



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10925.721846/2014-12
ACÓRDÃO	2001-007.812 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SAMARI CARLA DAL PIVA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009, 2010

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL.

O resultado da exploração da atividade rural pelas pessoas físicas será apurado mediante escrituração do livro-caixa, contendo as receitas, as despesas de custeio, investimentos e demais valores que integram a atividade, devidamente comprovados, mediante documentação hábil e idônea.

Mantém-se a autuação quanto restar comprovado que o contribuinte obteve rendimentos tributáveis decorrentes da exploração de atividade rural e não os submeteu à tributação, em estrita conformidade com a legislação de regência.

ATIVIDADE RURAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracteriza omissão de rendimentos a constatação de valores creditados em contas bancárias, cuja origem o contribuinte não restar comprovada por suporte probatório consistente.

Receitas declaradas da atividade rural somente podem ser excluídos da base de cálculo do lançamento mediante comprovação de que tais valores transitaram pelas contas bancárias.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. EMPRÉSTIMOS. FAMILIARES. AMIGOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Mesmo o empréstimo em dinheiro entre familiares ou amigos próximos, em que prepondera a informalidade na relação entre as partes, os fatos não estão livres de comprovação da natureza dos créditos bancários, por documentação hábil e idônea.

PAF. DILAÇÃO PROBATÓRIA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA, PERÍCIA OU PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, despiendo o pedido de dilação probatória formulado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente), Raimundo Cassio Goncalves Lima, Lilian Claudia de Souza e Wilderson Botto.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 602/614):

Em procedimento de fiscalização, relativo aos anos-calendário 2009 e 2010 no contribuinte acima identificado, procedeu-se ao lançamento de ofício de IRPF, originário da apuração da(s) infração(ões) abaixo descrita(s), por meio do Auto de Infração de fls. 04 e 05 (demonstrativos anexos ao Auto de Infração às fls. 03 e 06 a 11).

Segundo consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal à fl. 05, combinado com o Relatório Fiscal de fls. 15 a 35, foi constatada **omissão de rendimentos tributáveis da Atividade Rural em 2009 no valor de R\$ 127.638,93 e em 2010 no valor de R\$ 80.026,24.**

Conforme explica a fiscalização no citado Relatório Fiscal, o contribuinte neste processo interessado **manteve a propriedade rural denominada “Fazenda Celso Dal Piva” em condomínio com outras três pessoas físicas, cada uma participando com 25%. O primeiro a ser fiscalizado foi Jorge Armando Dal Piva, CPF 047.967.099-40 (processo administrativo fiscal 10925.722526/2013-07).** Naquele procedimento fiscal, o Sr. Jorge informou que **toda a movimentação financeira do condomínio foi realizada em seu**

nome em contas correntes de sua titularidade e que o Livro Caixa utilizado na atividade rural era comum para todos os condôminos (receitas e despesas pertencendo aos quatro condôminos na proporção de 25% para cada um). Naquele procedimento foi constatada **omissão de receita tributável da atividade rural do condomínio no montante total, relativo aos anos-calendário 2009 e 2010, de R\$ 830.660,67, tendo sido atribuída a Jorge Armando Dal Piva a proporção de 25% deste montante.**

Diante disto, a fiscalização intimou o contribuinte neste processo interessado, a apresentar, relativamente aos anos 2009 e 2010, **cópia do Livro Caixa da atividade rural e a comprovar, através de documentação hábil e idônea, a origem dos créditos relacionados na tabela anexa ao Termo de Início de Fiscalização (fls. 37 a 41),** cientificado em 09/05/2014 (Aviso de Recebimento à fl. 42). Após dois pedidos de prorrogação de prazo para atendimento da intimação que foram deferidos por meio de Termos de Reintimação Fiscal (documentos de fls. 43 a 52), em 01/08/2014, o fiscalizado apresentou a resposta de fls. 53 a 67, na qual **afirma que o Livro Caixa apresentado no procedimento que fiscalizou Jorge Armando Dal Piva é o mesmo a si aplicável e que a argumentação e documentação de defesa produzida naquele procedimento fiscal também é válida para si, ao que passou a reproduzir resposta dada por aquele contribuinte naquela fiscalização.**

Desta forma, **a autoridade fiscal juntou no presente processo cópia dos seguintes documentos que foram colhidos naquela fiscalização:** Livro Caixa da Atividade Rural de 2009 (fls. 68 a 84), Livro Caixa da Atividade Rural de 2010 (fls. 85 a 100), Declarações de Ajuste Anual dos quatro condôminos (fls. 101 a 160), Termo de Intimação Fiscal 63/2013 emitido naquela fiscalização (fls. 161 a 167), Notas Fiscais de Produtor Rural em nome dos condôminos (fls. 168 a 260), resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 063/2013 (fls. 261 a 275), documentos diversos (principalmente extratos bancários e notas fiscais – fls. 276 a 477), Termo de Intimação Fiscal 147/2013 emitido naquela fiscalização e respectiva resposta (fls. 478 a 558), Notas Fiscais eletrônicas (fls. 559 a 568) e comprovante de inscrição estadual do condomínio rural (fl. 570).

A constatação da omissão de rendimentos da atividade rural se deu por três formas.

A **primeira** por meio de **créditos bancários em contas do condomínio rural cuja origem não foi comprovada pelas explicações e documentos apresentados por Jorge Armando Dal Piva,** que foram endossados pelo interessado no presente processo como escrito acima, conforme detalhadamente exposto pela autoridade lançadora no Relatório Fiscal (item 2.1.2.1 **Créditos de Origem Não Comprovada - fls. 21 a 25), com sustentação legal no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996.**

A **segunda** por meio de **créditos bancários identificados como Receita da Atividade Rural, mas não Escriturados no Livro Caixa,** também explicados minuciosamente no Relatório Fiscal (item 2.1.2.2 **Créditos Identificados mas não Escriturados no Livro Caixa – fls. 25 e 26).**

A **terceira** com base em **Notas Fiscais Eletrônicas não escrituradas no Livro Caixa** (item 2.1.3 do Relatório Fiscal - fl. 27).

A fiscalização apontou como base normativa para tributação da atividade rural diversos dispositivos dos artigos 58 a 63, 67 e 68 do Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 – item 2.1.4 - fls. 27 a 29).

Das **receitas omitidas foi atribuída ao interessado no presente processo 25%, que é sua participação no condomínio rural** (item 2.1.5 do Relatório Fiscal – fls. 29 a 32), tendo sido respeitadas as opções de tributação do contribuinte: **receita bruta anual menos despesas de custeio e investimentos totais (2009) e 20% da receita bruta (2010)**.

A fiscalização ainda **qualificou a multa de ofício (150%)** com fulcro no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 e no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964 (sonegação) porque o contribuinte **omitiu documentos e a escrituração de valores no Livro Caixa que modificaram a apuração do fato gerador do imposto**, o que retardou o conhecimento por parte da Fazenda Nacional das circunstâncias materiais da obrigação tributária principal e que, segundo a autoridade fiscal, **não pode ser considerado mero erro ou esquecimento, já que a omissão representa 67% do total de rendimentos declarados nos dois anos-calendário**.

Também foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais formalizada no processo 10925.721876/2014-29.

O total do crédito tributário apurado, com juros de mora com base na taxa Selic calculados até setembro de 2014, montou a R\$ 82.915,20.

Impugnação

Cientificado do lançamento **em 11/09/2014** (Aviso de Recebimento à fl. 36), o contribuinte apresentou **em 10/10/2014** (fl. 573), representado por mandatário (fls. 588 a 590), a impugnação de fls. 573 a 588, acompanhada dos documentos que comprovam a representação (fls. 589 e 590), complementados posteriormente pelos documentos de identificação do autuado (fls. 592 a 598), na qual alega, em síntese, que:

- requer que toda a documentação **produzida no procedimento fiscal realizado contra o outro participante do condomínio rural, Sr. Jorge Armando Dal Piva, em nome de quem praticamente toda a movimentação bancária foi feita**, seja juntada e aproveitada como prova emprestada na análise do presente procedimento fiscal;
- o Sr. Jorge Armando Dal Piva, **que cuida de todo o condomínio rural de sua família (irmãs e mãe)**, não mediu esforços naquele procedimento fiscal para explicar cada crédito nas contas bancárias durante dois anos, mas é praticamente impossível lembrar de tudo, mostrando-se a fiscalização em sua análise demasiadamente rigorosa e sem bom senso **ao considerar sem comprovação depósitos de R\$ 1.000,00 a R\$ 3.000,00 em uma movimentação que passou de dois milhões de reais**;
- quanto aos créditos com origem não comprovada (item 2.1.2.1 do Relatório Fiscal), **o valor de R\$ 100.000,00**, por exemplo, se originou em empréstimo tomado do ex-cunhado do contribuinte Jorge e que foi devidamente pago em momento posterior;
- “da mesma forma foi o empréstimo **de R\$ 20.000,00** feito pelo contribuinte ao ex-advogado do Jorge Armando Dal Piva”;
- em ambas as situações a fiscalização poderia intimar as pessoas envolvidas para confirmar os fatos alegados e constatar que não houve renda, intimações estas que agora requer que sejam realizadas;

- os demais créditos constantes dos **itens 2.1.2.1.1 e 2.1.3.1.2 são créditos pequenos** “que foram devidamente explicados pelos contribuintes em suas manifestações”;
- o contribuinte pode ter dinheiro em caixa, informado na Declaração de Ajuste Anual, que serve para cobrir estes créditos bancários tidos como não lançados;
- já houve pagamento de imposto de renda, relativo a estes mesmos créditos levantados pela fiscalização, quando do ajuste na declaração anual;
- a autoridade fiscal nem ao menos intimou, o que agora requer, a Cooperalfa a confirmar a existência da prática comum e legal de um simples acerto de contas entre débito e crédito mantido sob a forma de um crediário pré-aprovado e a venda de produtos do produtor para a cooperativa, o que explica a diferença entre os depósitos e os valores constantes das notas fiscais;
- a fiscalização **baseou seu trabalho em lançamentos contidos ou ausentes do Livro Caixa**, documento que nenhum contribuinte tem a obrigação legal de manter e que serve apenas para conferência quando da realização da declaração de ajuste anual;
- lançou todas suas receitas, inclusive as contidas nas Notas Fiscais, na declaração de ajuste anual, inclusive também aquelas que não estavam escrituradas no Livro Caixa, sendo isto o que importa, não podendo prosperar o trabalho fiscal que **não averiguou se as receitas não escrituradas no Livro Caixa foram lançadas na Declaração de Ajuste Anual**;
- os condôminos agiram no máximo com descuido ou negligência, **mas não com má-fé que justificasse a aplicação da multa qualificada (150%)**, pelo contrário, o Sr. Jorge não mediu esforços para atender todas as requisições feitas pela fiscalização, ainda que extremamente difíceis de serem localizadas e explicadas;
- segundo as decisões das Delegacias de Julgamento da Receita Federal e jurisprudência judicial reproduzida, **é necessária prova concreta e indubitável que não permita dúvida quanto à ação dolosa do contribuinte com a clara intenção de fraudar para que se incida a multa qualificada de 150%**; e
- como não há prova que demonstre **o elemento subjetivo de dolo do contribuinte**, há que se aplicar o artigo 112 do CTN, seja quanto à capitulação legal do fato (inciso I), seja quanto à punibilidade do agente (inciso III), mas principalmente quanto à natureza da penalidade aplicável e sua graduação (inciso IV).

A decisão de primeira instância, por maioria, manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, não podendo o impugnante apresentá-la em outro momento a menos que demonstre motivo de força

maior, refira-se a fato ou direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010

ATIVIDADE RURAL. ESCRITURAÇÃO. DESPESAS E RECEITAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

O resultado da exploração da atividade rural pelas pessoas físicas 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, devidamente comprovados, mediante documentação hábil e idônea.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009, 2010

DOLO. AUSÊNCIA DE PROVA. QUALIFICAÇÃO DA MULTA. DESCABIMENTO.

A simples apuração de omissão de receita ou rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação da presença de dolo na ação ou omissão do sujeito passivo.

Cientificada pessoalmente da decisão, em 10/05/2017 (fls. 663), a contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 08/06/2017, recurso voluntário (fls. 680/693), insurgindo contra a manutenção parcial da autuação, reportando-se e repisando as mesmas alegações da peça impugnatória, a seguir sintetizadas por meio dos seguintes tópicos: I – PREAMBURLAMENTE; II – MÉRITO: 1 – Dos créditos com “origem não comprovada” nos Bancos. Item 2.1.2.1 do Relatório Fiscal. BOM SENSO; 2 – Dos créditos não escriturados no Livro Caixa. Item 2.1.2.1. Requer, ao final, a) o recebimento do presente recurso voluntário, com efeito suspensivo; b) seja realizado o seu preparo e conseqüente remessa ao CARF; c) seja intimada a Cooperalfa para que comprove a existência da prática de débito e crédito no momento do depósito quanto à venda de produtos; d) seja intimado o Sr. Juarez Ceccon, para comprove que houve um empréstimo no valor de R\$ 20.000,00 da contribuinte ao mesmo, tendo sido realizada a devolução da quantia, não havendo que se falar em renda; e) seja intimado o Sr. Valdecir José Pinheiro (na época cunhado da contribuinte) para comprove que houve um empréstimo no valor de R\$ 100.000,00 da contribuinte ao mesmo, tendo sido realizada a devolução da quantia, não havendo que se falar em renda; f) no mérito, seja provido o presente recurso com a anulação total ou parcial do auto de infração; g) a juntada de toda a documentação e manifestações realizadas ao longo de todo o procedimento fiscal.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 694/695.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Das omissões de rendimentos apuradas:

O litígio recai sobre as omissões de rendimentos da atividade rural, nos valores de R\$ 127.638,93 (AC/2009) e R\$ 80.026,24 (AC/2010), constatadas em sede de verificação das obrigações tributárias dos anos-calendário de 2009 e 2010, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 28.526,44, a ser acrescidos dos encargos legais, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento das infrações apuradas.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos traçados no voto condutor da decisão recorrida (fls. 602/614) e atendo-se às informações contidas no auto de infração e no relatório fiscal elaborado (fls. 2/35), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que a Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações contundentes a modificar o julgado – limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória, cujas razões, ora novamente apresentadas, já foram detidamente apreciados pela DRJ/SPO, contudo sem demonstrar por documentação hábil a incorreção da autuação lastreada na omissão de rendimentos da atividade rural, proveniente da exploração de propriedade rural mantida em condomínio com outros três membros familiares, com a participação de 25% para cada um pelo exercício da atividade rural, cuja movimentação financeira total e escrituração do livro-caixa competia ao irmão/condômino, Jorge Armando Dal Piva, conforme descrito no relatório fiscal da autuação (fls. 14/35) – me convenço do acerto da decisão, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos lançados no voto condutor (fls. 606/611), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

Preliminarmente, o contribuinte requer a juntada de toda documentação, manifestações, defesas e impugnação feitas pelo contribuinte Jorge Armando Dal Piva no procedimento fiscal que resultou no auto de infração formalizado no processo 10925.722526/2013-07 e que **sejam intimados a Cooperativa Agroindustrial Alfa - Cooperalfa, o Sr. Juarez Ceccon, CPF nº 469.264.029-49 e o Sr. Valdecir José Pinheiro para comprovar os fatos alegados.**

(...)

Da análise dos autos, constata-se que foi oferecida oportunidade ao contribuinte apresentar documentos, inclusive no prazo de 30 dias da impugnação, tendo sido esta apresentada tempestivamente, de sorte que não se verifica a ocorrência de qualquer das citadas hipóteses, pois o contribuinte não demonstrou ter havido motivo de força maior, não foi apresentado nenhum fato ou direito superveniente e **nem fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos para os quais houvesse a necessidade de apresentar contraposição**, de modo que é indeferido o pedido de juntada de eventuais documentos tem tenham sido apresentados no processo que trata da fiscalização efetuada na pessoa do Sr. Jorge Armando Dal Piva, **condômino em nome de quem as movimentações bancárias do condomínio rural foram feitas**.

Pelas mesmas razões cabe **indeferir as solicitações de diligência e perícia** nas duas pessoas físicas citadas como autoras de empréstimos que justificariam os depósitos bancários e na pessoa jurídica com a qual o condomínio rural possuiria uma espécie de conta corrente que justificaria a diferença entre os créditos bancários recebidos e as notas emitidas, já que o impugnante **não demonstrou que tentou obter estas alegadas provas junto a estas pessoas com as quais afirma ter contratado e que não conseguiu por motivos alheios a sua vontade**.

Dito isto, cabe ressaltar que a exploração da atividade rural em questão era feita juntamente com outros três condôminos rurais em proporções iguais e, portanto, responsáveis cada um deles pela quarta parte do crédito tributário devido. O resultado da atividade rural **é produto do referido condomínio e os riscos foram divididos igualmente entre os parceiros**.

O artigo 2º da Lei nº 8.023/1990 e o artigo 9º da Lei nº 9.250/1995 prevêem que o resultado positivo da atividade rural exercida por pessoas físicas é tributável:

Lei nº 8.023/1990:

Art. 2º Considera-se atividade rural:

I - a agricultura;

II - a pecuária;

III - a extração e a exploração vegetal e animal;

IV - a exploração da apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura e outras culturas animais;

V - a transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada, tais como a pasteurização e o acondicionamento do leite, assim como o mel e o suco de laranja, acondicionados em embalagem de apresentação.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à mera intermediação de animais e de produtos agrícolas.

Lei nº 9.250/1995:

*Art. 9º O resultado da atividade rural, apurado na forma da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, com as alterações posteriores, quando positivo, **integrará a base de cálculo do imposto definida no artigo anterior**.*

Por sua vez, o artigo 13 da Lei nº 8.023/1990 normatiza a relação dos arrendatários, **condôminos** e parceiros com o Fisco à medida que atribui **a cada um a responsabilidade pelo recolhimento do Imposto de Renda relativo a parte que lhe couber**:

Art. 13. Os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural, comprovada a situação documental, pagarão o imposto de conformidade com o disposto nesta lei, separadamente, na proporção dos rendimentos que couber a cada um.

O impugnante afirma que não existe base legal para exigir do contribuinte, pessoa física que explora atividade rural, a manutenção de Livro Caixa.

O autuado **está equivocado**, já que assim determina o artigo 18 da Lei nº 9.250/1995:

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.

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de R\$ 56.000,00 (cinquenta e seis mil reais) faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o registro do Livro Caixa.

Como se vê, o resultado da exploração da atividade rural exercida pelas pessoas físicas é apurado mediante escrituração do Livro Caixa, abrangendo as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade, inclusive eventual dinheiro em caixa como alegado pelo impugnante. O contribuinte **deve comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou o beneficiário, o valor e a data da operação**.

Alega o contribuinte, **sem apresentar qualquer prova**, que lançou todas as receitas em sua declaração de imposto de renda, mesmo algumas que não estão escrituradas em seu Livro Caixa, e que já houve pagamento de imposto quando do ajuste anual.

O contribuinte **é responsável pela veracidade das informações na declaração de ajuste anual dos rendimentos tributáveis percebidos no ano-calendário**. Deixando de declarar ou declarando a menor, o sujeito passivo **incorre na infração caracterizada como omissão de rendimentos**. Com efeito, sem apresentar provas que os rendimentos omitidos já foram oferecidos à tributação em sua declaração de rendimentos, não há como prosperar a argumentação do autuado. Ressalte-se que **o ônus desta prova é do contribuinte que tem a obrigação legal de manter o Livro Caixa da Atividade Rural completo e em ordem e não da fiscalização**.

Em relação aos alegados **empréstimos nos valores de R\$100.000,00 e R\$20.000,00** que comprovariam a origem de créditos bancários considerados não comprovados, há que se ressaltar que a autoridade fiscal nas letras “a” e “b” do item 2.1.2.1.1 do Relatório Fiscal (fls. 21 e 22) explica detalhadamente que estas alegações, que já haviam sido apresentadas durante a fiscalização, **não podem ser aceitas, pois estão desacompanhadas de contratos de mútuo ou qualquer outro documento hábil e os alegados mútuos não foram informados no quadro “Dívidas e ônus reais” das Declarações de Ajuste Anual do Sr. Jorge Armando Dal Piva, responsável pela movimentação bancária e financeira do condomínio, nem no quadro “Bens e Direitos” das Declarações de Ajuste Anual das pessoas físicas que teriam concedido referidos empréstimos.**

É imperativo ainda enfatizar que nos casos de empréstimos existem dois pilares que sustentariam a materialidade do mútuo: o contrato entre as partes e a prova da efetiva transferência do numerário entre o mutuante e o mutuário. Entretanto, **o contribuinte em nenhum momento satisfaz as duas condições de prova, não sendo possível abraçar a tese exposta na impugnação.**

Além disso, é curial ressaltar que a informalidade dos negócios entre particulares como os hipotéticos empréstimos entre o contribuinte e ex-cunhado no valor de R\$ 100.000,00 e ex-advogado no valor de R\$ 20.000,00 diz respeito a garantias mútuas que não são exigidas em razão da confiança entre as partes. Todavia **esta informalidade não se aplica à relação fisco-contribuinte que é formal e vinculada à lei.**

Frise-se que o artigo 123 do Código Tributário Nacional (CTN) dispõe que salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Portanto, ainda que o contribuinte tenha feito um acordo para que não houvesse nenhum contrato escrito de mútuo entre as partes ou qualquer outro elemento de prova legal para justificar o mencionado empréstimo, isto não muda o fato de que perante o Fisco **caberia ao interessado apresentar provas robustas da materialidade da transação, o que não ocorreu.**

Quanto às alegações de que a fiscalização foi **rigorosa demais ao exigir a comprovação de depósitos bancários de R\$1.000,00 ou R\$3.000,00** numa movimentação bancária que ultrapassou dois milhões de reais, que é impossível lembrar da origem de cada crédito bancário e que os demais créditos **já foram devidamente explicados, cabe observar o que dispõe o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996:**

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem

sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

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

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

Como se vê, a lei **não** dispensa o contribuinte de comprovar a origem de depósitos bancários recebidos anos atrás ou que sejam de valores pequenos, exceto se menores de R\$ 1.000,01 e cujo valor total anual não ultrapasse R\$ 12.000,00, **hipótese que não ocorre no presente caso.**

Diante destas normas e do fato de o contribuinte ter sido regularmente intimado a comprovar a origem dos créditos bancários, conforme relatado, **mas não o ter feito com documentação comprobatória hábil e idônea, inclusive agora na impugnação, cabe a manutenção desta parcela do lançamento.**

No tocante à alegada **diferença entre o valor da nota fiscal de venda de produtos do contribuinte e os depósitos feitos pela Cooperalfa**, cabe ressaltar que a fiscalização no item 2.1.2.1.3 do Relatório Fiscal (fls. 23 e 24) registra que a alegação do contribuinte, no sentido de que não há o que se falar em renda no que concerne à diferença entre o valor da nota fiscal de venda de produtos do contribuinte e os depósitos feitos pela Cooperalfa, **não pode ser aceita, já que não foi apresentado nenhum documento emitido pela Cooperalfa que fundamentasse e detalhasse esta afirmação de defesa.**

Assim, este suposto acerto de contas, confrontando-se os débitos e créditos entre contribuinte e Cooperalfa, não pode ser considerado pela mesma razão expendida quando da análise dos tópicos anteriores deste acórdão, ou seja, requisitado ao atuado que identificasse as origens de vários créditos efetuados na conta corrente do condomínio junto ao SICOOB Maxicrédito, **o mesmo não apresentou provas convincentes que comprovassem a existência da prática entre cooperativa e contribuinte de débito e crédito no momento do depósito quanto à venda de produtos deste.** Se essas provas

existem, o atuado teria a obrigação legal de tê-las e apresentá-las na fase inquisitória. Por qual razão o próprio atuado não o fez na fase inquisitória? Solicitar na fase impugnatória que se intime a SICOOB Maxicrédito para comprovar tais fatos, **tem caráter meramente protelatório.**

(...)

Não havendo tais provas, mister declarar a improcedência da impugnação também nesse aspecto.

Portanto, restando constatada a omissão de rendimentos decorrentes da exploração de propriedade rural do condomínio, no percentual de 25%, relativa a parte que lhe coube, e à mingua de comprovação das receitas oriundas da aludida atividade, por documentação hábil e idônea, aliado à mingua de suporte probatório contundente a demonstrar a incorreção da autuação, conforme aliás bem fundamentado na decisão recorrida, correta é manutenção do lançamento, razão pela qual reconheço a subsistência do crédito tributário exigido.

Vale relembrar, por oportuno, que a autuação rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar a declaração de ajuste anual, calcular a exigência e constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

No que tange ao pedido de dilação probatória, com especial destaque para realização das diligências solicitadas, não vislumbro a necessidade de sua realização, visto que o presente processo se encontra suficientemente instruído e é contundente a demonstrar a sujeição passiva em relação às matérias autuadas. Ademais, no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto nº 70.235/72), o que se torna despiciendo no presente feito.

Por fim, quanto ao pedido de suspensão da cobrança do crédito tributário em litígio, cabe salientar que, durante o curso processual, o crédito tributário ficará com a exigibilidade suspensa, na exata dicção do art. 151, III do CTN, sendo despiciendo o pedido formulado nesse sentido, sobretudo levando-se em conta que a suspensão requerida já foi aplicada por força de lei.

Conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter a autuação remanescente.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto