



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10970.000634/2010-29
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.947 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de julho de 2021
Recorrente ILIAS ANTÔNIO DE OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006, 2007, 2008

RECURSO COM MESMO TEOR DA IMPUGNAÇÃO. DECISÃO RECORRIDA QUE NÃO MERECE REPAROS.

Nos termos da legislação do Processo Administrativo Fiscal, se o recurso repetir os argumentos apresentados em sede de impugnação e não houver reparos, pode ser adotada a redação da decisão recorrida.

ATIVIDADE RURAL. DEDICAÇÃO EXCLUSIVA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TRIBUTAÇÃO.

Constatada a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, por presunção legal, o contribuinte que se dedicou exclusivamente à atividade rural ficou submetido ao regime de tributação definido na legislação de regência, que limita a base de cálculo da incidência em 20% (vinte por cento) da omissão apurada.

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ATIVIDADE RURAL.

Apenas a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida, devendo ser afastados da tributação os valores depositados em contas correntes do contribuinte, cuja origem restou comprovada.

ATIVIDADE RURAL. CONTRATO DE PARCERIA RURAL.

Os rendimentos da atividade rural advindos de contrato de parceria, com previsão de percentual de divisão de resultados, são tributáveis na proporção estabelecida no contrato.

TRIBUTAÇÃO DO RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL. REGIME DE CAIXA.

Na apuração do resultado da atividade rural, aplica-se o regime de caixa para o cômputo mensal das receitas e despesas.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. DA MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

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)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de fls. 1733/1759 proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou procedente em parte o lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física referente às datas dos fatos geradores: 31/12/2008, 31/12/2009.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Em nome do contribuinte acima identificado foi lavrado, em 09/09/2010, pela Fiscalização da DRF/Uberlândia-MG, o Auto de Infração de fls. 02/15, com ciência do sujeito passivo por via postal em 14/09/2010 (AR fl. 148) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, exercícios 2009 e 2010, anos-calendário 2008 e 2009, sendo apurados os seguintes valores:

IRPF	928.350,44
Multa de Ofício – 75% (passível de redução)	60.912,73
Juros de Mora – calculados até 31.08.2010	696.262,82
Total do crédito tributário apurado	1.685.525,99

Conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 09/15) motivou o lançamento de ofício a constatação de omissão de rendimentos da atividade rural.

Relata a autoridade lançadora que após a análise da documentação apresentada pelo interessado, em atendimento à intimação fiscal, verificou-se que houve omissão de rendimentos. conforme planilha constante do quadro de fls. 09 e 10, não tendo o contribuinte escriturado tais receitas no livro Caixa. e. ainda, não ter identificado os respectivos comprovantes.

Posteriormente., em análise mais detalhada, confrontando os valores com os documentos apresentados. entendeu a fiscalização que o intimado não logrou comprovar

a origem de créditos em conta, por conseguinte, estes foram considerados receitas omitidas; outros comprovados, no entanto, não foram registrados no Caixa e também constituem omissão:

Banco do Brasil

- 02.01.08 — valores de R\$10.000,00 e R\$1.113,00 alega que tais valores se referem as NF 464343 e 464344, fls. 219 e 221 (R\$ 5.600,00 e 15.000,00). Não há coincidência de datas e valores, nem tampouco qualquer evidência ou outro documento a demonstrar que tais valores se referem a essa operação:

- 16/01/08 valores de R\$ 9.000,00 e R\$ 6.000,00; 23/01/08 — valor de R\$ 1.449,00; 24/01/08 — valor de R\$ 16.800,00; 29/01/08 — valor de R\$ 2.000,00 — alega que tais valores se referem as NF 466712 e 466713,11s 222 e 224 (R\$ 16.189,00 e R\$ 22.357,21). As notas tem como destinatários pessoas diferentes. Não há coincidência de datas e valores, nem tampouco qualquer evidência ou outro documento a demonstrar que tais valores se referem a essa operação:

- 21/01/08 — valor de R\$ 24.061,00 — alega que tais valores se referem a NF 463779, fls. 226 (R\$ 58.200,00). Não há coincidência de datas e valores, nem tampouco qualquer evidência ou outro documento a demonstrar que tais valores se referem a essa operação. Ao contrário, a cópia do cheque às filhas 227 tem como emitente BARU RURAL ADMINISTRAÇÃO DE PATRIMONIO e o destinatário da mercadoria é o Senhor Felipe Augusto Frizzo;

- 02/04/08 — valor de R\$ 5.873,89 — alega que tais valores se referem a NF 73217-1, fls 228 (R\$ 8.970,00). Não há coincidência de datas e valores, nem tampouco qualquer evidência ou outro documento a demonstrar que tais valores se referem a essa operação.

- 25/04/08 — valor R\$ 1.142,00— apresentou o doc. de fls. 229 referente a venda de gado. Há coincidência de valores. No entanto, tal valor não foi registrado no caixa;

- 11/06/08 — valor de R\$ 52.800,00 — apresentou documentos de folhas 230/233 referente a parceria de gado com João Adilson Machado. Há coincidência de valores. No entanto, tal valor não foi registrado no caixa;

- 30/06/08 — valor de R\$ 3.000,00 e R\$ 2.040,00 — alega que se trata de parte da NF 455991, de 07/08/08 (fls. 235). Não há coincidência de datas e valores, nem tampouco qualquer evidência ou outro documento a demonstrar que tais valores se referem a essa operação.

- 25/07/08 — valor de R\$ 171.118,83 — alego que tal valor se refere o cheques descontados. cuja origem é o parceria agrícola com Gercino Martins Coelho (fls. 236/244), não apresentou contrato e demonstrativo da parceira, somente cópia dos cheques; que todos foram devolvidos, exceto o de n.º 3200. Não informou como e quando recebeu a parte dos cheques devolvidos. tais valores não foram registrados no caixa. na coluna de receitas. A disponibilidade econômica ocorreu no recebimento e desconto dos cheques, portanto a receita deve ser reconhecida neste momento. O cheque 3201 foi descontado em 21/10/08. Vide Bradesco 10/07/08.

- 04/08/08 valor de R\$ 61.440,00 — alega que tal valor se refere as NF 455422, 455423, 455638, 455639, 455640 e 455991 (fls. 245/251). Não há coincidência de datas e valores, nem tampouco qualquer evidência ou outro documento a demonstrar que tais valores se referem a essa operação. ilidis. do análise das notas constata-se que são 5 (cinco) os destinatários da mercadoria e (penas um depósito).

- 25/08/08 — valor de R\$ 100.400,00 — alega que tal valor se refere as NF 465550, 455991 (parte 3.760,00), -163560, 463561 (parte 28.800,00 e 465028 (fls.269 /276). Não há coincidência de datas e valores, nem tampouco qualquer evidência ou outro documento a demonstrar que tais valores se referem a essa operação. Mais, da análise das notas constata-se que são 2 (dois) os destinatários da mercadoria e apenas um depósito.

- 29/08/08 — valor de RS 60.982,40 alega que se refere as NF 463565, 471690, 462790 (parte 12.880,00), 470433 (parte 14.400,00), 465708 (parte 12.600,00), 2318 (parte 1.840,00) e 454803 (parte 3.360,00) (fls 252 /264). Não há coincidência de datas e valores, nem tampouco qualquer evidência ou outro documento a demonstrar que tais valores se referem a essa operação. Aluis. Da análise das notas constatou-se que são 4 (quatro) os destinatários da mercadoria e apenas um depósito.

- 27/10/08 — valor de RS 5.698,00 — alega que emprestou RS 7.683,00 ao Senhor Sinval Modesto e que nesta data O Senhor Sinval depositou RS 5.698,00 (cópia do cheque às fls. 266). Não foram apresentados outros documentos que comprovem a operação.

- 11/12/08 — valor de RS 350.000,00 — alega que se trata de mútuo com Conrado Roberto Hoffmann a título de antecipação de resultado de parceria. No contrato de mútuo apresentado (fls.268), o prazo será o das primeiras vendas ou 31/03/09, o que ocorrer primeiro. Através dos livros é possível verificar que não reconheceu tal receita nem em 11/12/08 ou 31/03/09. Assim, como o valor foi recebido a título de resultado de parceria, a receita será considerada na data de 31/03/09, mais favorável ao fiscalizado.

II- BANCO REAL

- 07/01/08 — valor de RS 69.753,99 — alega que se refere a parceria com João Adilson Atochado. Apesar de não ter sido apresentado o contrato de parceria os documentos e anotações de fls. inferem que a parceria existiu. No entanto, esse valor não foi lançado no caixa, na coluna de receitas.

III - BRADESCO

- 10/07/08 — valor de RS 31.039,33 — alega que se trata do primeiro pagamento da parceria com Gercino Martins Coelho, não apresentou contrato e demonstrativo da parceria, somente a cópia do cheque, cuja emissão é 10/07/08. Esse valor não foi registrado no caixa. Vide Banco do Brasil 25/08/08. Fls. 278.

- 23/09/08 — valor de RS 2.000,00; 10/10/08 — valor de 4.000,00; — 28/10/08 valor de RS 2.000,00 alega se refere a pagamentos por cinco animais conforme NF 468064 e 467022, no valor total de RS 1.800,00. Omissão de receitas no valor de RS 6.200,00. Fls. 279/281.

- 21/10/08 -- valor de R\$ 30.600,00 — alega que se refere a pagamento das NF 468265 e 471837 (fls. 282/285). Não coincidência de datas e valores. Os destinatários da mercadoria são diferentes e o pagamento único. Não foram apresentados outros documentos que demonstrem a operação.

- 27/10/08 valor de RS 34.040,00 alega que se refere a pagamento das NF 469242, 469243, 469244, 469241,469240, 470433 e 699165 (fls. 286/295). Não coincidência de datas e valores. Os destinatários (cinco) da mercadoria são diferentes e o pagamento único. Não foram apresentados outros documentos que demonstrem a operação.

- 03/11/08 valor de R\$ 39.900,00 — alega que se refere a pagamento das NF 470088, 471965,471866, 471838, 4171837, 470433 e 465708 (fls 296 /309). Não coincidência de datas e valores. Os destinatários da mercadoria são diferentes e o pagamento. Não foram apresentados outros documentos que demonstrem a operação.

- 17/12/08 valor de R\$ 76.400,00: valor de RS 70.000,00 e valor de RS 34.000,00 — alega que se refere a pagamentos das NF 4694193, 470334, 470333, 470433, 470754, 471838, 471837, 471866, 471965, 698646 e 701608 (fls. 310/326). Não coincidência de datas e valores. Os destinatários (seis) da mercadoria são diferentes e o três pagamentos. Não foram apresentados outros documentos que demonstrem a operação.

- alega, também, ter recebido de Madespol, referente à venda de madeira, os valores abaixo relacionados:

[quadro folha 12]

Apresentou planilha de folhas 205 a 207 e amostragem das notas fiscais, fls. 210/214:

- Da verificação e análise dos dados, constatou-se que não há coincidência de datas e valores. Nos registros efetuados nos livros o histórico somente menciona “recebidos de Madespol” não elencando os documentos ou borderô a que se refere. Também, não foram apresentados outros documentos da operação bancária que identifique como depositante a Madespol;

- De outro lado, o . fiscalizado alego que os valores são recebidos da Madespol, mas a amostra de notas fiscais (cinco notas) ja mostra que efetuou vendas pelo menos para duas empresas': LAMINADOS ESPIGAO DO OESTE LTDA e MADESPOL IND. & COMÉRCIO DE MADEIRAS LTDA:

- Vejamos as distorções numéricas', em valores mensais, em 2008:

[quadro folha 131

- diante dos fatos, entende a fiscalização, que tais créditos em conta não tem relação com a venda de madeira portanto, constituem omissão de receitas;

- também tem uma diferença entre o valor das notas fiscais e os valores lançados no caixa conforme demonstra a planilha de fls. 13. Este valor (R\$ 48.560,30) será considerado omitido em junho de 2008.

CONTRATOS DE PARCERIA

1— Com CONRADO ROBERTO HOFFMANN

Conforme detalha o demonstrativo de folhas 20 e documentos apresentados às folhas 449/479, em relação a essa parceria o fiscalizado deixou de apresentar parte dos resultados dos contratos firmados em 13/09/2004; 27/04/2006 e 27/06/2006.

Já em relação ao contrato de 15/06/04 (fls. 384/386) não foi apresentado demonstrativo de resultado. Foi feito aditivo (fls 387/388) transferindo até 550 cabeças como antecipação de resultados. Em consequência foi emitida a NF 015 (fls 383) transferindo 170 cabeças de gado ao fiscalizado. no valor de R\$ 130.093,00.Mas, tal valor, foi indevidamente lançado como despesa.

Assim. foi apurado o ganho do parceiro criador, em cada contrato, devido a omissão de receita

- contrato de 13/09/2004 — RS 109.460,14

- contrato de 27/04/2006 —RS 13.803,18

- contrato de 27/06/2006 — RS 171.121,17

contrato de 15/06/2004 — RS 598.658,21

Também foi glosado o valor de RS 130.093,00 lançado indevidamente na despesa.

— Com MAURO BERNARDES DE ASSIS

Em relação a essa parceria. a cada vencimento do contrato, este era renovado da seguinte forma: o parceiro criador comprava os bois gordos do parceiro proprietário e vendia garrotes a este.

Assim, o parceiro proprietário emitia duas notas fiscais para o criador: uma dos bois que a ele pertenciam e estava vendendo, neste momento, para o parceiro criador; outra pela parte que pertencia ao parceiro criador, ou seja, o resultado da parceria.

Por outro lado, o parceiro criador emitia uma nota fiscal pelo garrotes que vendia ao outro parceiro. As diferenças eram acertadas mediante pagamentos em cheques.

Tudo conforme documentos de folha 359/444.

Mas ocorre que, o parceiro criador não reconhecia na receita sua participação nos resultados e, mais ainda, contabilizava como despesa a nota fiscal relativa a sua participação, “engordando”, dessa forma, os prejuízos.

Já no encerramento da parceria, em 06/11/2008, o parceiro criador simplesmente compra todo o rebanho do outro parceiro e não reconhece sua participação.

Constatado que o fiscalizado usava a parceria para omitir receita e “fabricar” despesas as primeiras serão lançadas e as segundas glosadas em cada mês que ocorreram, conforme detalha a folha 19.

CONCLUSÃO

Nos livros do fiscalizado não constam registros relativamente aos débitos e créditos efetuados nas contas bancárias.

Determina o artigo 42 da lei 9.430/96 que caracterizam-se como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito Ou de investimento, mantida junto a instituição financeira em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Por outro lado, no curso deste procedimento, não conseguiu a fiscalização demonstrar que fiscalizado desenvolva outra atividade além da agropecuária

Nas omissões constatadas constam aquelas vinculadas diretamente a atividade rural, como dos contratos de parceria e, aquelas omissões presumidos nos termos do artigo 42 da Lei 9.-130/96.

Assim, todas as omissões serão tomadas como vinculadas a atividade rural do fiscalizado e tributadas à razão de 20% da receita bruta, nos termos do artigo 71 do RIR/99 e jurisprudência administrativa, por se tratar de tributação menos gravosa ao fiscalizado, do que a apurada com base nos resultados (receita —despesas).

A planilha de folhas 16/18 demonstra a apuração do resultado após a inclusão das receitas omitidas, sendo que após todos os ajustes efetuados, resultaram valores a tributar nos anos-calendário de 2008 e 2009.

A partir do AC 2008 não há que se falar mais em prejuízos a compensar como] demonstra as apurações efetuadas.

Nos anos-calendário de 2005. 2006, 2007 foi verificada omissões somente em relação aos contratos de parceria.

Fica o contribuinte intimado a proceder os registros nos livros e as retificações necessárias para se adequar aos fatos apurados.

Não será feita a representação para fins penais pois o fato de conhecimento do MPF e, a ele, será dado conhecimento do mediante ofício do Senhor Delegado.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas:

O sujeito passivo apresentou em 08/10/2010, a impugnação de fls. 1151 a 1196, por intermédio dos procuradores nomeados pelo instrumento de folha 1197.

O impugnante faz um *breve* resumo dos fatos que levaram à autuação, afirmando que não obstante a existência de impropriedades materiais no lançamento, inclusive no que diz respeito ao suporte legal vigente à época. verificam-se ainda vícios de ordem formal a macular o Auto de Infração e conseqüentemente, tornar indevida a exigência do tributo.

Os pontos levantados na defesa, que segundo o impugnante culminam na conclusão de que o lançamento não pode e não deve prevalecer, serão destacados e analisados adiante no Voto.

Para instruir o seu pleito o interessado apresentou os documentos de fls. 1201 a 1727.

Em 05/11/2010, o contribuinte solicita (fl. 1729) seja corrigido erro material no pedido final formulado em sua peça impugnatória. quando constou. por equívoco, o pedido para anulação do auto de infração referente ao ITR 2008. 'processo n" 0610900 2009 00596-8".

Em síntese, é o relatório.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente em parte a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 1733/1734):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2006. 2007. 2008

MATÉRIA NÃO-IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, consolidando-se administrativamente o correspondente crédito tributário (Decreto nº 70.235. de 1972. art. 17).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Data do fato gerador: 31/12/2008, 31/12/2009

ATIVIDADE RURAL. DEDICAÇÃO EXCLUSIVA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TRIBUTAÇÃO.

Identificada a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, via presunção legal, o contribuinte que se dedicou exclusivamente à atividade rural ficou submetido ao regime de tributação definido na Lei nº 8.023/90. que limita a base de cálculo da incidência em 20% (vinte por cento) da omissão apurada.

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ATIVIDADE RURAL.

Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida, devendo ser afastados da tributação os valores depositados em contas correntes do contribuinte, cuja origem restou comprovada.

ATIVIDADE RURAL. CONTRATO DE PARCERIA RURAL.

Os rendimentos da atividade rural advindos de contrato de parceria, com previsão de percentual de divisão de resultados, são tributáveis na proporção estabelecida no contrato.

TRIBUTAÇÃO DO RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL. REGIME DE CAIXA.

Para apuração do resultado da atividade rural, as receitas e despesas serão computadas mensalmente, pelo regime de caixa.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Da parte procedente extraímos o seguinte:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A receita omitida no mês de dezembro/2005, no valor de R\$ 111.993,89, excluída neste julgamento, provocou ajustes nos prejuízos fiscais do contribuinte, a partir do referido ano-calendário de 2005, com reflexo na exigência do crédito tributário do ano-calendário de 2008, exercício de 2009, como segue abaixo:

Exercício financeiro de 2006 — ano calendário 2005

Receita Omitida Lançada	Receita Omitida Excluída	Receita Omitida Mantida
R\$ 879.666,21 (fl. 16)	R\$ 111.993,89	R\$ 767.672,32

Exercício financeiro de 2006 — ano calendário 2005

Prejuízo a Compensar Lançado	Prejuízo a compensar ajustado	Prejuízo a compensar Apurado
R\$ 4.908.033,05 (fl. 16)	R\$ 111.993,89	R\$ 5.020.026,94

Exercício financeiro de 2007 — ano calendário 2006

Prejuízo a Compensar Lançado	Prejuízo a compensar ajustado	Prejuízo a compensar Apurado
R\$ 3.192.373,88 (fl. 16)	R\$ 111.993,89	R\$ 3.304.367,77

Exercício financeiro de 2008 — ano calendário 2007

Prejuízo a Compensar Lançado	Prejuízo a compensar ajustado	Prejuízo a compensar Apurado
R\$ 843.847,16 (fl. 17)	R\$ 111.993,89	R\$ 955.841,05

Exercício financeiro de 2009 — ano calendário 2008

Demonstrativo do Resultado Rural da Atividade Rural após ajuste das infrações apuradas

Apuração do Resultado do AC 2008 após ajustes	R\$ 2.226.132,00 (fl. 17)
Prejuízo Acumulado AC 2007.....	R\$ 955.841,05
Resultado Positivo da atividade rural.....	R\$ 1.270.290,95
Apuração com base em 20% efetuada nos autos.....	R\$ 1.329.343,42
Tributação mais favorável ao contribuinte mantida no	
Julgamento (com base nos resultados).....	R\$ 1.270.290,95

Exclusão da base de cálculo lançada: Exercício financeiro de 2009 – ano calendário 2008	
R\$ 1.329.343,42 – R\$ 1.270.290,95.....	R\$ 59.052,47
Imposto excluído: (R\$ 59.052,47 x 27,5%)....	R\$ 16.239,42
Imposto lançado:.....	R\$ 358.983,51
Imposto mantido:	R\$ 342.744,09

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário de fls. 1.764/1.819 em que apresentou as mesmas razões apresentadas em sede de impugnação, basicamente, defendendo a comprovação dos depósitos, apontando os mesmos documentos já apresentados e que foi objeto de análise minuciosa pela decisão recorrida. Além disso, reitera suas alegações quanto aos contratos de parceria rural, que também foi objeto de análise pela decisão recorrida.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Apesar do esforço do Recorrente em tentar comprovar que estava correta e que não deveria ter sido autuada, limitou-se a repetir os argumentos trazidos em sede de impugnação, que já foram devidamente analisados pela decisão recorrida.

Mesmo as questões ou alegações relacionadas às provas, são meras alegações, desprovidas do efetivo cotejo com o caso que se apresenta, de modo que concordo com os termos. Aplico ao caso o disposto no artigo 57, § 3º do RICARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

(...)

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Sendo assim, passo a transcrever a decisão recorrida, com a qual concordo e utilizo-me como razão de decidir.

(...)

Foi efetuado o lançamento de ofício por omissão de rendimentos da atividade rural, com exigência de crédito tributário para os anos-calendário de 2008 e 2009, tendo como enquadramento legal os seguintes dispositivos: artigos 1º a 22 da Lei n.º 8.023/90; artigos 9º e 17 da Lei n.º 9.250/95; artigo 59 da Lei n.º 9.430/96; artigo 57 do RIR/99; artigo 1º da Lei n.º 11.482/07; artigo 42 da Lei n.º 9.430/96.

Da fundamentação legal acima destaco o artigo 42 da Lei n.º 9.430. de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 4º da Lei n.º 9.481. de 13 de agosto de 1997. Que assim dispõe acerca dos depósitos bancários:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ort de rendimento os valores creditados em conta de 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. [grifei]

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

I – Os decorrentes de transferências de (miras contas da próprio 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).

[...]

A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras. Ou seja, pelo artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador do imposto de renda quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade de o Fisco juntar qualquer outra prova.

No presente caso a autoridade fiscal afirma que nas omissões constatadas constam aquelas vinculadas diretamente à atividade rural (caso dos contratos de parcerias) e aquelas omissões presumidas nos termos do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96.

Todavia, aduz a autoridade tributária que no curso do procedimento de auditoria não conseguiu demonstrar que o contribuinte desenvolvesse outra atividade além da agropecuária e que dessa forma todas as omissões foram tomadas *"como vinculadas à atividade rural do fiscalizado e tributadas à razão de 2W, (vinte por cento) da receita bruta, nos termos do artigo -I do RIR. 99 e jurisprudência administrativa, por se tratar de tributação menos gravosa ao cio que a apurada com base nos resultados (receita — despesa)."*

Destaco, então, que autoridade fiscal aplicou as disposições contidas no parágrafo 2º do artigo 42 da Lei 9.430/96, porquanto os valores dos depósitos nas contas do interessado cujas origens não foram comprovadas, submeteram-se às normas de tributação específicas previstas na legislação tributária no caso, como rendimentos da atividade rural.

A autoridade lançadora ressalta que o procedimento adotado, de tributação das receitas omitidas como rendimentos da atividade rural, foi efetuado consoante o disposto na legislação tributária e jurisprudência administrativa, resultando em tributação menos gravosa ao contribuinte.

Nesse sentido, após as exclusões recomendadas em lei, mesmo não tendo o contribuinte comprovado, individualizadamente, a origem dos créditos bancários, como receitas da atividade rural, subtraiu do saldo não comprovado, mês a mês, a soma das receitas da atividade rural declaradas, compensando, ainda, os prejuízos fiscais apurados pelo contribuinte nos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007.

Feitas essas considerações, passo à análise das razões de defesa suscitadas na peça impugnatória.

(...)

O primeiro ponto rebatido na defesa é *de* que os **depósitos questionados são** relativos a receitas **contabilizadas**, fato esse desconsiderado pelo agente fiscal.

Transcreve o defendente as datas e os valores dos depósitos efetuados no Banco do Brasil e Bradesco, tributados pela autoridade fiscal como receitas omitidas da atividade rural, ressaltando que esses depósitos se referem a uma parceria firmada com Frederico Cunha Mendes, proprietário da empresa Multigem, "que fornecia o Embrião, que foram depositados em Vacas (receptoras)", de sua propriedade.

Acresce que posteriormente essas receptoras com o embrião (prenhas) eram comercializadas pelo Senhor Frederico *"que efetuava o pagamento do valor a corresponderia ao Impugnante -"*, ocorrendo, algumas vezes, de os depósitos realizados na sua conta serem adiantados e as notas do gado expedidas na medida do embarque dos animais já em nome de *terceiro*. Ressalta a admissibilidade do contrato, quer seja ele tácito ou expresso, à luz do disposto no artigo 92 do Estatuto da Terra e no artigo 11 do Decreto n.º 59.566/66.

Retornando aos depósitos questionados. diz que não há que se falar em omissão de receitas, pois tais operações foram contabilizadas no livro Caixa. Transcreve o artigo 5º da IN 83/2001 *"A receita bruta da atividade rural é constituída pelo montante das rendas dos produtos oriundos das utilidades definidas no art. 2º exploradas pelo próprio vendedor -*. E ressalta: *"Assim, ainda que não se verifique correspondência exata de data, valor. a presunção absoluta a que veio definir o lançamento ora combatido, faz uma premissa de que não existente Lei, pois. sequer o Agente Fiscal analisou o depositante ou constatou outras operações na conta do Impugnante. Ora, se o contribuinte justificou documentalmente é inviável a manutenção da presunção de rendimentos com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, 96"*.

Todavia, da análise dos documentos constantes do processo não vejo razão ao interessado *em sua* argumentação principal, qual seja, *de* que os depósitos efetuados no Banco do Brasil. Banco Real e Bradesco. considerados receitas omitidas da atividade rural, foram devidamente contabilizados em seu livro Caixa.

Salienta o impugnante em pontos mais à frente da defesa, os quais serão aqui analisados, dada a identidade entre os questionamentos, que nas relações comerciais entre produtores rurais é comum o recebimento adiantado, parcelado, pagamentos efetuados por terceiros ou depósitos de cheques de terceiros, permutas. Ainda, que o fato de algumas operações terem divergência nos emissores dos cheques depositados com o destinatário dos animais (NF). não poderá descaracterizar tais operações, como vendas que não foram contabilizadas, pois sabe-se que é comum a circulação de títulos de créditos. ou mesmo pagamento por terceiros, sem que isto caracterize renda auferida pelo contribuinte. Também nesse sentido diz que é comum no meio rural a emissão de diferentes notas fiscais para a venda de animais (gado). muitas das vezes emitidas em nome de terceiros (a pedido do comprador) e em vista da logística que envolve esses negócios, não raras as vezes há divergências das notas fiscais com os valores da venda, pois, a nota fiscal é emitida somente na data da retirada dos animais, sendo certo que os documentos apresentados servem para justificar os valores depositados em suas contas bancárias, independentemente da coincidência de datas e valores.

Quanto a tais questões observo que não se trata aqui de apenas falta de coincidência de datas e valores entre as notas fiscais e os créditos efetuados na conta do interessado. A legislação impõe que para efeito de determinação da receita omitida os créditos sejam analisados individualizadamente. Todavia, em algumas situações, como no da atividade rural, tendo em vista as circunstâncias próprias do exercício dessa atividade, pode de fato ocorrer que os documentos comprobatórios da origem dos recursos não tenham exatamente as mesmas datas e valores dos depósitos bancários, como prevê a legislação.

Contudo, isso não significa que qualquer documento apresentado pelo contribuinte deva ser acatado pela fiscalização. pois a lei é firme ao exigir que a comprovação seja feita por meio de "documentação hábil e idônea".

Ressalto que a verificação a respeito da idoneidade dos documentos deve ser feita em cada caso concreto, devendo-se observar, para tanto, além das normas legais eventualmente aplicáveis. o princípio da razoabilidade e as regras comuns de experiência.

Assim. em determinada situação, a falta de concordância exata entre os documentos e os depósitos pode ter maior ou menor importância, tendo em vista as circunstâncias do caso.

E as circunstâncias do caso ora em análise indicam não apenas divergência entre datas e valores das notas fiscais e os créditos bancários questionados. porquanto cuidou a autoridade fiscal de trazer elementos adicionais que levaram ao não acatamento das provas trazidas pelo interessado, para todos os créditos questionados, como se vê da descrição dos fatos, parte integrante dos autos.

Com efeito, a autoridade lançadora aponta, individualmente, para cada crédito, os motivos adicionais para recusa das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte como origem dos créditos questionados. como: em várias situações não existe qualquer

evidência ou outro documento a demonstrar que os valores constantes das notas fiscais se referem à operação; algumas notas fiscais tem como destinatários pessoas diferentes; a cópia de cheque tem como emitente uma pessoa jurídica e o destinatário é uma pessoa física. Ainda, quando há coincidência de datas e valores, a receita não foi registrada no Caixa.

É equivocado o raciocínio de que a informalidade dos negócios entre as partes, como no caso da atividade rural, pode eximir o contribuinte de apresentar prova da efetividade das transações e da correta contabilização das receitas. Tal informalidade diz respeito, apenas, a garantias mútuas que deixam de ser exigidas *em razão* da confiança entre as partes - um empréstimo sem nota promissória, por exemplo -, mas não se pode querer aplicar a mesma informalidade ou vínculo de confiança na relação do contribuinte com a Fazenda Pública. A relação entre fisco e contribuinte é *de* outra natureza: é formal e vinculada à lei.

E nada de novo traz o interessado para nesta fase de julgamento comprovar que os créditos questionados pela fiscalização foram devidamente contabilizados como receitas da atividade rural e/ou sejam relativos. como muito bem ensina Maria Rita Ferragut. citada na defesa, "*proveniente de renda não passível de tributação, 011 embora passível, já tributada*". Lembro que na linha dos ensinamentos da ilustre autora. a autoridade fiscal observou a existência de prejuízos fiscais da atividade rural, compensando-os com as receitas omitidas apuradas no lançamento.

O contribuinte questiona que se justificou documentalmente as operações é inviável a manutenção da presunção de rendimentos com fulcro no artigo 42 da Lei nº 9.430/96. trazendo à colação o Acórdão do então 1º Conselho de Contribuintes. 106-17106. 6ª Câmara, DOU 18/12/2008, que tem a seguinte ementa:

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS TRAZIDA NA FASE DE AUTUAÇÃO — AUSÊNCIA DE INVESTIGAÇÃO DOS DEPOSITANTES PELA FISCALIZAÇÃO — DESNECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DA CAUSA DOS DEPÓSITOS E DA EVENTUAL TRIBUTAÇÃO DESSES VALORES — NÃO APERFEIÇOAMENTO DA PRESUNÇÃO DO ARI: 42 DA LEI N. 9.430/96.

Comprovada a origem dos depósitos bancários, caberá a fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos, na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96. Não se pode, simplesmente, ancorar-se na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Obrigando o contribuinte a comprovar a causa c/a operaç'70. e se esta . foi tributada. Conhecendo a origem dos depósitos, inviável a manutenção da presunção de rendimentos com filem no art. -12 da Lei nº 9.430/96. [grifei]

O contribuinte acresce que se utilizando do raciocínio contido no acórdão "é forçoso concluir que esta autuação de omissão de receita não sobreviverá". E explica o porquê: Primeiro; o fiscal não construiu o arcabouço de provas que legitimassem a manutenção da presunção que legitimassem a manutenção da presunção em buscá-lo a dita omissão de receita. Segundo; o contribuinte dá explicações e comprova contabilmente que os depósitos referem as operações demonstradas nas referidas notas fiscais, não sequer outros valores nas referidas contas referente para estas operações. Terceiro, o impugnante contabilizou todas essas operações, de modo que os valores dos depósitos se referem às mesmas, somente isso, nada mais.

Quanto a tais alegações destaco que o trabalho da fiscalização confirma o entendimento proferido no acórdão. Antes lembro que consoante o disposto na legislação específica que rege a tributação dos rendimentos da atividade rural. para beneficiar-se da tributação mais benígna a que estão sujeitas as receitas da atividade rural, deve o contribuinte comprovar a veracidade das receitas e despesas escrituradas no Livro Caixa, com documentação hábil e idônea.

Na situação em análise concluindo a autoridade fiscal que os depósitos bancários tiveram origem na atividade rural do contribuinte, tributou-os como rendimentos dessa

atividade, compensando inclusive os prejuízos apurados em anos-calendário anteriores (2005 a 2007), ou seja, na forma da legislação específica, como determina o artigo 42, § 2º da Lei n.º 9.430/96.

Houvesse a tributação sido efetuada na forma do *caput* do artigo 42, do referido diploma legal, o lançamento seria de omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, com a tributação integral dos depósitos questionados.

Ainda destaca o defendente decisão do Conselho de Contribuintes cuja ementa assim diz:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS POSTERIORES. COMPROVAÇÃO.

Estando as pessoas físicas desobrigadas de escrituração, os recursos com origem comprovada bem como outros rendimentos já tributados, inclusive aqueles objetos da mesma acusação, servem para justificar os valores depositados posteriormente em contas bancárias, independentemente de coincidência de datas e valores. 10 CC. 4ª Câmara, Acórdão 104-19.845, de 17/03/2004, Publicado no DOU em 07/07/2004. Na mesma linha os Acórdãos: n.º 104-19.841 e 104-19.661.

Também esse julgado não se opõe ao trabalho desenvolvido, porquanto os depósitos bancários não foram tributados individualmente conforme repisado, sendo cristalino que todas as receitas de atividade rural declaradas pelo contribuinte nos anos-calendário fiscalizados foram consideradas pela autoridade fiscal. Ainda, em momento algum foram zeradas as receitas declaradas pelo interessado, conforme se verifica nos Demonstrativos do Resultado da Atividade Rural Após Ajuste das Infrações Apuradas (fls. 16 a 18), parte integrante do Auto de Infração lavrado.

Nesse sentido o contribuinte frisa, ainda, a manifestação do jurista Luiz Augusto Ferreira Germani:

Entretanto, quando o agente fiscal fiscalizador apura "zero" em dados omitidos, equivocados, ou que, simplesmente, sob o ponto-de-vista dele, não mereçam fé.

(...)

Portanto, o singelo e conveniente (sob o ponto de vista da arrecadação) ato de "zerar" dados, quando questionáveis sob algum aspecto, é ato administrativo ilegal, sendo passível de anulação judicial.

Todavia, as abordagens impugnativas que versem, mesmo que de forma subjacente, sobre questões de inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação tributária não cabem ser apreciadas na esfera administrativa, fugindo, pois, da alçada de apreciação desta julgadora, já que, por força do próprio texto constitucional, o Poder Judiciário é o foro exclusivamente competente para análise desse tipo de matéria, nos termos do art. 102, incisos I, "a" e III, "b" e § 1º da Constituição Federal.

Deveras, pela estrita subordinação ao princípio da legalidade a que se submetem as autoridades administrativas, devem elas, incluindo-se esta julgadora, em matéria tributária, pautar suas ações segundo os ditames da legislação tributária, porquanto esta, devido à natureza jurídica obrigacional de caráter público que encerra, uma vez publicada, integra o ordenamento jurídico revestida da presunção tanto de constitucionalidade quanto de legalidade, a não ser nas hipóteses previstas no art. 4º do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997. O que não é o caso.

Nesse sentido, há, inclusive, posicionamento expresso da Administração Pública Federal, emanado do Parecer Normativo CST n.º 329, de 1970, — cuja ementa dispõe:

"Não cabimento da apreciação sobre inconstitucionalidade argüida na esfera administrativa. Incompetência dos agentes da administração para apreciação de ato ministerial" —, bem como da Portaria MF n.º 58, de 17 de março de 2006 — cujo art. 7º estabelece: "O julgador deve observar o disposto no art. 116, da Lei n.º 8.112, de 1990, bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos". E o citado art. 116 da

Lei nº 8.112. de 1990. no inciso III. preceitua: "*São deveres do servidor: (...) III - observar as normas legais e regulamentares*".

E, ainda sobre a matéria, já havia sido simulado no âmbito dos antigos Conselhos de Contribuintes, da não competência para estes se pronunciarem *sobre* a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, cabe à esfera administrativa somente aplicar as normas legais. sem poder apreciar quaisquer outras arguições. ainda que com base na mais respeitável doutrina, dos mais consagrados tributaristas, a qual não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro. por sua estrita subordinação à legalidade.

Finalizando seus questionamentos quanto à omissão de rendimentos da atividade rural, apurada a partir dos depósitos efetuados no Banco do Brasil, Banco Real e Bradesco, o contribuinte reitera sua posição contrária ao lançamento. "*por se presumir tratar-se de rendimentos sem efetiva comprovação, ainda mais no caso em apreço, quando o contribuinte apresentou documentalmente operações contabilizadas e que se referem a estes depósitos*".

Friso, ao contrário do que reiteradamente afirma o defendente. que a autoridade fiscal considerou que os depósitos bancários tinham origem comprovada em rendimentos da atividade rural do contribuinte. Caso contrário, o lançamento seria de omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada.

Ainda, não foi confirmado nesta fase .impugnatória. que os rendimentos considerados omitidos na ação fiscal, como decorrentes da atividade rural. foram regularmente tributados pelo contribuinte. As provas até aqui acostadas ao processo são insuficientes para afastar a tributação.

Lembro, ainda, quanto à jurisprudência administrativa sobre esse assunto que a posição majoritária da primeira instância e de parte da segunda instância é de que. tratando-se de depósitos bancários, a única hipótese prevista na legislação para se aplicar a alíquota de 20% da atividade rural, como foi efetuado no presente caso, de forma mais benéfica ao interessado, seria quando fosse comprovado efetivamente que esses depósitos tiveram origem na atividade rural. Assim, o lançamento. como ocorreu na hipótese em análise foi de omissão de rendimentos da atividade rural e não omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada.

Ressalto, agora, a opinião unânime desta 6ª Turma de Julgamento, que a tributação do resultado da atividade rural exige a comprovação de que as receitas provêm de fato dessa atividade, para, então. o interessado se beneficiar da tributação mais benigna.

Na linha do trabalho desenvolvido nos autos deste processo destaco a jurisprudência de segunda instância:

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS – CONTRIBUINTE COM FONTES DE RENDIMENTOS PROVENIENTE EXCLUSIVAMENTE DA ATIVIDADE RURAL - EXCLUSÃO DE 80% DO VALOR TOTAL DOS DEPÓSITOS NÃO COMPROVADOS OU COMPROVADOS NO CURSO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Caso o conjunto probatório dos autos comprove que o contribuinte somente tem rendimentos provenientes da atividade rural, deve-se reduzir, a quinta parte, a base tributável decorrente da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada. Na espécie, o fisco tem o ônus de provar a fonte dos rendimentos para desclassificá-la, se for o caso, para a tributação normal. (Acórdão CC nº 106-16.716, de 22/1/2008)

Ementa: ATIVIDADE RURAL - DEDICAÇÃO EXCLUSIVA — DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - TRIBUTAÇÃO

- *Identificada a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, via presunção legal, o contribuinte que se dedica exclusivamente à atividade rural fica submetido ao regime de tributação definido na Lei n.º 8.023/90, que limita a base de*

cálculo da incidência em 20% (Vinte por cento) da omissão apurada. (Acórdão CSRF n.º04-00.487. de 13/12/2006)

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS - RECURSOS PROVENIENTES DA ATIVIDADE RURAL OMITIDA — FORMA DE TRIBUTAÇÃO. - Demonstrado, pelos meios de provas existentes nos autos, que a movimentação financeira do .sujeito passivo decorre do exercício de atividade rural cuja tributação foi omitida, ainda que parcialmente, a exigência do crédito tributário, por força do disposto no artigo 42. 2º, da Lei n.º9.430, de 1996, deve se dar em conformidade com o artigo 5º da Lei n.º 8.023, de 1990. (Acórdão CSRF n.º 04-00.801, de 3/3/2008)

O contribuinte solicita ainda, se necessário for, "*abrir a prova pericial e oficiar os compradores do produto da atividade rural informado pelo Impugnante*".

No que diz respeito ao pedido de perícia formulado pelo impugnante, o art. 16 do Decreto n.º 70.235/72. com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93, assim se pronuncia:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuados, expostos os motivos que as justifiquem. com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93).

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. " (introduzido pelo art. 1 da Lei n.º 8.748/93).

O defendente deixou de atender às exigências expressas no inciso IV acima destacado, quanto à solicitação de perícia; tal omissão é suficiente para que se considere não formulado o pedido. Com efeito. o artigo 16. IV. do diploma acima referido, no seu parágrafo primeiro. respalda tal conclusão.

Saliento, porém, que além dos requisitos previstos no artigo 16. supra, deve ser analisado pelo julgador se o pedido de realização de diligência ou perícia é considerado imprescindível à tomada de decisão para julgamento da lide. Assim, o deferimento de um pedido dessa natureza pressupõe a necessidade de se conhecer determinada matéria, que o exame dos autos não seja suficiente para dirimir a dúvida.

Nesse sentido o artigo 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993, autoriza o julgador a determinar de ofício perícias ou diligências, quando considerá-las necessárias para a instrução do processo e, conseqüentemente, para a solução do litígio.

Todavia, no presente caso, a matéria ora discutida é passível de prova documental a cargo do contribuinte, a quem incumbiria trazer aos autos os elementos necessários no sentido de tornar insubsistente a infração lançada, no caso. a prova da regular tributação das receitas de atividade rural consideradas omitidas na ação fiscal, tornando-se prescindível a realização de diligência ou perícia. Não determinar diligências ou perícias desnecessárias em nada ofende o princípio do devido processo legal, antes pelo contrário, obedece exatamente a preceito expresso da lei que rege o processo administrativo.

Logo, diante dos argumentos expostos e em face da tipicidade presente na espécie dos autos, resta superada a questão relativa à diligência ou perícia, diante dos fundamentos apresentados, com esteio nos artigos 16. IV. § 1º; 18 e 28 do Decreto n.º70.235, de 1972, com a redação que lhes foi dada pelo art. 1º da Lei n.º8.748. de 1993.

Em um outro tópico da defesa o defendente afirma que da mesma forma e sob os mesmos fundamentos. devem ser acolhidas as justificativas por ele apresentadas. devendo o auto de infração ser reformado. excluindo a equivocada presunção do Agente Fiscal, acerca do contrato de fornecimento de madeiras firmado com a Madespol. Nesse

sentido o contribuinte reitera pontos anteriores da defesa como as justificativas apresentadas quanto à divergência das datas, valores e destinatários das notas fiscais, sobre o recebimento de cheques de terceiros e dos documentos apresentados para comprovação das operações da atividade rural questionadas pela autoridade fiscal.

O contribuinte não destaca, nesse ponto, ter juntado à impugnação elementos adicionais de prova para afastar a omissão de rendimentos lançada. Dessa forma, dada a identidade da defesa apresentada, mantenho o entendimento até aqui exposto no sentido da ocorrência da omissão de rendimentos da atividade rural.

Nos tópicos seguintes da defesa o contribuinte aborda sobre os contratos de parceria, sobre os aspectos da parceria rural e por último sobre o tratamento fiscal da parceria rural.

O foco, no presente caso, é a tributação dos rendimentos auferidos em virtude da parceria rural. Nesse sentido ressalto como considerações iniciais, que à luz dos documentos constantes do presente processo, nos contratos de parceria em litígio o contribuinte Ilias agropecuarista, é parceiro outorgado (parceiro criador dos rebanhos), e os Senhores Conrado Roberto Hoffmann e Mauro Bernardes De Assis são parceiros outorgantes (proprietários dos rebanhos).

Destaco, ainda, que para ter plena validade perante o fisco, esses contratos devem ser comprovados por instrumento público. E, ainda, que arrendatário, condômino, cônjuge e parceiros na exploração de atividade rural devem apurar o resultado, separadamente, na proporção das receitas e despesas que couber a cada um (Decreto nº 59.566, de 1966; RIR/1999, art.59).

Feitas essas considerações passo à análise das infrações apontadas nos autos para a parceria firmada com CONRADO ROBERTO HOFFMANN.

Transcrevo, novamente, as infrações verificadas, e partir daí passo à análise dos pontos questionados pelo interessado.

CONTRATOS DE PARCERIA

1— Com CONRADO ROBERTO HOFFMANN

Conforme detalha o demonstrativo de folhas 20 e documentos apresentados às folhas 119/479, em relação a essa parceria o fiscalizado deixou de apresentar parte dos resultados dos contratos, firmados em 13/09/2004; 27/01/2006 e 27/06/2006.

Já em relação ao contrato de 15/06/04 (fl. 384/386) não foi apresentado demonstrativo de resultado. Foi feito aditivo (lis 387/388) transferindo até 550 cabeças como antecipação de resultados. Em consequência foi emitida a NF 015 (fls 383) transferindo 170 cabeças de gado ao fiscalizado, no valor de R\$ 130.093,00. Mas, tal valor, foi indevidamente Juncado como despesa

Assim, foi apurado o ganho do parceiro criador, em cada contrato, devido a omissão de receita.

- contrato de 13/09/2004 — R\$ 109.460,14

- contrato de 27/04/2006 — R\$ 13.803,18

- contrato de 27/06/2006 — R\$ 171.124,17

- contrato de 15/06/2004 — R\$ 598.658,21

Também foi glosado o valor de R\$ 130.093,00 lançado indevidamente na despesa.

Quanto ao contrato firmado em 13/09/2004 o contribuinte alega que a autoridade fiscal simplesmente não considerou o abate de 232 bois, o qual gerou uma receita líquida ao fiscalizado de R\$ 77.360,52, como se vê do extrato bancário da conta corrente n. 7.228-1, agência 2591-7, do Banco do Brasil, na qual, em 11/01/2007, foi creditado tal valor, referente à sua participação no abate desses 232 bois.

Uma primeira observação é que o impugnante junta à defesa vários documentos, alguns que já constavam do processo, outros relativos a parcerias que não foram objeto de

questionamento fiscal, não identifica quais os documentos comprovam cada um de seus questionamentos, enfim. dificulta o trabalho do julgador na busca da verdade material.

E, da análise da documentação juntada pelo contribuinte, consta na folha 1418 do processo, "*ACERTO — PARCERIA COM CONRADO R. HOLTAIMAN*" - no qual está demonstrado o ganho líquido do parceiro outorgado Mas no valor líquido de R\$ 77.357,20. em 11/09/2007, referente ao abate de 232 bois para o Frigorífico Friboi.

A legislação impõe que parceiro na exploração de atividade rural deve apurar o resultado, separadamente, na proporção das receitas e despesas que couber a cada um, o que foi feito pelo contribuinte por meio do documento ora apresentado.

Todavia, o contribuinte nada diz sobre a tributação dessa receita em seus livros fiscais, fato de principal relevância e importância. A receita foi recebida, conforme o crédito efetuado em sua conta bancária. E como se deu a escrituração de tal operação em seus livros fiscais? O contribuinte não diz qual a data da tributação dos resultados dessa parceria em seus livros fiscais.

Ainda, da análise dos lançamentos efetuados no livro Razão do contribuinte nos meses de setembro (fls. 897/901), outubro/2007 (fls. 902/906) e dezembro/2007 (fls. 912/917). não verifiquei possíveis lançamentos referentes à tributação dos resultados da parceria com o Senhor Hoffmann. pelo que deve ser mantida a omissão apontada.

Quanto ao contrato firmado em 27/04/2006 afirma o defendente que o fiscal ignorou um abate de 40 bois, que gerou ao fiscalizado uma receita de R\$ 16.943,61, devidamente lançada no livro Caixa. referente ao contrato de parceria.

Nesse caso, não localizei, nos documentos juntados pelo interessado, demonstrativo de apuração desse resultado. Ainda, fica difícil acolher a argumentação do contribuinte se ele sequer mencionou a data que essa receita teria sido contabilizada em seu livro Caixa, questão primordial no litígio.

Também com relação ao contrato firmado em 27/06/2006. afirma o defendente que o fiscal não considerou o abate de 287 bois devidamente comprovado, que gerou receita de R\$ 126.803,36. devidamente contabilizada no livro Caixa e comprovada documentalmente ao Fiscal, bem como não se atentou para o acerto financeiro realizado entre o fiscalizado e o seu parceiro no importe de R\$ 13.018,25. referente ao saldo remanescente de parceria.

Novamente o interessado não diz quais as datas que as receitas teriam sido contabilizadas em seus livros fiscais, para aferição do alegado. Consta nos documentos juntados à defesa (folha 1376), o "*ACERTO — PARCERIA COM CONRADO R. HOLFMAN*" no qual está demonstrado o ganho líquido do parceiro outorgado Ilias no valor de R\$ 126.803,36, em 19/05/2009, referente ao abate de 287 bois para o Frigorífico Friboi. Também consta. Na folha 1421 do processo, o "*ACERTO — PARCERIA COM CONRADO R. HOLFMAN*" com apuração de ganho líquido do parceiro outorgado Ilias no valor de R\$ 13.018,25. em 15/05/2009, referente 18 "bois. faltantes último acerto".

Todavia, nos livros fiscais do interessado o último registro de receitas efetuado relativo à receita de parceria em análise, foi efetuado no dia 06/05/2009 (folha 1031), com histórico "Vr. Recebimento Parceria Pecuária c/ Conrado -, tendo essa receita sido considerada pela autoridade fiscal, conforme se vê no demonstrativo de folha 20, parte integrante dos autos.

Assim. até prova em contrário do registro desses dois acertos de parceria nos livros fiscais do contribuinte, permanece a omissão apontada nos autos.

Referente ao contrato firmado em 15/06/2004, que previa a parceria de 3000 bois, ressalta o defendente que o fiscal não considerou a documentação apresentada, entendendo que houve um ganho de capital pela ordem de R\$ 598.658,21, considerado omitido.

Todavia, diz o contribuinte que as partes celebraram aditivo contratual em 01/11/2005, no qual restou estabelecido que o parceiro outorgante poderia transferir ao parceiro

outorgado uma determinada quantia de cabeças de gado como antecipação do pagamento do resultado econômico da parceria prevista no indigitado contrato.

Acresce que restou ainda pactuado no referido aditivo, que poderia ser transferido ao parceiro outorgado 550 cabeças de gado, como forma de antecipação de sua quota parte nos resultados da parceria. E que de fato, como se vê das notas fiscais 012 e 015 (docs. Juntos), foram transferidas, em 21/11/2005 e 23/12/2005, a ele, parceiro outorgado, 380 e 170 cabeças de gado, respectivamente, o que totaliza 550 cabeças, como acordado no citado aditivo.

Ressalta o defendente que como se vê das notas fiscais nºs 117531 e 119913, as referidas 550 cabeças de gado foram vendidas ao Frigorífico FRIBOI, sendo a primeira venda de 380 cabeças e a segunda de 170 cabeças, pelo preço de R\$ 331.039,83 e R\$ 130.093,30, sendo creditado na conta corrente do fiscalizado no Banco do Brasil, os valores de R\$ 326.912,87 e R\$ 125.440,30, levando-se em consideração os descontos com frete e tributos.

Ainda, que tais valores foram devidamente lançados no livro Caixa e declarados, e que para finalizar os acertos da parceria pactuada o Senhor Conrado ainda lhe pagou a importância de R\$ 29.425,80 devidamente *declarada* (docs. juntos).

Assim sendo, não houve omissão de receita, uma vez que como comprovado, o resultado da parceria oriunda do contrato pactuado em 15/06/2004 foi devidamente declarado e posteriormente comprovado ao fiscal, o qual, simplesmente fez 'vistas grossas' aos documentos lhe apresentados.

Em primeiro *lugar* a autoridade fiscal afirmou que não foi apresentado demonstrativo de resultado em relação a esse contrato de 15/06/2004. Também nesta fase de julgamento o contribuinte não menciona sobre a tributação do resultado dessa parceria em seus livros fiscais, o que mantém a infração fiscal apontada.

(...)

Quanto às mortes do rebanho, a autoridade lançadora considerou, para todos os contratos pactuados, a perda de 1% (um por cento), conforme a previsão contratual nos contratos apresentados.

Passo, agora, à análise da parceria com Mauro Bernardes de Assis, assim retratada pela autoridade fiscal.

Parceria

II — Com MAURO BERNARDES DE ASSIS

Em relação a essa parceria, a cada vencimento do contrato, este era renovado da seguinte forma: o parceiro criador comprava os bois gordos do parceiro proprietário e vendia garrotes a este.

Assim, o parceiro proprietário emitiu duas notas fiscais para o criador: uma dos bois que a ele pertenciam e estava vendendo, neste momento, para o parceiro criador; outra pela parte que pertencia ao parceiro criador, ou seja, o resultado da parceria.

Por outro lado, o parceiro criador emitia uma nota fiscal pelo garrotes que vendia ao outro parceiro. As diferenças eram acertadas mediante pagamentos em cheques.

Tudo conforme documentos de folha 359/444.

Mas ocorre que, o parceiro criador não reconhecia na receita sua participação nos resultados e, mais ainda, contabilizava como despesa a nota fiscal relativa a sua participação "engordando", dessa forma os prejuízos.

Já no encerramento da parceria, em 06/11/2008, o parceiro criador simplesmente compra todo o rebanho do outro parceiro e não reconhece sua participação.

Constatado que o fiscalizado usava a parceria para omitir receita e "fabricar" despesas as primeiras serão lançadas e as segundas glosadas em cada mês que ocorreram, conforme detalha a folha 19.

Quanto à parceria acima o interessado destaca primeiramente que a autoridade fiscal considerou como receita as cabeças de gado que lhe couberam devido aos contratos de parceria pecuária celebrados antes mesmo delas serem abatidas, vendidas. Destaca que se os produtos da parceria não foram vendidos não há que se falar que tais animais integram o valor da receita bruta. em conformidade com o artigo 5º da Instrução Normativa 83 de 2001.

Diz que no caso vertente em data de 06/11/2008 firmou um contrato de parceria pecuária com Mauro Bernardes, tendo como objeto 2.459 garrotes, sendo que ao final da parceria caberia ao fiscalizado 20% do resultado obtido com a venda do rebanho.

Acresce que em novembro de 2008, por conveniência das partes, não se realizara o abate do rebanho, decidindo, porém o fiscalizado em adquirir do parceiro outorgante a totalidade do rebanho pelo valor de R\$ 2.748.611,90, sendo que o pagamento fora acordado em parcelas, na seguinte forma:

- R\$ 181.960,54 em 07/01/2009; R\$ 261.375,00 em 07/02/2009; R\$ 318.150,00 em 07/03/2009;
- uma nota promissória no valor de R\$ 1.987.125,00, com vencimento em 07/08/2009. paga parcialmente da seguinte forma: R\$ 185.125,00 em 07/08/2009; R\$ 100.000,00 em 08/09/2009; R\$ 100.000,00 em 09/10/2009; R\$ 100.000,00 em 09/11/2009, R\$ 100.000,00 em 09/12/2009;
- o restante de R\$ 1.402.000,00 está sendo pago neste ano de 2010.

(...) desta forma, com o fiscalizado adquirindo todo o rebanho pela importância de R\$ 2.748.611,90, não abatendo a sua cota parte contratada pelo percentual de 20%, visto que não foi possível o abate do rebanho no prazo contratado, acordando as partes pelo acerto financeiro do contrato dessa forma, tanto que o Senhor Mauro Bernardes declarou em seu imposto de renda o recebimento da referida importância.

Ressalta que não tentou criar despesa para fraudar e/ou omitir receita, ao contrário, declarou o acerto financeiro do contrato, assim como ele foi realizado com o Senhor Mauro, que também declarou a venda do rebanho e o recebimento da referida importância.

Salienta que prestou todos os esclarecimentos e informações apresentando, inclusive, os documentos que comprovam o acerto financeiro desse contrato feito da forma acima, não podendo o fiscal se utilizar somente de presunção para glosar tais valores e justificar uma possível e/ou suposta omissão de receita.

Ademais, alega que esse rebanho adquirido não foi vendido no momento do acerto da parceria, o que também demonstra que não houve receita, pois a receita bruta somente é considerada quando da Venda dos produtos, conforme artigo 5º da Instrução Por outro lado argumenta que ainda que se considere que 20% do valor do rebanho (R\$ 549.722,38) fosse a ele devido, como afirmou o fiscal, também há um equívoco, pois esse rebanho não foi vendido para abate, ficando apascentado em sua propriedade, não gerando receita alguma.

Afirma, ainda, que o fiscal não pode simplesmente glosar o valor total dos bovinos. R\$ 2.748.611,90, uma vez que se tivesse que recolher imposto. seria somente sobre sua quota parte (R\$ 549.722,38), visto que o restante do rebanho foi adquirido por ele e não foi vendido, o que demonstra não haver receita. Assim. caso se entendesse que houve receita. O que se admite para argumentar, o valor de R\$ 2.198.889,52 não pode ser glosado, ao contrário deve ser considerado como despesa, como de fato foi.

Por último reitera que na verdade não pode ser glosado valor algum, visto que todo o rebanho foi transferido para ele. fiscalizado, todavia não foi abatido, vendido, ficando apascentado em sua propriedade, não gerando receita alguma. o que demonstra que não ocorreu o fato gerador do tributo.

Destaco, primeiramente. que a autoridade lançadora aponta infrações fiscais decorrentes da parceria com Mauro Bernardes Assis desde o ano-calendário de 2005 até o ano-calendário de 2008, especificamente até 06/11/2008, data do encerramento da parceria

com o Sr. Bernardes, conforme consta no Termo de folha 19. parte integrante do auto de infração lavrado. Ainda, resta claro nos demais demonstrativos fiscais integrantes dos autos. inclusive na Descrição dos Fatos (folha 15). que as infrações apuradas nos exercícios de 2006, 2007 e 2008, resultaram na redução do prejuízo fiscal da atividade rural do fiscalizado.

O autuado, no entanto. apresenta razões de defesa apenas para as infrações apuradas no ano-calendário de 2008, quando do encerramento da parceria com o Sr. Bernardes.

Assim, as infrações de anos-calendário anteriores apuradas para essa parceria, não questionadas pelo interessado, as quais motivaram a redução do prejuízo fiscal da atividade rural do contribuinte, tornam-se incontroversas e definitivas, não se sujeitando a recurso na esfera administrativa, de acordo com o disposto na legislação processual.

Iniciando a análise da matéria impugnada, as provas até aqui acostadas confirmam a constatação fiscal de que em 06/11 /2008 encerrou a parceria do interessado com o Sr. Bernardes, referente a 2459 cabeças de bois. sem que o parceiro outorgado, ora contribuinte, oferecesse à tributação o resultado da parceria.

Lembro que, parceria pecuária é modalidade de parceria rural, na qual o dono de animais os entrega a outrem para que os pastoreie. trate e crie, mediante participação nos lucros produzidos (De Plácido e Silva. in Vocabulário Jurídico). Assim. rescindida a parceria tem que ser feita a tributação dos lucros, na proporção dos rendimentos que couberem a cada um (Lei nº8.023, de 1990. art. 13. RIR/1999. art. 59).

Por certo, causa estranheza o fato de o contribuinte, parceiro outorgado, criar 2.459 cabeças de bois por um ano e ao final ficar sem sua parte. enquanto o contrato de parceria previa que 20% do valor da venda cabia ao interessado. conforme ressaltado pela autoridade fiscal (folha 19). Nesse sentido. se o capital final da parceria rescindida totalizou **RS 2.748.611,90**, o contribuinte deveria tributar **RS 549.722,38**. correspondente ao resultado de sua participação no negócio.

Ainda, no final da parceria o contribuinte, parceiro outorgado, comprou do parceiro outorgante, Sr. Bernardes. as 2.459 cabeças de gado pelo valor de R\$ 2.748.611,90 registrando tal compra como despesa em seus livros fiscais. no mês de novembro de 2008, em conformidade com a Nota Fiscal NF 004, datada de 06/11/2008, emitida pelo parceiro outorgante (cópia folha 1515). A dedução de tal despesa em novembro/2008 foi considerada indevida pela autoridade revisora (folha 19), -porquanto os pagamentos eletivos se deram somente em 2009 e 2010".

Com efeito. na apuração do resultado da atividade rural as despesas e receitas são computadas mensalmente pelo regime de caixa, conforme a previsão contida no RIR/1999. arts. 62 e 68: IN Sftl: nº 83, de 2001. art. 11. Assim, as despesas com a compra das 2459 cabeças de gado teriam que ser efetivamente apropriadas segundo o regime de caixa, na medida que os pagamentos foram efetuados pelo contribuinte.

Pelo ate aqui exposto fica claro que duas infrações foram cometidas pelo contribuinte. Primeiro não tributo a parcela de R\$ 549.722,38, correspondente ao resultado de sua participação na parceria com Mauro Bernardes, rescindida em novembro/2008. Segundo apropriou pelo regime de competência. ao invés do regime de caixa, as 2.459 cabeças de gado adquiridas do parceiro outorgante quando do final da parceria, lançando indevidamente como despesa a importância de RS 2.748.611,90.

Assim. a autoridade fiscal glosou o lançamento da despesa no mês de novembro/2008. no montante re2istrado de RS 2.748.611,90. No entanto, considerou que o contribuinte poderia contabilizar como despesa. seguindo o regime de caixa (efetivo pagamento), o valor presumido de RS 2.198.889,52, assim apurado: RS 2.748.611,90 (capital final da parceria) menos RS 549.722,38 (20% da participação do interessado na parceria).

Tal glosa firmou-se na conclusão fiscal na análise da parceria com o Sr. Mauro Bernardes. de que o parceiro criador, ora contribuinte, não reconhecia sua participação nos resultados e, mais ainda, contabilizava como despesa a nota fiscal relativa à sua participação, -engordando". dessa forma, os prejuízos fiscais.

A autoridade lançadora, no demonstrativo de folha 19, ainda traz observações sobre a motivação da autuação fiscal, que novamente transcrevo: É oportuno observar que, nesse caso, como nos anteriores o parceiro criador transforma sua receita em despesa ". Também afirma que "Não foram apresentados quaisquer outros documentos que demonstrem a veracidade do preço do gado, em S. J. do Xingu, nessa data nem O peso efetivo dos bois."

Assim, a autoridade fiscal glosou a despesa com a compra do gado contabilizada de no mês de novembro/2008, no total cie RS 2.748.611,90. apropriando-a, no entanto, no total presumido de RS 2.198.889,52. nos meses em que foi efetivamente paga. De forma que para o ano-calendário de 2009 promoveu um ajuste de despesas, aumentando em RS 1.348.610,54 as despesas declaradas pelo contribuinte e evidenciando a existência da parcela de RS 850.278,98 para ser apropriada como despesa no ano-calendário de 2010.

O contribuinte contesta veementemente a glosa da despesa efetuada.

Parece-me. pelas razões de defesa apresentadas, que o contribuinte sequer entendeu que a parcela de RS 2.198.889,52 foi aceita pela autoridade fiscal como despesa no mês do seu efetivo pagamento, conforme os ajustes promovidos no lançamento.

Todavia, mesmo considerando que foi aceita pela autoridade fiscal a parcela de RS 2.198.889,56 como despesa relativa à compra das 2.459 cabeças de gado, estando o entendimento da autoridade fiscal correto, à luz do disposto na legislação tributária destacada, ainda há litígio sobre a diferença de RS 549.722,38 da despesa glosada nos autos.

E nesse ponto entendo que tem razão o interessado em pleitear como despesa o valor total pago ao parceiro outorgante pela compra do gado, no final do contrato de parceria, qual seja. o valor de RS 2.748.611,90. em conformidade com a Nota Fiscal Nº 004, datada de 06/11/2008, emitida pelo parceiro outorgante. Sr. Mauro Bernardes de Assis (cópia folha 1515), desde que obedecido o regime de caixa na contabilização de tal despesa, conforme o disposto na legislação tributária destacada.

A nota fiscal em questão. emitida pelo Sr. Mauro Bemardes. em princípio, faz prova da dedução na apuração do resultado da atividade rural para o comprador. Sr. Ilias. ora contribuinte, conforme determinação específica na legislação tributária. Trata-se de presunção relativa de veracidade desse documento fiscal.

Por outro lado a legislação tributária é clara ao dispor que todas as todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação. **a juízo da autoridade lançadora** (art. 73 do RIR/99, Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 32).

Por força dessas normas. a autoridade fiscal poderia exigir sim. que o contribuinte apresentasse. à vista das irregularidades fiscais verificadas ao longo do trabalho desenvolvido, inclusive com a parceria com o Sr. Mauro Bernardes. além da nota fiscal de compra do gado, emitida pelo referido senhor, documentos que comprovassem, por exemplo, a veracidade do preço do gado, em S. J. do Xingu, bem como o peso efetivo dos bois.

No entanto, da análise das intimações encaminhadas ao contribuinte durante a fase de fiscalização, não há evidências de que o interessado tenha sido intimado a apresentar elementos adicionais que comprovassem a veracidade dos valores constantes da Nota Fiscal. Noto que o contribuinte, em atendimento ao termo de intimação fiscal, apresentou provas do efetivo pagamento das parcelas patas em 2009 ao Sr. Mauro.

Ainda, os critérios utilizados pela autoridade fiscal para efetuar a glosa da despesa, partem dos dados constantes dos contratos apresentados pelo fiscalizado, não sendo trazido, também por parte da autoridade lançadora, elementos adicionais demonstrando a veracidade do preço do gado em S.J. do Xingu e/ou outros dados para afastar os valores expressos na nota fiscal questionada.

Dessa forma entendo correta a glosa da despesa contabilizada no mês de novembro de 2008, no valor de R\$ 2.748.611,90. dada a não observância do regime de caixa, consoante destacado.

Por outro lado, entendo que a importância total acima poderá ser deduzida pelo contribuinte como despesa, na medida que os pagamentos foram efetuados. Assim, no ano-calendário de 2009 o contribuinte faz jus à dedução dos valores indicados pela autoridade fiscal no quadro de folha 19, no total de **RS 1.348.610,54**, não cabendo, por conseguinte, nenhum reparo ao lançamento.

Observo, finalizando a análise dessa parceria com o Sr. Mauro Bernardes, que o reflexo fiscal do restabelecimento da importância glosada de R\$ **549.722,38**, aceita neste julgamento, só produzirá efeitos no ano-calendário de 2010. exercício de 2011, quando as despesas poderão ser contabilizadas no livro Caixa, desde que efetivamente quitadas as notas promissórias correspondentes. Tendo sido as parcelas previstas para 2010 efetivamente pagas, o contribuinte poderá pleitear como despesa o montante de R\$ **1.400.001,36** ao contrário da importância de **RS 850.278,98** indicada pela autoridade fiscal no quadro de folha 19.

Passando para o penúltimo tópico da defesa o contribuinte contesta a autuação do depósito de **RS 171.118,83** alegando que como restou sobejamente demonstrado os depósitos se referem ao acerto de contrato de parceria firmado com o Sr. Gercino Martins Coelho. Afirma que, no entanto, os referidos cheques dados em pagamento desse acerto foram devolvidos por insuficiência de fundos, exceto o cheque nº 3200, e, portanto, não há que se falar em omissão de receita.

A autoridade fiscal traz as seguintes constatações sobre essa infração, que novamente transcrevo:

- 25/07/08 - valor de RS 171.118,83 alega que tal valor se refere a cheques descontados, cuja origem é a parceria agrícola cuja origem é o parceria agrícola com Gercino Martins Coelho (fls. 236/244). não apresentou contrato e demonstrativo da parceria, somente cópia dos cheques: que todos foram devolvidos, exceto o de nº 3200. Não informou como e quando recebeu a parte dos cheques devolvidos. Tais valores não foram registrados no caixa, no coluna de receitas. A disponibilidade econômica ocorreu no recebimento e desconto dos cheques, portanto a receita deve ser reconhecida neste momento. O cheque 3201 foi descontado em 21/10/08. Vide Bradesco 10/07/08.

Entendo que não cabe razão ao interessado. O extrato emitido pelo Banco do Brasil S/A (fl. 237) confirma que em 25/07/2008 o contribuinte efetuou urna operação de desconto de quatro cheques emitidos pelo Sr. Gercino Martins Coelho, no valor individual de R\$ 44.500,00, totalizando R\$ 178.000,00. Como valor líquido da operação foi creditada na conta bancária do contribuinte a importância de R\$ 171.118,83, a qual não foi contabilizada nos livros fiscais do interessado, a despacho de ser a operação de acerto de parceria agrícola tributável para fins de apuração do resultado da atividade rural.

Por outro lado, os extratos também emitidos pelo Banco do Brasil S/A (fls. 242/244) demonstram débitos na conta do contribuinte referente à devolução de 03 cheques descontados. ou seja. em 10/09/2008. 24/09/2008 e 09/10/2008. no valor total de R\$ 133.500,00. Ocorre que tais cheques podem ter sido recebidos posteriormente pelo contribuinte, não tendo o interessado prestado essa importante informação também nesta fase de julgamento. pelo que mantenho a omissão apurada.

Finalizando a defesa o contribuinte contesta a multa de ofício aplicada nos autos. alegando aspectos de inconstitucionalidade e ilegalidade em tal cobrança, requerendo, ao final, a sua redução para o percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da fundamentação legal expendida.

No entanto, registro que a multa de ofício contestada tem previsão de aplicabilidade no artigo 44 inciso I e § 30, da Lei nº 9.430/96, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, conforme indicado no "Demonstrativo de Apuração da Multa de Ofício e dos Juros de Mora". de folha 08 :que integra o Auto de Infração.

Assim, por estar devidamente fundamentada a exigência, cabe apenas à autoridade tributária cumprir as determinações da legislação em vigor, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo.

Ainda, conforme abordado, a apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

Em face de todo o exposto, voto pela procedência em parte da impugnação do interessado.

Sendo assim, não prosperam as alegações do recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya