



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUARTA CÂMARA**

**Processo nº** 11060.001781/2005-84  
**Recurso nº** 155.067 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 2001 a 2004  
**Acórdão nº** 104-23.241  
**Sessão de** 29 de maio de 2008  
**Recorrente** RICARDO LOPES DE CASTRO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

**ATIVIDADE RURAL - DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS.**

Considera-se despesa de custeio e investimento, aquela necessária à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionada com a natureza da atividade exercida e comprovada com documentação hábil e idônea.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996.**

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

**IRPF - RECEITA DA ATIVIDADE RURAL - PROVA.**

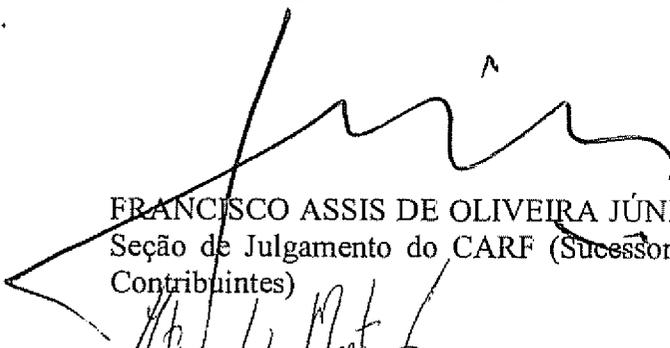
Por ser submetido a regime de tributação favorecido, o resultado da atividade rural deve ser comprovado com documentos hábeis e idôneos. Sem essa prova, é lícito ao Fisco reclassificar as receitas declaradas para rendimentos comuns, sujeitos à tabela progressiva.

Recurso parcialmente provido.

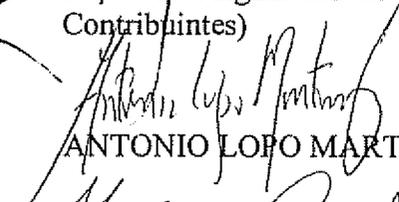
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer as despesas de custeio e investimento, nos termos do voto

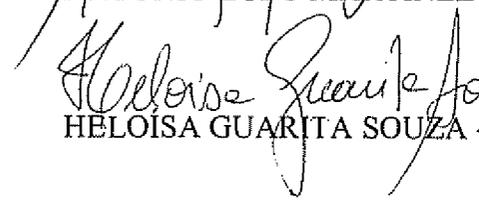
da Redatora Designada. Vencido o Conselheiro Antonio Lopo Martinez (Relator), que negava provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Heloísa Guarita Souza.



FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JÚNIOR – Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF (Sucessora da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes)



ANTONIO LOPO MARTINEZ - Relator



HELOÍSA GUARITA SOUZA - Redatora-designada

EDITADO EM: 11 FEV 2011

Composição do Colegiado: Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Renato Coelho Borelli (Suplente convocado), Gustavo Lian Haddad e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes). Ausente justificadamente o Conselheiro Pedro Anan Júnior.

## Relatório

Contra RICARDO LOPES DE CASTRO, contribuinte supra qualificado foi lavrado auto de infração, exigindo-lhe o crédito tributário no montante de R\$ 1.927.829,26, nele compreendidos impostos, multa de ofício e juros de mora, relativo aos anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003 em decorrência da apuração **de omissão de rendimentos da atividade rural, glosa de despesas da atividade rural, omissão de ganho de capital na alienação de bens e direitos e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados**, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal.

Cientificado em 04/07/2005, o contribuinte, às fls. 724 a 749, impugna parcial e tempestivamente o auto de infração, juntando os documentos constantes dos anexos I a VI, e fazendo, em síntese, as alegações a seguir descritas.

*1. O contribuinte, desde o ano 2000, explora a atividade rural, na condição de pessoa física, e também é sócio quotista da empresa Ricardo L. Castro & Filho, constituída em 23/11/2001, que tem por objeto a comercialização de soja e insumos agropecuários.*

### *2. Ano-calendário 2001*

*a) A NFP nº 608844, no valor de R\$7.600,00 foi computada como receita da atividade rural. Trata-se de transferência de animais de uma propriedade para outra, conforme contranota nº 705511, de 01/12/00(doc 03 e 04). Desta forma, não pode ser considerada receita;*

*b) NFP nº.s 3024, de 09/07/01, 3025, de 14/08/01, e 261137, de 25/09/01. A fiscalização computou apenas o valor constante dessas notas, sem observar o valor efetivo das operações constantes da notas fiscais de entrada na empresa Comercial Ouro Branco Ltda, que têm valor inferior que as respectivas NFP.*

### *3. Glosa de despesas da atividade rural*

#### *Ano-calendário 2000*

*O valor de R\$ 8.700,00, computado como despesa da atividade rural, decorre da compra de animais bovinos de José Davi Nicoloso, NFP nº 3079, de 10/11/2000, cuja contranota nº 608842, emitida pelo impugnante, foi contabilizada no livro Caixa, no mesmo valor(Doc. 06). Assim, o total das despesas e investimentos em 2000 é R\$ 232.363,65.*

#### *Ano-calendário 2001*

*Na apuração do resultado faltou computar despesas vinculadas à exploração da atividade rural escrituradas no livro Caixa, demonstrando falha no procedimento fiscal. É juntada documentação que justifica o pleito do autuado.*

*- Valor apurado pelo fiscal: R\$ 163.999,95*



- Despesas de custeio e investimento: R\$ 243.282,00

- Total de despesas de custeio e investimento: R\$ 407.281,95 (Doc. 08)

Deve-se restabelecer o prejuízo da atividade rural de acordo com a nova comprovação das receitas e despesa neste ano-calendário.

#### Ano-calendário 2002

O Auditor-Fiscal errou na análise dos fundamentos e comprovação das despesas realizadas e computadas da atividade rural, quando glosou os valores de R\$ 480.000,00 e R\$ 500.800,80, correspondentes ao período de 2002:

a) Trata-se de investimento típico do setor rural no valor de R\$ 480.000,00, por representar a aplicação de recursos financeiros, durante o ano de 2002, visando o desenvolvimento da atividade rural e a expansão e melhoria da produtividade, representado por várias máquinas de limpeza, secador de cereais, silos metálicos e galvanizados, conforme comprova a NF Fatura nº 102.176, de 15/01/2002, emitida por Kepler Weber(Doc 08);

b) O investimento foi realizado a prazo, representado pela Cédula Rural Pignoratória e Hipotecária nº 023.362, FINAME Agrícola Especial, PAC 001-912.001/187968/351, com vencimento para 15/01/07, em favor do Banco Regional de Desenvolvimento do Extremo Sul(Doc 08);

c) Pelo instrumento particular de contrato de empreitada, foi realizado com a empresa FIRS Engenharia, Indústria e Comércio Ltda, a realização da construção do projeto técnico do investimento rural em unidade de armazenamento e expedição de cereais, no valor de R\$ 505.000,00, necessário à exploração da atividade rural.(Doc 09);

d) A unidade de armazenamento e expedição de cereais foi construída em terreno da propriedade do impugnante, situado à rua Presidente Vargas, 531, junto ao endereço da pessoa jurídica Ricardo Lopes de Castro & Filhos Ltda(Doc 09);

e) Lembra que o Estatuto da Terra ao dispor, em seu artigo 4º, sobre o imóvel rural, atinente à forma e local da exploração da atividade pelo produtor rural, estabelece que o exercício pode ocorrer tanto na área urbana como na área rural;

f) A glosa das despesas de custeio e/ou investimentos, nos valores de R\$ 480.000,00 e R\$ 505.000,00, na apuração do resultado, justificada no auto de infração pelo uso do silo pela empresa Ricardo Lopes de Castro & Filhos Ltda, não merece prosperar:

- Primeiro, porque todos os produtos agrícolas colhidos nas propriedades rurais do impugnante foram depositados e armazenados nessa unidade construída com esse objetivo, conforme mostram as NFP, de depósito e venda de produtos agrícolas;

- Segundo, porque a IN SRF nº 83, de 2001, artigo 4º, ao tratar das atividades não consideradas rurais, estabeleceu vedação para a comercialização de produtos rurais de terceiros. A atividade da impugnante descrita e enfatizada na descrição qualificativa, demonstra a realização pelo impugnante de plantio e comercialização de



*produção própria, ou seja, não realizou a intermediação de produtos agropecuários;*

*g) Despesas de custeio e investimentos que foram glosadas por falta de comprovação e que é juntada a documentação comprobatória da vinculação com a atividade rural: R\$ 20.198,00 (Doc 10);*

*h) Solicita a apropriação dos valores na apuração do resultado da atividade rural dos anos-calendários 2001 e 2002, e que seja restabelecido o prejuízo da atividade rural, de acordo com a nova comprovação das receitas e despesas.*

*Ano-calendário 2003.*

*Também houve erro na apuração da receita e da despesa da atividade rural.*

*A - A diferença da receita apurada decorre da NFP nº 645295, no valor de R\$ 3.897,60, que tem como natureza da operação Saída para Depósito(Doc 11).*

*B - A glosa de despesas da atividade rural demonstra que o procedimento fiscal incorreu em vários erros primários que, de certa forma, não retrata corretamente a base de cálculo do imposto de renda pessoa física:*

*a) Valor das despesas apuradas no procedimento fiscal: R\$ 828.067,88;*

*b) Despesas de custeio e investimentos comprovadas com documentação hábil e idônea: R\$ 339.261,61(Doc 12);*

*c) Total das despesas de custeio e inv.: R\$ 1.167.329,49.*

*Deve ser restabelecido o prejuízo da atividade rural, de acordo com a nova comprovação das receitas e despesas neste ano-calendário.*

*4. Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.*

*a) No procedimento fiscal, o autuado teve que apresentar documentos de sua atuação na atividade rural e empresarial, e conseqüente movimentação financeira, a partir de 2000, isto é, de cinco anos atrás;*

*b) O impugnante apresenta todos os documentos referentes aos valores que realmente circularam nas suas contas como rendimentos;*

*c) No entanto, há valores que somente circularam nas suas contas bancárias;*

*d) O procedimento adotado pela SRF foi irregular.*

*Para a verificação das movimentações financeiras do impugnante, não houve manifesto consentimento, bem como não ficou*

*evidenciada nenhuma prova de aprovação pelas instituições financeiras.*

*De acordo com o procedimento padrão, é imprescindível a necessidade de atendimento espontâneo da instituição financeira, o que não restou comprovado nos autos.*

*Da movimentação financeira.*

*a) A SRF insiste em não aceitar como justificáveis créditos recebidos pelo impugnante em decorrência de suas operações como produtor rural;*

*b) Sobre a matéria, a jurisprudência é pacífica em não admitir a caracterização de omissão de receita com base em simples depósitos na conta do contribuinte. E, ainda, considerar o total dos depósitos como omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva é um erro básico que merece total reprovação por falta de fundamentação legal, haj a vista a atividade do impugnante ser de produtor rural.*

*Assim, se houvesse omissão, essa seria de natureza rural, com a recomposição do resultado da atividade rural dos anos-calendários em apreço*

*c) Para o lançamento com fundamento no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o contribuinte deve ser regularmente intimado, e somente depois que deixar de comprovar a origem dos recursos utilizados nestas operações é que poderá subsistir a exigência do tributo;*

*d) O procedimento fiscal ficou prejudicado por não existir o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita. Lembra que, como as pessoas físicas não são obrigadas a procederem à escrituração fiscal, não há necessidade de que haja exata coincidência de datas e valores.*

**Não ocorrência de aferição de renda. Impossibilidade de incidência do IR.**

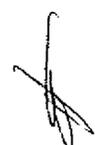
*O fato gerador do imposto de renda é o acréscimo patrimonial. Não pode o contribuinte ficar à disposição de arbitramento de cálculo realizado unilateralmente pelo órgão fazendário, já que restaram justificadas as alegações de aferição de renda por parte do contribuinte.*

Em 4 de agosto de 2006, os membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Santa Maria - RS proferiram Acórdão DRJ/STM Nº. 5.805 que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento nos termos da ementa a seguir:

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

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003*

*Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A partir de 01/01/1997, os valores depositados em instituições financeiras, de origem não comprovada pelo contribuinte, passaram a ser considerados receita ou rendimentos omitidos.*



*ATIVIDADE RURAL. DESPESAS. Para serem dedutíveis, as despesas devem ser escrituradas no livro Caixa, comprovadas mediante documentação idônea e que sejam enquadradas como necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.*

*Lançamento Procedente em Parte*

Em suma o voto foi no sentido de manter em parte o lançamento:

- a) mantendo o imposto, referente ao ano-calendário 2000, de R\$ 42.835,62;
- b) mantendo o imposto, referente ao ano-calendário 2002, de R\$ 204.445,83;
- c) alterando o imposto, relativo ao ano-calendário 2001, de R\$ 166.490,33 para R\$ 166.072,33 (R\$ 166.490,33 -R\$ 418,00);
- d) alterando o lançamento, relativo ao ano-calendário 2003, para retificar o prejuízo da atividade rural de R\$ 61.453,87 para R\$ 208.178,88 mantendo o imposto lançado de R\$ 328.062,23.

Cientificado em 27/07/2006, irresignado o recorrente interpõe Recurso Voluntário de fls. 63 a 70, onde reitera os argumentos apresentados na impugnação.

É o Relatório.



## Voto Vencido

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

### **Do Procedimento Fiscal da Atividade Rural**

A autoridade recorrida já havia se manifestado sobre os três requisitos cumulativos para a dedutibilidade das despesas na atividade rural:

- 1. devem ser necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora;*
- 2. deve ser escriturada em livro caixa;*
- 3. devem ser comprovadas mediante documentação idônea.*

A atividade rural é beneficiada com tributação reduzida, entretanto sujeita o contribuinte à apuração de seu resultado tributável, sendo exigida a comprovação das receitas auferidas, das despesas de custeio e dos investimentos efetuados.

As despesas têm que guardar relação com a atividade desenvolvida pelo contribuinte. Para que os custos e despesas sejam reconhecidos devem ser observados os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência à atividade do contribuinte.

O contribuinte deve comprovar as despesas escrituradas no livro caixa, mediante documentação idônea que identifique o beneficiário, o valor, a data da operação e que contenha a discriminação das mercadorias ou dos serviços prestados para que possam ser enquadrados como necessários e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

Cabe advertir que quanto à inclusão de novas despesas de custeio e investimentos, estas devem ser escrituradas no livro caixa até a data prevista para a entrega tempestiva da Declaração de Ajuste Anual. Entretanto não foi isso que ocorreu no caso concreto, o autuado incluiu estas despesas no livro caixa quando já se encontrava sob procedimento de ofício.

Para analisar o procedimento fiscal, se adotará a prática de ir revisando os pontos questionados pelo Recorrente, em cada ano calendário.

#### Ano Calendário 2000

O autuado almeja que seja computado como despesa a atividade rural o valor de R\$ 8.700,00 decorrente da compra de animais bovinos de José Davi Nicoloso, NFP nº 3079, de 10/11/2000. Diz que a contranota nº 608842, emitida por ele, foi contabilizada no livro Caixa.

Entretanto, conforme apontado pela autoridade recorrida, a contranota às fls. 480, foi emitida em 17/01/2001, e, conforme demonstrativo efetuado pelo Autuante, de fls. 561, o valor foi incluído como despesa no mês de janeiro de 2001.

#### Ano Calendário 2001



O autuado traz mais uma vez o demonstrativo das despesas vinculadas à atividade rural que não teriam sido computados no procedimento fiscal, trazendo a documentação pertinente.

Reiterando os argumentos da autoridade recorrida sobre os quais não há que se fazer qualquer reparo:

*Após a análise do demonstrativo efetuado pelo contribuinte e do efetuado pelo Autuante, e também da documentação comprobatória juntada e livro Razão, foi elaborado o demonstrativo das despesas dedutíveis, anexo a este voto, onde constam as despesas devidamente comprovadas e escrituradas no livro Caixa que não foram consideradas no lançamento e que totalizam o valor de R\$ 7.159,30.*

*Esclarece-se que as despesas com construção de galpão, pagas à FIRS Engenharia e a ART CREA RS, conforme recibos de fls. 148 e 149, do Anexo II deste processo, não foram consideradas dedutíveis por referirem-se a gastos com a obra realizada no endereço da pessoa jurídica Ricardo Lopes de Castro & Filhos Ltda, conforme contrato particular de empreitada global, de fls. 144 a 146 e Carta de Habite-se, de fls 147.*

O demonstrativo a que autoridade recorrida se refere encontra-se as fls. 769 a 771, não sendo questionado pelo Recorrente. Entendo que o demonstrativo é suficientemente detalhado, deixando claro quais as despesas dedutíveis.

Quanto a receita:

No que toca as receitas da atividade no ano calendário de 2001, o recorrente já teve considerado o valor de R\$ 7.600,00, excluído da receita da atividade rural referente a transferência de animais de uma propriedade para outra, conforme NFP nº 608844 e contranota nº 705511, de 01/12/00, de fls. 46 e 47 do Anexo I do processo.

Entretanto no que se refere a diferença de R\$ 1.021,00, sobre esse ponto a autoridade recorrida já havia se pronunciado da seguinte maneira:

*As notas fiscais de entrada na empresa Comercial Ouro Branco Ltda, de NFP nº.s 3024, de 09/07/01, 3025, de 14/08/01, e 261137, de 25/09/01, efetivamente têm valor inferior às respectivas NFP. No entanto, o documento hábil a comprovar as receitas da atividade rural é a nota fiscal de produtor, devendo ser considerado como receita o valor nela constante.*

O argumento de que a decisão da DRJ foi realizada sem fundamentação legal é equivocado tendo em vista que para todos efeitos é a nota fiscal do produtor deverá ser utilizada preferencialmente em caso de divergência, nas circunstâncias presentes.

#### Ano-calendário 2002

O recorrente reitera as suas críticas a glosa das despesas de custeio e/ou investimentos, nos valores de R\$ 480.000,00 e R\$ 505.000,00, justificada no auto de infração pelo uso do silo pela empresa Ricardo Lopes de Castro & Filhos Ltda, porque:

- todos os produtos agrícolas colhidos nas propriedades rurais do impugnante foram depositados e armazenados nessa unidade construída com esse objetivo;

- a unidade de armazenamento e expedição de cereais foi construída em terreno da propriedade do impugnante, situado à rua Presidente Vargas, 531, junto ao endereço da pessoa jurídica Ricardo Lopes de Castro & Filhos Ltda.

- o valor de R\$ 480.000,00 é representado por várias máquinas de limpeza, secador de cereais, silos metálicos e galvanizados, conforme comprova a NF Fatura nº 102.176, de 15/01/2002, emitida por Kepler Weber;

- pelo instrumento particular de contrato de empreitada, foi realizado com a empresa FIRS Engenharia, Indústria e Comércio Ltda, a realização da construção do projeto técnico do investimento rural em unidade de armazenamento e expedição de cereais, no valor de R\$ 505.000,00, necessário à exploração da atividade rural.

**No caso , conforme apontado pela autoridade recorrida, observa-se que o terreno situado à Av. Presidente Vargas, 531, apesar de ser de propriedade do contribuinte, foi cedido por meio de contrato de comodato à pessoa jurídica Ricardo L. Castro & Filho Ltda. Diante disso neste endereço, funciona a empresa, e os investimentos lá desenvolvidos pertencem à pessoa jurídica, mesmo que o contribuinte faça uso das instalações da empresa. Inaceitável, portanto que seja considerada uma despesa de custeio para a pessoa física.**

No que toca as despesas de custeio e investimentos de R\$ 20.198,00, glosadas por falta de comprovação. O contribuinte juntou para comprovação a cópia das notas fiscais de fls. 161 a 164.

Sobre esse ponto a autoridade recorrida já havia se pronunciado:

*Além de, na nota fiscal de fls. 161 (cópia), constar o endereço da empresa Ricardo L. Castro & Filho Ltda, sendo, portanto, despesa desta, as referidas despesas não foram escrituradas no Livro Razão, conforme cópia de fls. 165 a 200.*

É evidente que as despesas estavam sendo realizadas em bem de uso da empresa e não da pessoa física, não vejo qualquer dúvida nisso. Essas despesas, era para proveito da empresas e não da pessoa física.

Portanto acompanho a autoridade recorrida, na conclusão de que nada há a alterar no lançamento referente à glosa de despesas da atividade rural, relativo ao ano-calendário 2002.

### Ano-calendário 2003

Quanto às receitas da atividade rural, a autoridade recorrida entendeu assitir razão ao autuado. Matéria, portanto que não me cabe apreciar novamente.

No ponto referente as despesas da atividade rural, assim se pronuncia a autoridade recorrida:



*No que se refere às despesas da atividade rural, o autuado traz um demonstrativo das despesas vinculadas à atividade rural que não foram consideradas no procedimento fiscal, juntando a documentação pertinente.*

*Após a análise do demonstrativo efetuado pelo contribuinte e do efetuado pelo Autuante, e também da documentação comprobatória juntada e livro Razão, foi elaborado o demonstrativo das despesas dedutíveis, anexo a este voto, onde constam as despesas devidamente comprovadas e escrituradas no livro Razão que não foram computadas no lançamento e que totalizam o valor de R\$ 142.827,33.*

*Assim, o valor das despesas da atividade rural deste ano-calendário é retificado para R\$ 970.895,21 (R\$ 828.067,88 + R\$ 142.827,33).*

*Saliente-se que as despesas referentes ao pagamento do INSS do contribuinte não são dedutíveis como despesas da atividade rural, mas dedução da declaração de ajuste anual como Contribuição Previdenciária Oficial.*

*As despesas relativas a pagamento de Juros do BRDE e do Banco do Brasil também não foram incluídas como dedutíveis pelo fato de os comprovantes juntados não identificarem se se referem a financiamentos para a atividade rural.*

*As seguintes despesas não são dedutíveis por não estarem escrituradas no livro Razão, juntado aos autos:*

<i>Data</i>	<i>Tipo de Gasto</i>	<i>Fornecedor</i>	<i>Valor(R\$)</i>
23/01/03	Caminhão	Sementes São Carlos	95.500,00
30/04/03	Produtos lavoura	Ricardo L. Castro & Filho	8.544,40
07/11/03	FGTS	FGTS	193,92
07/12/03	FGTS	FGTS	368,49

Nesse ponto o recorrente indica ter apresentado todas as provas necessárias. Ocorre que a autoridade recorrida em demonstrativo de fls. 769 a 771, já indica quais as despesas que seriam dedutíveis. O cuidado da autoridade recorrida em segregar aqueles itens que entende como dedutíveis, possibilitaria ao recorrente apontar outros possíveis itens, apresentando justificativa para os mesmos. Também são apresentadas aquelas despesas que não seriam dedutíveis por não estarem devidamente escrituradas.

O recorrente questiona, o procedimento como um todo, sem apresentar justificativas para os itens que entende, dedutíveis, e que foram mantida a glosa pelas autoridades recorrida.

Diante da consistência do trabalho, e pela razoabilidade dos itens apontados não há como questionar o procedimento da autoridade julgadora de primeira instância. Nesse sentido a acompanho. Caberia ao recorrente, caso entende-se que as suas despesas fossem válidas, demonstrar e argumentar em sua defesa.

**Da Presunção baseada em Depósitos Bancários.**

O lançamento fundamenta-se em depósitos bancários. A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas 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 nº 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada. Neste caso, ao Fisco cabe provar tão-somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos).

No texto abaixo reproduzido, extraído de “Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas” (Justec-RJ; 1979:806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

*O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.*

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9430/1996 cuida de presunção relativa (juris tantum) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção. Nesse passo, como a natureza não-tributável dos depósitos não foi comprovada pelo contribuinte, estes foram presumidos como rendimentos. Assim, deve ser mantido o lançamento.

Antes de tudo cumpre salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte poder: se provar o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

Assim, não cabe ao julgador discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito 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 (art. 42, caput, da Lei nº 9.430/1996).

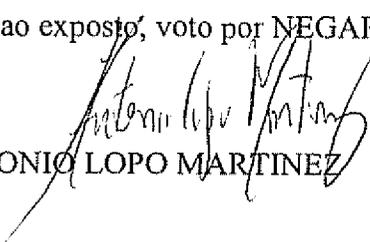
#### **Da possibilidade de tributação favorecida**

Por ser submetido a regime de tributação favorecido, o resultado da atividade rural deve ser comprovado com documentos hábeis e idôneos. Sem essa prova, é lícito ao Fisco reclassificar as receitas declaradas para rendimentos comuns, sujeitos à tabela progressiva.

Adicionalmente, entendo que no caso concreto não se pode aplicar a tributação favorecida, uma vez que o recorrente é sócio de uma empresa. Os rendimentos podem vir de

outras atividades. Urge registrar que não houve qualquer esforço no sentido de demonstrar a origem desses rendimentos.

Ante ao exposto, voto por **NEGAR** provimento ao recurso.

  
ANTONIO LOPO MARTINEZ

## Voto Vencedor

Conselheira HELOISA GUARITA SOUZA, Redatora Designada

Com todo respeito às considerações do nobre Relator, divergi das suas conclusões apenas no que se refere à glosa de despesas da atividade rural, no ano-calendário de 2002, relativas à aquisição de um silo metálico armazenador com máquina de pré-limpeza e secador, conforme consta registrado no seu livro caixa, em janeiro de 2002, no valor de R\$ 480.000,00 (fls. 614).

De início, cabe registrar o equívoco constante no Relatório de Fiscalização, às fls. 15, ao considerar tal despesa como sendo de construção de um silo armazenador. A construção em si foi feita por outra empresa – Firs Engenharia, Indústria e Comércio Ltda -, estando o contrato de empreitada global de construção civil às fls. 135/137. Às fls. 127/132, consta o contrato de compra e venda do referido silo, firmado com a empresa Kepler Weber Industrial S.A, seguido, às fls. 133, pela respectiva nota fiscal de compra. Todos esses documentos, em nome do contribuinte.

Portanto, a partir do registro contábil e do valor glosado – R\$ 480.000,00 - o que resta evidenciado é que a glosa havida não foi da construção em si do silo, mas do equipamento que foi nele instalado, para a pré-limpeza e secagem de grãos.

O principal argumento da fiscalização para a sua glosa foi o fato de que, no endereço de tal silo, está constituída uma pessoa jurídica, da qual o contribuinte é sócio, devendo ser, portanto, daquela pessoa jurídica a despesa da construção.

É verdade que no local do silo é a sede de uma pessoa jurídica. Porém, esse fato, por si só, ao meu sentir, não pode ser determinante da glosa da despesa suportada pela pessoa física.

Na verdade, pelos documentos constantes dos autos, falta prova de que as despesas foram suportadas pela pessoa jurídica. Ao contrário. A despesa glosada foi suportada pela pessoa física. A nota fiscal de aquisição de tal silo, em nome do recorrente comprova tal situação, ainda mais que a fiscalização não evoluiu para a contabilidade da pessoa jurídica a fim de nela verificar a existência de algum pagamento a esse título. Além do mais, resta comprovada também que a própria construção do silo foi suportado pelo contribuinte, diante da declaração da empresa construtora (fls. 138/139) e do contrato de empreitada global de construção, todos em seu nome pessoal (fls. 135/137).

A rigor, então, trata-se de uma presunção fiscal de que tais despesas não seriam boas só pelo fato de estar no mesmo local a pessoa jurídica. Isso, por si só, sem outros indícios, não é suficiente para lastrear a exigência.

O autuado é produtor rural, com inscrição (fls. 162/165), e com intensa atividade agrícola própria (vide notas fiscais de produtor rural emitidas por ele). Não há provas de que ele não utilize o silo. Além disso, como já dito, foi ele quem suportou as despesas de construção. Se essa despesa tivesse sido lançada como despesa na pessoa jurídica, certamente, em uma fiscalização, seria ela glosada porque o seu ônus financeiro não foi suportado por ela, mas pela pessoa física. Ora, alguém tem o direito de aproveitar essa despesa e pelo contexto geral dos fatos, entendo ser o Recorrente. O contrato de comodato existente entre o recorrente e

a pessoa jurídica da qual é sócio, para fins de utilização do mesmo silo (fls. 160/161), por si só, nos termos em que levado a efeito, não desautoriza a dedução, pois nada impede que o uso do silo seja compartilhado.

Ante ao exposto, voto no sentido de restabelecer a despesa de R\$ 480.000,00 com custeio/investimento, no ano-calendário de 2002, devendo-se recompor o resultado tributável do ano-calendário em questão, considerando-se os reflexos que dele advier para os anos subseqüentes.

  
HELOISA GUARITA SOUZA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 11060.001781/2005-84

Recurso nº: **155.067**

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão. nº **104-23.241**.

Brasília/DF, 11 de fevereiro 2011.

---

EVELINE COELHO DE MELO HOMAR  
Chefe da Secretaria  
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência
- Com Recurso Especial
- Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional