL. SALVA VIDAS	COMP. BANC. PAGTO
30/03/2010	19.315,80	PAGTO. TRAV. BALSA	COMP. BANC. PAGTO
29/04/2010	268,40	REEMB. DESP. C/PAISAGISMO	COMP. BANC. PAGTO
05/05/2010	19.322,00	PAGTO. TRAV. BALSA	COMP. BANC. PAGTO
15/06/2010	15.116,86	PAGTO. TRAV. BALSA	COMP. BANC. PAGTO
08/07/2010	3.387,29	PAGTO. TRAV. BALSA	COMP. BANC. PAGTO
01/09/2010	9.154,29	PAGTO. TRAV. BALSA	COMP. BANC. PAGTO
01/09/2010	68.831,00	PAGTO. TRAV. BALSA	COMP. BANC. PAGTO
17/09/2010	66.522,44	PAGTO. TRAV. BALSA	COMP. BANC. PAGTO
29/09/2010	16.770,00	PAGTO. TRAV. BALSA	COMP. BANC. PAGTO
TOTAL	233.036,60		

Ora, como já posto acima, a comprovação de origem apta a elidir a tributação, deve ser efetuada com a apresentação de documentação hábil e idônea que permita identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que deixe clara a natureza dos depósitos questionados.

O impugnante, no entanto, embora afirme na sua defesa ter apresentado documentos suficientes, não junta nenhuma prova do que alega, apenas junta planilhas que nada demonstram. Não foi juntado nenhum documento comprobatório da titularidade da despesa e de que o pagamento foi efetuado pelo contribuinte em nome da Central Energética. Os relatórios apresentados não tem o condão de comprovar o que alega.

O impugnante apresenta muitos documentos em sua impugnação, afirma constantemente tratar-se de fartos elementos de prova, mas não junta nada além de relatórios particulares produzidos por ele mesmo.

O impugnante afirma que o depósito no valor de R\$ 3.064,90, de 27/05 resulta de transferência feita pela Agro Ferragem Luizão em decorrência de devolução de mercadorias adquiridas, conforme notas fiscais de fls. 2772/2773.

No extrato do Banco Bradesco de fls. 128, consta no histórico do depósito de R\$ 3.064,90 a informação de "TRANSF CONTAS AGRO FERRAGENS LUIZÃO LTDA". As notas fiscais apresentadas de fls. 2772/2773, emitidas em 23/04/2010, indica como destinatário o contribuinte e o valor total delas é exatamente o valor do depósito.

Assim, deve-se considerar comprovada a origem do crédito e excluir o valor do total das infrações.

Em relação ao depósito no valor de R\$ 2.946,13 de 29/03/2010 (fls. 2776), o impugnante sustenta tratar-se de reembolso feito pela Sociedade Bíblica em razão de viagem a Recife. Entretanto, não junta nenhum documento além do comprovante de depósito feito pelo próprio favorecido.

Quanto ao depósito em cheque efetuado em 03/08 no Banco Bradesco o impugnante alega que "não efetivado o desconto e em seguida depositado". Além de difícil compreensão, essa alegação não foi acompanhada de nenhuma prova.

Alega que o depósito em cheque de R\$ 60.000,00, em 12/03/2010, é decorrente da venda de bovinos conforme cópias de notas fiscais do produtor de fls. 2779/2781 que totalizam R\$ 60.000,00. Afirma que o desconto de R\$ 3.000,00 foi concedido em razão do peso dos bois não ter atingido 10 arrobas.

Porém, não foram apresentadas provas de que o depositante do cheque de R\$ 60.000,00 foi o destinatário das mercadorias dos bois constantes das notas fiscais citadas.

Aduz que o depósito no valor de R\$ 22.469,20, de 06/10 é relativa a venda a Cofercarnes Ltda, foi emitida nota fiscal do produtor de R\$ 21.300,00 e nota fiscal de entrada de R\$ 25.751,75. Da mesma forma, o impugnante não comprovou que o depósito foi efetuado pelo comprador das mercadorias especificadas na nota.

Depósito de R\$ 16.681,00, de 20/10, o impugnante alega tratar-se de venda de bovinos a Cofercarnes Ltda.

Junta a nota fiscal de produtor (fls. 2952) consignando a venda de 23 novilhas e de 2 bois à Cofercarnes, emitida em 19/10/2010. A nota fiscal de entrada foi emitida pela compradora em 22/10/2010 (fls. 2951) no valor de R\$ 16.681,00.

Como o valor da nota fiscal é exatamente igual ao depósito e as datas são compatíveis, ainda que não tenha sido comprovado o responsável pelo depósito, deve ser considerada comprovada a origem. Entretanto, como o contribuinte não demonstrou ter escriturado essa receita no livro Caixa esse valor deve ser diminuído do total de prejuízos a compensar.

O impugnante contesta o crédito no valor de R\$ 50.000,00, efetuado na conta 20300-9 mantida no Banco Coop Créd. Iturama. Essa conta, no entanto, por não ser conjunta, não foi utilizada nesse lançamento.

Afirma que o crédito de R\$ 22.300,00 de 09/08 na c/c 1616-0 e de R\$ 3.000,00 em 20/08, na c/c 152642-1, ambas no Banco Bradesco, são decorrentes da venda de bois, conforme nota fiscal do produtor de 20/09 de R\$ 26.400,00. Como não há batimento de valores, de datas, de depositante e destinatário da nota fiscal do produtor, não há como acatar a alegação.

Alega que o crédito de R\$ 196.000,00 na c/c 5388-0 no Banco do Brasil, em 05/08, refere-se a venda de gado, conforme notas fiscais do produtor de R\$ 69.000,00, R\$ 36.800,00, R\$ 45.500,00 e R\$ 45.000,00, totalizando R\$ 196.300,00.

Ora, o crédito é de agosto e as notas fiscais do produtor são de abril e os destinatários não são os mesmos. Assim, não há como considerar comprovado o crédito em tela.

final da transcrição do voto inserto no acórdão nº 16-78.303

CONCLUSÃO

9. Em vista do exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

