



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

Processo nº 15868.720101/2015-62
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-004.750 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
Recorrente RICARDO ULPIANO DOS SANTOS VIOL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2011, 2012

INCONSTITUCIONALIDADE.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Para efeito de determinação do rendimento omitido, os créditos serão analisados individualizadamente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO. TITULARIDADE. DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. LIMITES. PESSOAS FÍSICAS.

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Súmula CARF nº 30: Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes.

Súmula CARF nº 32: A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.

Súmula CARF nº 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos

bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Súmula CARF nº 61: Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DECLARADOS.

O montante de rendimentos tributados na declaração de ajuste anual somente deve ser excluído dos valores creditados em conta de depósito e tributados a título de presunção para o respectivo ano calendário quando plausível admitir que transitaram pela referida conta, estando assim abrangidos nos depósitos objetos de tributação.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.

DEPÓSITO BANCÁRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM

A simples presença do nome do depositante no extrato bancário, ou no comprovante do depósito, não é hábil para comprovar a origem do crédito na conta bancária. É necessário demonstrar a que título o depósito foi efetuado.

IRPF. FATO GERADOR COMPLEXIVO ANUAL. TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA. APURAÇÃO MENSAL

O fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física é complexivo anual, embora apurado mensalmente, se sujeita ao ajuste anual, de sorte que sua apuração somente se faz ao final do exercício, quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rosy Adriane da Silva Dias - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, José Ricardo Moreira (suplente convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 01-033.313, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém-PA (DRJ/BEL), que julgou parcialmente procedente o lançamento, mantendo a cobrança parcial do crédito tributário.

Pela clareza, reproduzo trechos do relatório do acórdão recorrido em relação à autuação, com maiores detalhes às controvérsias decorrentes da parte do lançamento fiscal mantida pela DRJ/BEL:

1. Contra o contribuinte em epígrafe foi emitido o auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, referente aos exercícios 2011/2012, anos-calendário 2010/2011, por AFRF da DRF/ARAÇATUBA/SP. A ciência do lançamento ocorreu em 15/09/2015, fl. 1.902. O valor do crédito tributário apurado foi de R\$3.927.801,80.

2. De acordo com o Auto de Infração, fls. 1.872/1.892, os motivos da autuação foram:

Omissão de rendimentos decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, pela intermediação de compra de bovinos, comissão recebidos da pessoa jurídica Minerva S.A.;

Omissão de rendimentos decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, pela intermediação de compra de bovinos, comissão, recebidos da pessoa jurídica Frigorífico Casbe Boiadeiro Ltda.;

Omissão de rendimentos recebidos da pessoa física, Jose Antonio Scatolin, CPF 118.101.658-49, correspondentes ao arrendamento de 50% do imóvel rural denominado Fazenda Por do Sol.

Omissão de rendimentos (juros e outros acréscimos) recebidos da pessoa física, Espólio de Alcion de Assis Figueiredo, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório, desclassificados como receita da atividade rural;

Omissão de rendimentos (juros e outros acréscimos) recebidos da pessoa física, Edmundo Aguiar Borges Ribeiro, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório, desclassificados como receita da atividade rural;

Rendimentos (arrendamento) recebidos da pessoa jurídica Unialco S.A. - Alcool e Açúcar, desclassificados como receita da atividade rural;

Omissão da totalidade de rendimentos da atividade rural no valor de R\$ 130.958,56;

Omissão de rendimentos por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações;

3. O relatório fiscal, fls. 1.712/1.768, assim detalha os elementos probantes que motivaram a autuação:

O sujeito passivo escriturou no Livro Caixa da Atividade rural do ano-calendário 2010 receitas superiores às declaradas no Demonstrativo de atividade Rural, Receitas e Despesas da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física -DIRPF, conforme demonstrado na tabela de fl.1.733;

Na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário 2011, na ficha Atividade Rural, Receitas e Despesas - Brasil, os valores das receitas e despesas não correspondem às receitas e despesas escrituradas no Livro Caixa da Atividade Rural, a seguir discriminamos os totais do ano informado na DAA e no Livro Caixa da Atividade Rural:

ANO CALENDÁRIO 2011	RECEITA (R\$)	DESPESAS (R\$)
Demonstrativo da Atividade Rural - DAA	6.369.322,82	1.502.852,06
Livro Caixa da Atividade Rural	4.902.325,36	3.858.975,76

O sujeito passivo foi intimado a esclarecer as diferenças acima, porém, não fez.

Verificamos que o sujeito passivo escriturou receitas e despesas não relacionadas com a atividade rural, tais como recebimentos de empréstimos escriturado como parceria pecuária, recebimentos de empréstimo por dação em pagamento de gado e apartamento, valor de cessão de créditos recebidos da Unialco e aquisição de imóvel rural sem discriminação da terra nua e informado seu valor total na ficha Declaração de Bens e Direitos, discriminados na forma apresentada no Livro Caixa na tabela de fls. 1.734/1.735;

[...]

RECEITA DE R\$ 217.500,00, DA PARCERIA PECUÁRIA COM EDMUNDO AGUIAR BORGES RIBEIRO. - O sujeito passivo escriturou indevidamente como receita da atividade rural o valor recebido de Edmundo Aguiar Borges Ribeiro, CPF 959.021.478-91, em 06/07/2011, a importância de R\$ 217.500,00, para justificar este lançamento apresentou o Instrumento Particular de Contrato de Parceria Pecuária, datado de 08/02/2010, com uma planilha da partilha dos lucros.

Trata-se o Instrumento Particular de Contrato de Parceria Pecuária, de 08/02/2010, entre o Sr. Edmundo Aguiar Borges

Ribeiro, denominado Parceiro Criador, proprietário da Fazenda São Matheus, localizada no município de Querência do Norte - PR e o Sr. Ricardo Ulpiano dos Santos Viol, denominado Parceiro Proprietário de um rebanho de 150 cabeças de bovinos com idade de até 30 meses, avaliado pelo Parceiro Criador em 13,70 arrobas por animal e de comum acordo entre as partes.

O prazo do contrato foi de 01 (um) ano contado da data do contrato que foi em 08/02/2010, com término em 08/02/2011, com as seguintes cláusulas na repartição dos frutos, que transcrevemos a seguir:

"7) Os frutos da parceria serão divididos da seguinte forma: - Do peso final do gado abatido em Frigorífico, será descontado a quantia inicial de 13,70@ por animal, valor este correspondente ao capital do Parceiro Proprietário. E o resultado será dividido para cada parceiro como seus frutos na parceria, em partes iguais, 50% para cada um;

8) Será necessária a presença de ambas as partes para que se marque a data, preço e quantidade de bois que servirão para abate"

O sujeito passivo informou na sua resposta de 26/05/2014, item 7.2, que os 150 bovinos foram avaliados em 20 (vinte) arrobas cada um, que o contrato foi rescindido em 06/07/2011 por consequência da entrega do imóvel rural Fazenda Cruzeiro (Dois Irmãos) em 06/07/2011, não houve a emissão de nota fiscal de produtor.

Intimado em 15/08/2014 para apresentar Notas Fiscais do Produtor e as GTA - Guia de Transito Animal, das 150 cabeças de bovinos dadas em regime de parceria. Em sua resposta de 04/09/2014 informou que não as encontrou.

No item 38.2, deste termo foi descrito a intimação e a resposta do parceiro criador, onde ele apresenta o mesmo cálculo do item 40.1.3, e também informa que na data da assinatura do contrato de parceria, o sujeito passivo, Ricardo Ulpiano dos Santos Viol entregou ao Sr. Edmundo Aguiar Borges Ribeiro o valor de R\$ 135.000,00, que seria suficiente para aquisição dos animais, porém, os bois não foram adquiridos, o Sr. Edmundo já possuía os animais, havia adquirido 151 cabeças da mesma categoria indicada no instrumento de parceria, entre os dias 30/09/2009 e 02/10/2009.

O contribuinte diligenciado Edmundo Aguiar Borges Ribeiro apresentou as notas fiscais de produtor da aquisição de 151 bovinos no total de R\$ 113.650,00 (R\$ 113.650,00 : 151 cabeças = R\$ 752,65), ao preço médio por cabeça de R\$ 752,65 (150 x R\$ 752,65 = R\$ 112.897,50). Já o valor entregue ao parceiro criador (Sr. Edmundo) de R\$ 135.000,00, compraria 179 bovinos, uma quantidade de bovinos muito superior ao estipulado no alegado contrato de parceria, diferença a maior de 29 bovinos, este fato desclassifica a parceria. Outros fatos que desclassificam o contrato de parceria são:

Não houve a entrega dos 150 bovinos pelo parceiro proprietário Ricardo Ulpiano dos Santos Viol ao parceiro criador Edmundo Aguiar Borges Ribeiro;

O alegado parceiro proprietário Ricardo Ulpiano dos Santos Viol não possuía os animais e não os comprou;

O alegado parceiro criador Edmundo Aguiar Borges Ribeiro adquiriu 151 bovinos em 30/09/2009 e 02/10/2009, e o alegado contrato de parceria é de 08/02/2010, portanto 130 dias depois da data que o alegado parceiro criador adquiriu os bovinos;

O alegado contrato de parceria é de um ano contado da data de sua assinatura (08/02/2010), com término em 08/02/2011;

Os bovinos foram abatidos em 17/06/2011, conforme Nota Fiscal do frigorífico, 128 dias após o término do alegado contrato;

Acordaram, as partes, que o peso dos bovinos seria de 20 arrobas cada um, os animais abatidos, conforme Nota Fiscal e planilhas do Frigorífico apresentadas pelo parceiro criador (Sr. Edmundo), os animais abatidos pesaram em média 17,49 arrobas, contra 20 arrobas Estipuladas no encerramento da parceria;

Informaram as partes que o lucro foi de R\$ 165.000,00 repartido 50% para cada parte no valor de R\$ 82.500,00;

O cálculo apresentado pelas partes está errado, conforme alegado contrato de parceria, Cláusula 7, que transcrevemos a seguir;

- Do peso final do gado abatido em Frigorífico, será descontado a quantia inicial de 13,70@ por animal, valor este correspondente ao capital do Parceiro Proprietário. E o resultado será dividido para cada parceiro como seus frutos na parceria, em partes iguais, 50% para cada um;"

Conforme estipulado nesta cláusula demonstramos como seria o resultado da parceria:

h.1) Peso inicial de cada bovino, pertencentes ao parceiro proprietário.....13,70@

h.2) Peso final de cada bovino acordado entre as partes.....20.00(5)

h.3) (h.2 - h.1) Peso, resultado a ser repartido entre as partes.....06,30@

h.4) Valor da arroba acordado entre as partes.....R\$ 100,00

h.5) Peso total a ser repartido dos 150 bovinos (150cb x 6,30@).....945,00@

h.6) (h.4 x h.5) resultado em dinheiro a ser repartido.....R\$ 94.500,00

h.7) Participação das partes no resultado (50% de R\$ 94.500,00)... R\$ 47.250,00

O lucro total da alegada parceria seria de R\$ 94.500,00 e não como calculou as partes o valor de R\$ 165.000,00;

O valor que o alegado parceiro proprietário deveria receber por esta alegada parceria seria de:

Capital do alegado parceiro proprietário, 150 cabeças de bovinos pesando 13,70@ cada um totalizando 2.055,00@

Valor da arroba acordado entre as partes no final da parceria R\$100,00 Capital do alegado parceiro proprietário no final da parceria R\$205.500,00 50% do lucro, conforme demonstrado na letra "h.7", acima R\$ 47.250,00 Totalizando o valor que receberia de R\$ 252.750,00

Portanto, o valor que o alegado parceiro proprietário Ricardo Ulpiano dos Santos Viol receberia é de R\$ R\$ 252.750,00, e não o valor informado pelas partes de R\$ 217.500,00;

Ainda, o alegado contrato não terminou com abate dos bovinos em 17/06/2011, conforme Nota Fiscal de Entrada nº 6340, Série 4, emitida em 17/06/2011, pelo Frigorífico Marfrig Alimentos S.A.. Conforme informação do alegado parceiro criador Sr. Edmundo Aguiar Borges Ribeiro, de 01/09/2014, permaneceu esse ajuste em vigor até a 15/07/2011, data em que foi passada ao Sr Ricardo Ulpiano dos Santos Viol escritura de venda de imóvel rural denominado Fazenda Cruzeiro, localizada no município de Guararapes -SP;

O sujeito passivo escriturou no Livro Caixa da atividade Rural o recebimento no dia 06/07/2011, portanto antes da partilha, abate em 17/06/2011, e do recebimento em 15/07/2011; fls. 60 e fls. 376, do PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL; e

*40.2 - Portanto, concluímos que se trata empréstimo no valor de R\$ 135.000,00 it ao Sr. Edmundo Aguiar Borges Ribeiro pelo sujeito passivo em 08/02/2010, quitado em 06/07/2011, com rendimentos recebido pelo sujeito passivo de R\$ 82.500,00 (R\$ 217.500,00 - R\$ 135.000,00 = **R\$ 82.500,00**).*

[...]

RECEITA DE R\$ 274.734,00, DA PARCERIA PECUÁRIA ENTRE O SUJEITO PASSIVO E JOSÉ ANTONIO SCATOLIN. - *O sujeito passivo intimado a comprovar a origem dos créditos, a seguir discriminados, item 44.1, alegou que: referem a receitas da atividade rural correspondente a parceria pecuária com o Sr. José Antonio Scatolin, não escriturou e não foram oferecidos a tributação, também, alegou que recebeu em dinheiro de José Antonio Scatolin a importância total de R\$ 274.734,00, sendo R\$ 137.367,00 referente ao ano-calendário 2010 e R\$ 137.367,00 referente ao ano-calendário 2011.*

[...]

*Concluimos, que não se trata de parceira pecuária e **sim de arrendamento rural**, pelos seguintes fatos:*

A área do imóvel rural onde foram apascentados os bovinos foi adquirida do parceiro pecuarista, Jose Antonio Scatolin, em 12/08/2019 (sic), e está em comum no imóvel rural pertencente 50% para o proprietário pecuarista José Antonio Scatolin e 50% para o parceiro proprietário Ricardo Ulpiano dos Santos Viol, eles são proprietários de parte ideal do imóvel rural, conforme Escritura Pública de 12/08/2009, Declaração do Imposto Territorial Rural - DITR, dos anos-calendário 2009, 2010 e 2011 e Contrato Particular de Parceria Pecuária, cláusula 01;

O rebanho objeto da parceria pecuária para partição dos nascimentos é composto somente de fêmeas, sem nenhum touro e também em nenhuma cláusula consta que usará a inseminação artificial nas vacas, visto que a taxa de prenhes por inseminação artificial é em torno de 50%, conforme estudos, portanto este fato é de elevada importância para este tipo de parceria, verifica-se que a taxa de nascidos e criados até 16/10/2010 foi de 85,268%, conforme Contrato Particular de Parceria Pecuária, cláusula 02 e Demonstrativo da 1ª Partilha de Lucros da Parceria Pecuária, fls.1285, do PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL;

Dos riscos; é atípico as partes em comum suportar prejuízos causados por descuidos de outra parte, também não se pode aceitar que desvalorização do produto da parceria é risco, cláusula 07, fls. 1283 do PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL;

A parceria teve inicio em 02/01/2010 com término em 01/01/2015, porém, até 31/12/2011 houve apenas uma partição de lucros em 16/06/2010, com as seguintes características:

1) A 1ª e única partição refere ao período de 02/01/2010 a 17/09/2010, porém, foi realizada no dia 16/06/2010, com a cotação do preço dos bovinos de 12 meses do mesmo dia da partilha, 16/06/2010; (ver item 44.3 deste e fls. 1285 do PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL)

2) Se das 2111 vacas 1800 tivessem paridas em 02/01/2010 no dia do início do contrato, os nascidos estariam em 16/06/2010 com 165 dias, cinco meses e meio, o preço de cotação deveria corresponder ao preço de desmama, para bezerros e bezerras, e não a cotação do preço de bezerros e bezerras de 12 meses;

2.1) Observamos, que desmamar bezerros e bezerras com 165 é muito precoce e traz muito estresse para as vacas e para os bezerros e bezerras, reduz o desenvolvimento dos bezerros e bezerras e pode afetar o desempenho da vaca, o desmame tradicional é entre 06 a 08 meses, com bom tratamento pós desmama para a idade de 06 meses, verifica-se que a desmama muito precoce não favorece as partes;

3) Considerando o preço de cotação de bezerros e bezerras com 12 meses em 16/06/2010, o valor pertencente ao sujeito passivo pela alegada parceria em 16/06/2010 seria de: (item 44.3, letra "c")

BOVINOS	VALOR UNITÁRIO (R\$)	QUANTIDADE	VALOR TOTAL (R\$)
MACHOS	750,00	102,90	77.175,00
FÊMEAS	570,00	105,60	60.192,00
TOTAL DOS BOVINOS EM 16/06/2010			137.367,00

4) No mesmo, Demonstrativo da 1ª Partilha de Lucros da Parceria referente ao período de 02/01/2010 a 17/09/2010, relativo ao contrato de 02/01/2010, repete para o ano 2011 os mesmos valores em moeda do ano 2010, totalizando R\$ 137.367,00, sem nenhuma apuração no ano 2011, não consta a quantidade dos bezerros e bezerras nascidas a partir de 17/06/2010 a partilhar;

5) Como pode apurar em 2011 o mesmo valor do ano anterior 2010, se no ano 2010 até 16/06/2010 houve 1800 crias com 2111 vacas, certamente na partilha referente o período a partir de 17/06/2010 haveria mais crias a partilhar e houve aumento do preço dos bovinos, porém, inexplicavelmente informa o mesmo;

6) Ambos os parceiros informam que não houve emissão de Nota Fiscal de Produtor, o parceiro proprietário Ricardo Ulpiano dos Santos Viol em sua resposta de 27/07/2015 declara que recebeu os lucros da parceria do parceiro pecuarista Jose Antonio Scatolin e que não houve a necessidade de emissão de notas porque o gado objeto da parceria pecuária está todo em nome do parceiro pecuarista. Intimado o parceiro pecuarista Jose Antonio Scatolin em sua resposta de 16/07/2015 informa que não tem nota fiscal dos bovinos da parceria e que os bovinos já se encontravam na área quando da parceria realizada uma vez que a área do Sr. Ricardo foi adquirida do próprio Sr. Jose Antonio Scatolin. A área é em comum, trata-se de parte ideal de 50% do imóvel rural denominado Fazenda Por do Sol em Corumbá - MS;

7) Verifica-se que os alegados pagamento de antecipação de lucros da parceria ocorrem nos primeiros 31 dias após a assinatura do contrato e em valor superior ao valor da primeira partilha, as demais, alegadas, antecipações ocorreram no dia 14/09/2010 e 17/09/2010 data esta do ultimo dia da primeira apuração, em moeda corrente nacional, conforme discriminamos a seguir:

Data do inicio da parceria 02/01/2010;

Valor da primeira partilha R\$ 137.367,00;

Pagamento de antecipação de lucro em 29/01/2010 no valor de R\$ 83.735,00, após 27 dias da assinatura do contrato, corresponde a 60,957% do total da 1ª partilha;

Pagamento de antecipação de lucro em 02/02/2010 no valor de R\$50.000,00, após 30 dias da assinatura do contrato e 03 (três) dias após a primeira antecipação, corresponde a 36,399%, que até esta data já foram pagos R\$ 133.734,00, que corresponde a 97,355% do valor da 1ª partilha;

Pagamento de antecipação de lucro em 03/02/2010 no valor de R\$ 41.000,000, após 31 dias da assinatura do contrato e 01 (um) dia após a segunda antecipação, corresponde a 29,847%, que até esta data totaliza R\$ 174.734,00 e superou 27,202% do valor da primeira partilha; e Continuou as antecipações com os pagamentos em 14/09/2010 no valor de 50.000,00 e em 17/09/2010 no valor de R\$ 50.000,00, antecipação com três dias uma da outra, totalizando R\$ 100.000,00 correspondente a 72,80% do valor de R\$ 137.367,00 do infundado valor atribuído ao ano 2011.

Constatamos que não houve a entrega do produto da alegada parceria ao parceiro proprietário, Ricardo Ulpiano dos Santos Viol, não foi emitido Nota Fiscal de Produtor, os animais objeto da partilha (os nascidos) foram escriturados somente em nome do parceiro pecuarista, Jose Antonio Scatolin, que os animais já se encontravam na área que o sujeito passivo, Ricardo Ulpiano dos Santos Viol adquiriu de José Antonio Scatolin, o resultado da alegada parceria foi pago em dinheiro.

O sujeito passivo não declarou nas Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física - DIRPF nos anos-calendário 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 e 2014 a exploração do imóvel rural objeto da alegada parceria pecuária, adquirido em 12/08/2009.

Concluimos, que o Sr. José Antonio Scatolin apascentava todo o seu rebanho em toda a área do seu imóvel rural, quando alienou 50% deste imóvel ao sujeito passivo Sr. Ricardo Ulpiano dos Santos Viol, e as áreas ficaram em comum, o alienante José Antonio Scatolin manteve seu rebanho em todo imóvel e por utilizar toda a pastagem do imóvel rural pagou em dinheiro ao sujeito passivo, caracterizando arrendamento rural.

[...]

Por todo o exposto, fica demonstrado de que se trata de arrendamento rural, portanto desclassificamos a parceria rural e tributamos os recebimentos como rendimentos tributáveis recebidos de pessoa física, alugueis, sujeito ao carnê-leão.

DOS CRÉDITOS E DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Encaminhamos ao sujeito passivo os Termos de Constatação e Intimação Fiscal, datados de 20/04/2015 e 27/04/2015, para dele exigir a comprovação mediante apresentação de documentação hábil e idônea e coincidente em datas e valores, das origens e naturezas dos recursos creditados e depositados em suas contas correntes e de poupança, discriminados nas planilhas de 01 a 08.

Após solicitação de prorrogação de prazo, o sujeito passivo em 21/05/2015, apresentou cópia de; comprovantes de depósitos, declarações, carta manuscrita, conforme mencionados no item 31;

A carta manuscrita apresentada esclarece que a atividade de intermediação de compra de bovinos, onde é representante de várias empresas frigoríficas e nas negociações com pecuaristas

usava sua rotatividade financeira fazendo-lhes adiantamentos, recebia deles valores para pagar compromissos destes, como compra de gado, sal mineral, combustível, etc. porque os pecuaristas são pessoas que vivem muito no mundo rural, todas atividades foram realizadas pela pessoa jurídica RICARDO ULPiano DOS SANTOS VIOL - ME, CNPJ 07.564.900/0001-00;

Lembramos que a ação fiscal é na pessoa física Ricardo Ulpiano dos Santos Viol, CPF 023.633.048-96;

Apresentou declarações particulares todas com o mesmo teor prestado pelos supostos clientes, onde eles informam que enviaram recursos ao sujeito passivo para que este honrasse compromissos em seus nomes e o restante ser-lhes-iam restituídos em espécie e recorre a assessoria do sujeito passivo para comercialização de seu rebanho; são os seguintes declarantes:

[...]

Não procedem às alegações do sujeito passivo para comprovar a origem dos recursos creditados e depositados em suas contas bancárias, discriminados individualmente nas PLANILHAS DE 01 A 08, com as alegações que correspondem a adiantamentos feitos por pecuarista para o sujeito passivo honrar compromissos em seus nomes e o restante devolver-lhes em moeda corrente, comissão na intermediação de bovinos, transferência usada para entrada e saída, vejamos: [...]

A auditoria elabora planilha às fls. 1782/1870, na qual descreve, depósito a depósito, porque não os considerou como origem comprovada, e lavrou o auto de infração aplicando a multa qualificada de 150%.

Cientificado da autuação, a recorrente apresentou impugnação (fls. 1923/2017), que foi julgada parcialmente procedente pela DRJ/BEL, excluindo do lançamento a omissão de rendimentos decorrente dos valores recebidos do espólio de Alcion de Assis Figueiredo (R\$ 221.282,00); valores recebidos da Unialco S.A. Alcool e Açúcar (R\$ 540.643,28); e desqualificou a multa de 150% sobre os depósitos bancários de origem não comprovada. A decisão teve a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2011 e 2012

Ementa:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL.

A Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza lançar o imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRIBUTAÇÃO PROGRESSIVA.

A forma de tributação dos rendimentos omitidos deve observar a natureza dos rendimentos. Atendida a intimação para comprovação da origem dos depósitos bancários, os rendimentos comprovados e não informados ao agente arrecadador, devem ser tributados conforme a natureza do rendimento. Se os rendimentos não forem comprovados consideram-se os depósitos como rendimentos omitidos sujeitos a tributação mensal e ao ajuste anual.

ATIVIDADE RURAL. RESULTADO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A legislação permite que, à opção do contribuinte, o resultado da atividade rural da pessoa física seja calculado de forma presumida, por estimativa, à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário. Nesse caso, tanto a falta de escrituração de receitas no Livro Caixa como a declaração de receita em valor inferior ao montante escriturado configuram omissão de rendimentos, passível de ser apurada em lançamento de ofício.

ATIVIDADE RURAL. PARCERIA. COMPROVAÇÃO.

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

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.

Nos casos de lançamento de ofício do crédito tributário, a legislação determina a aplicação de multa correspondente a setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. A referida penalidade pecuniária não pode ser dispensada, tendo em vista a natureza vinculada do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DESCABIMENTO. Incabível a imposição da multa qualificada de 150% quando não ficou demonstrado de forma inequívoca que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se em hipóteses tipificadas nos art. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

*Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte*

O contribuinte foi cientificado do Acórdão da DRJ/BEL em 24/01/2017. Inconformado com a decisão, apresentou Recurso Voluntário em 23/02/2017 (e-fls. 2374/2495), juntando documentos às fls. 2497/2640, e repisando os argumentos da impugnação na parte mantida pela DRJ, nos seguintes tópicos:

- erro de cálculo na apuração do crédito tributário

- *improcedência da infração 2 - omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoas físicas - Antonio Scatolin*
- *improcedência da infração 3 - omissão de rendimentos - juros e outros acréscimos - recebidos de pessoa física - Edmundo Aguiar Borges*
- *improcedência da infração 6 - omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada*
 - *inconstitucionalidade do artigo 42 da lei 9.430/96*
 - *depósito bancário não é renda nem proventos*
 - *improcedência do lançamento do imposto com base nos depósitos bancários com utilização da tabela progressiva anual em vez da tabela progressiva mensal*
 - *comprovação de que o recorrente exerce a atividade de intermediação na venda e compra de bovinos*
 - *comprovação da origem dos depósitos e créditos bancários*
- *improcedência da infração 7 - falta de recolhimento do IRPF devido a título de carne leão (multa isolada)*
- *erro de identificação do sujeito passivo*

Por fim, o recorrente requer o cancelamento do crédito tributário; e, no caso de ser mantida a exigência fiscal, o recálculo do imposto relativo a 2011 para reduzi-lo no valor de R\$ 86.853,72; e produção de provas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rosy Adriane da Silva Dias, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo, e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Delimitação da Lide

Considerando que a DRJ/BEL exonerou uma parte de crédito tributário e o recorrente recolheu outra parte, a lide se limita às seguintes infrações:

- Omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoa física AC2010 - José Antonio Scatolin (R\$ 274.734,00) + Multa de 75% e Multa Isolada (22.334,07+24.332,22+26.807,22 = R\$ 73.473,51), por não ter recolhido carnê-leão;
- Omissão de rendimentos (juros e outros acréscimos) recebidos de pessoa física AC2011 - Edmundo Aguiar Borges (R\$ 82.500,00) + Multa de 75% e Multa Isolada (R\$ 21.963,55) por não ter recolhido carnê-leão;
- Depósitos bancários de origem não comprovada AC 2010 (2.494.124,63) e AC 2011 (R\$ 1.429.069,15) + multa de 75%.

Erro na apuração da base de cálculo

De início, o recorrente alega erro na apuração da base de cálculo pelo julgador *a quo*, após efetuar as exclusões do lançamento referente à atividade rural que autuante havia desclassificado.

Ele assevera que, o julgador de primeira instância entendeu que o valor declarado deveria ser ajustado pelo valor apurado pela fiscalização, mas ao efetuar o cálculo considerou o valor de R\$ 4.902.325,36 e não R\$ 3.323.166,86, que foi o valor apurado após a desclassificação dos valores de atividade rural, conforme tabela abaixo (fls. 1735):

39.5 – Recompomos o Livro Caixa da Atividade Rural do ano-calendário 2011, conforme cópia anexa, a seguir discriminamos os totais mensais das receitas e despesas da atividade rural e os totais dos valores escriturados como receitas e despesas da atividade rural que desclassificamos da atividade rural:

MÊS	RECEITAS			DESPESAS		
	RECEITAS ESCRITURADAS DA ATIVIDADE RURAL	VALORES DESCLASSIFICADOS DA ATIV RURAL	RECEITAS DA ATIV RURAL	DESPESAS ESCRITURADAS DA ATIVIDADE RURAL	DESPESAS DESCLASSIFICADAS DA ATIV RURAL	DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL
01/11	1.173.462,25	0,00	1.173.462,25	118000	0,00	118.000,00
02/11	957.034,93	0,00	957.034,93	142395,02	0,00	142.395,02
03/01	953.526,00	451.760,00	501.766,00	532.033,15	0,00	532.033,15
04/11	0,00	0,00	0,00	629,01	0,00	629,01
05/11	140.473,68	140.473,68	0,00	12.155,28	0,00	12.155,28
06/11	52.781,30	0,00	52.781,30	2.264,93	0,00	2.264,93
07/11	543.835,74	347.116,33	196.719,41	1.555.571,26	1.550.000,00	5.571,26
08/11	12.000,00	0,00	12.000,00	1.822.016,97	1.742.000,00	80.016,97
09/11	509.354,58	509.354,58	0,00	23.797,09	0,00	23.797,09
10/11	0,00	0,00	0,00	44.742,22	0,00	44.742,22
11/11	130.453,91	130.453,91	0,00	29.733,38	0,00	29.733,38
12/11	429.402,97	0,00	429.402,97	27.397,45	0,00	27.397,45
	4.902.325,36	1.579.158,50	3.323.166,86	4.310.735,76	3.292.000,00	1.018.735,76

Não assiste razão ao recorrente. Analisando o acórdão recorrido para entender a lógica utilizada pelo julgador *a quo*, ele afirma que a receita declarada deveria ser ajustada à receita escriturada no Livro Caixa, conforme apurada pelo Fisco. Isso porque, o Auditor Fiscal recompôs esse Livro de acordo com os documentos apresentados pelo contribuinte, por isso que o julgador usa a frase "*receitas escrituradas no livro caixa, por estarem contidas em uma prova material*". Veja trechos do acórdão que explicam essa composição:

12. Considerando que o contribuinte já estava em fiscalização nos 3 anos- calendário anteriores em razão de movimentações superiores em mais de 170 vezes aos valores de receita declarada, o Fisco entendeu que a retificação promovida pelo

contribuinte em sua DIRPF/2011, elevando a receita de atividade rural para R\$6.369.322,82, e apurando o resultado tributável limitado a 20% de R\$1.273.864,56, foi com o intuito de esconder seus reais rendimentos, pois em sua declaração em original/2011, o valor declarado foi zero.

13. Verifica-se sobre este item, que a fiscalização apurou receita de atividade rural no valor de R\$3.323.166,86, fl. 1735, após efetuar a desclassificação dos seguintes recebimentos em relação ao escriturado pelo contribuinte de R\$4.902.325,36 no livro-caixa.

14 Mesmo considerando a receita escriturada em livro-caixa, ao efetuar os cálculos para a apuração do imposto devido no ano-calendário 2011, a fiscalização inseriu no campo "rendimentos tributáveis declarados", o valor de R\$1.273.864,56 (correspondente a 20% da receita declarada de R\$6.369.322,82), e deduziu o imposto declarado de R\$337.798,31, conforme demonstrativo de apuração constante do Auto de Infração de fls. 1881/1882.

15. Certo é que a fiscalização elegeu corretamente as receitas escrituradas no livro-caixa, por estarem contidas em uma prova material. Porém, ao realizar o cálculo do imposto devido no ano-calendário 2011, entendemos que a receita declarada deveria ser ajustada ao apurado pelo fisco, no valor de R\$980.465,07, correspondente a 20% da receita escriturada em livro-caixa de R\$4.902.325,36, como descrito às fls. 1734/1736. (Grifei).

Assim, conforme se observa às fls. 1881/1882, o julgador *a quo* ajustou corretamente o valor, considerando que ele colocou o valor apurado pela fiscalização de acordo com o Livro Caixa e os documentos apresentados, **antes da desclassificação dos rendimentos como receita de atividade rural**, que seria o valor que o contribuinte teria declarado se tivesse escriturado o Livro Caixa de acordo com esses documentos. Ocorre que, no julgamento de primeira instância foi dado razão ao impugnante quanto à improcedência dos lançamentos referentes aos seguintes valores:

DATA	RENDIMENTOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF	VALOR
25/05/2011	Recebido da Pessoa Jurídica Unialco S.A. - Álcool e Açúcar	150.438,05
15/07/2011	Recebido da Pessoa Jurídica Unialco S.A. - Álcool e Açúcar	129.876,08
15/09/2011	Recebido da Pessoa Jurídica Unialco S.A. - Álcool e Açúcar	129.613,81
16/11/2011	Recebido da Pessoa Jurídica Uniajco S.A. - Álcool e Açúcar	130.715,34
Data	PESSOA FÍSICA	VALOR
20/03/2011	Recebido da Pessoa Física Espólio de Alcion de Assis Figueiredo	86.963,82
12/09/2011	Recebido da Pessoa Física Espólio de Alcion de Assis Figueiredo	134.318,18
Total		761.925,28

E, acertadamente, quando do cálculo do imposto de 2011, às fls. 2353, a autoridade julgadora, excluiu esses valores da infração lançada pela auditoria:

Valor lançado pela auditoria:

IMPOSTO INCIDENTE SOBRE OS RENDIMENTOS SUJEITOS À TABELA PROGRESSIVA

	Multa	Rendimentos Tributáveis Declarados	Infrações	Desconto Simplificado	Alíquota	Parcela a Deduzir	Imposto Apurado
(1)	150,00 %	1.273.864,56	1.429.069,15	13.916,36	27,50%	8.687,45	730.792,32
(2)	75,00%	0,00	846.404,28	0,00	27,50%	0,00	232.761,18

Valor ajustado pelo julgador *a quo*:

2011

	Rendimentos Tributáveis Declarados Ajustados (1)	INFRAÇÕES (2)	Desconto Simplificado (3)	Alíquota (4)	Parcela a Deduzir (5)	Imposto Apurado (6) multa de 150% reduzida para 75%	Imposto Apurado (6) multa de 75%
multa 150%	R\$ 980.465,07	R\$ 1.429.069,15	R\$ 13.916,36	27,50%	R\$ 8.687,45	650.107,46	
multa de 75%	R\$ 0,00	R\$ 84.479,00	R\$ 0,00	27,50%	R\$ 0,00		R\$23.231,73

Veja que o valor de R\$ 846.404,28 foi reduzido para R\$ 84.479,00, cuja diferença é exatamente igual ao valor que a autoridade julgadora excluiu do lançamento: **R\$ 761.925,28**. Caso o julgador tivesse utilizado o cálculo proposto pelo recorrente (valor apurado pelo Fisco após a desclassificação dos rendimentos de atividade rural), os valores desclassificados pela DRJ seriam excluídos duas vezes, o que não estaria correto.

Por isso, não vejo razão para correção do ajuste efetuado pelo julgador *a quo*.

Omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoa física AC2010 - José Antonio Scatolin

A defesa alega que o contrato de parceria confirma que o recorrente assumiu riscos da atividade rural, uma vez que ele prevê a forma de remuneração do parceiro proprietário, em um percentual da produção equivalente a 12,25% dos machos de até 12 meses e 11% das fêmeas de até 12 meses, avaliados a preço de mercado. E que o parceiro não pagaria valor fixo se está estipulado no contrato um percentual da produção. Acrescenta que pelo art. 96, § 1º, da Lei nº 4.504/64 bastaria a existência, de um dos riscos, isoladamente, para se estivesse caracterizada a parceria, e que o recorrente recebeu antecipações de lucros por conta dessa parceria, conforme estipulado na Cláusula 6ª do contrato, o que não descaracterizaria a parceria, nos termos do § 3º do art. 96 da citada Lei. Cita Acórdão Carf nº 2202-002.706, nesse sentido.

Entende que as interpretações equivocadas em relação ao contrato de parceria surgiram em função do Decreto nº 59.566/1966 que ao regulamentar o Estatuto da Terra, deu uma interpretação restritiva de que para a caracterização da parceria rural seria necessária a partilha cumulativa de todos os riscos da operação, e que a Lei nº 11.443/07 trouxe um conceito mais abrangente da parceria rural.

Conclui afirmando que o julgador *a quo* levantou a questão de que o contrato não estava registrado em cartório, e poderia ter sido feito em data posterior à postada. Entende que se o julgador considera o contrato inábil por falta de registro, ele também não seria hábil para comprovar o arrendamento rural, e assim o lançamento deveria ser cancelado. E sobre a falta de emissão de nota fiscal utilizada pelo julgador para descaracterizar a parceria, informa que não houve a emissão, porque os pagamentos representam antecipações.

Para análise da controvérsia, oportuno reproduzir a legislação que dispõe sobre contratos de parceria:

Lei nº 4.504/64

Art. 96 [...]

§ 1º Parceria rural é o contrato agrário pelo qual uma pessoa se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso específico de imóvel rural, de parte ou partes dele, incluindo, ou não, benfeitorias, outros bens e/ou facilidades, com o objetivo de nele ser exercida atividade de exploração agrícola, pecuária, agroindustrial, extrativa vegetal ou mista; e/ou lhe entrega animais para cria, recria, invernagem, engorda ou extração de matérias-primas de origem animal, mediante partilha, isolada ou cumulativamente, dos seguintes riscos: (Incluído pela Lei nº 11.443, de 2007).

I - caso fortuito e de força maior do empreendimento rural; (Incluído pela Lei nº 11.443, de 2007).

II - dos frutos, produtos ou lucros havidos nas proporções que estipularem, observados os limites percentuais estabelecidos no inciso VI do caput deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.443, de 2007).

III - variações de preço dos frutos obtidos na exploração do empreendimento rural. (Incluído pela Lei nº 11.443, de 2007).

§ 2º As partes contratantes poderão estabelecer a prefixação, em quantidade ou volume, do montante da participação do proprietário, desde que, ao final do contrato, seja realizado o ajustamento do percentual pertencente ao proprietário, de acordo com a produção. (Incluído pela Lei nº 11.443, de 2007).

§ 3º Eventual adiantamento do montante prefixado não descaracteriza o contrato de parceria. (Incluído pela Lei nº 11.443, de 2007). (Grifei)

Decreto nº 59.566/66

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

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

Art 5º Dá-se a parceria:

[...]

II - pecuária, quando o objetivo da cessão forem animais para cria, recria, invernagem ou engorda;

[...]

Art 36. Na ocorrência de força maior, da qual resulte a perda total do objeto do contato, este se terá por rescindido, não respondendo qualquer dos contratantes, por perdas e danos. Todavia, se ocorrer perda parcial, repartir-se-ão os prejuízos havidos, na proporção estabelecida para cada contratante. (Grifei).

De acordo com a legislação, a parceria pecuária se dá com a cessão dos animais; e mediante partilha dos riscos enumerados no § 1º do art. 96: caso fortuito e de força maior; dos frutos, produtos ou lucros; das variações de preço dos frutos.

Primeiramente, há que se observar o sentido do termo "risco" utilizado no § 1º. Para isso, é preciso definir a palavra:

Risco: [...] S. m. 1. Perigo ou possibilidade de perigo. 2. Situação em que há probabilidade mais ou menos previsíveis de perda ou ganho como, p.ex., num jogo de azar, ou numa decisão de investimento. 3. Em contratos de seguros, evento que carreta o pagamento da indenização: [...]. 4. Jur. Possibilidade de perda ou de responsabilidade pelo dano. [...]¹. (Grifei)

O risco no sentido amplo de sua definição não envolve apenas ocorrências negativas, mas também ocorrências positivas. Portanto, quando o parágrafo diz em partilha de risco, entendo que se refere em partilhar aspectos negativos (tais como, perda total ou parcial tanto da terra onde os animais serão apascentados, quanto dos próprios animais; perda total ou parcial de todos os frutos, produtos ou lucros obtidos da parceria; variações negativas de preços dos frutos da parceria), e positivos (frutos, produtos, lucros, como retornos do capital investido; variação de preço positiva dos frutos da parceria) que podem decorrer da parceria.

A dúvida pode surgir no uso pelo legislador das expressões "isolada e cumulativamente". Tais termos se referem à partilha ou aos riscos? O que significaria "partilha isolada dos seguintes riscos"? E "partilha cumulativa dos seguintes riscos"?

Significaria que uma das partes poderia arcar com todos os riscos? Entendo que não, porque se assim fosse, deixaria sem sentido a palavra "partilha", já que apenas uma das partes arcaria com eles. A meu ver, a interpretação do § 1º é que os riscos dos incisos podem ocorrer isolada ou cumulativamente, e na existência de um ou mais deles, os parceiros irão partilhar os resultados sejam negativos ou positivos. Portanto, as expressões isolada e cumulativa fazem referência à ocorrência dos riscos. Não há sentido em atribuir tais expressões ao termo partilha, porque despontariam os seguintes questionamentos:

- No caso de o contrato estipular que quando ocorresse perda total ou parcial, tanto da terra onde os animais serão apascentados, quanto dos próprios animais, o "Parceiro A" arcaria com os prejuízos e/ou deveria indenizar o Parceiro B?

¹ Ferreira, Aurélio Buarque de Holanda. Novo Dicionário Aurélio da língua portuguesa. 3 ed. Curitiba: Positivo, 2004.

- Nos casos de perda total ou parcial de todos os frutos, produtos ou lucros obtidos da parceria, quem arcaria seria o "Parceiro B", devendo indenizar o Parceiro A?
- Nos casos de variações negativas de preços dos frutos da parceria o "Parceiro A" arcaria com os reflexos delas, devendo indenizar as perdas do Parceiro B?

Não vejo que esse tenha sido o sentido de parceria exposto pela Lei, que a meu ver, teve a finalidade de estipular que os parceiros deveriam partilhar a exposição/resultados da ocorrência de um ou mais riscos, ocorressem eles isolada ou cumulativamente.

O importante do § 1º para o conceito de parceria é que ambas as partes terão participação nos riscos, sejam eles quais forem, o que não pode em um contrato de parceria é que apenas uma das partes arque com todos os reflexos da ocorrência de um ou mais riscos. E esse é sentido do art. 36 do Decreto nº 59.566/66, que esboça a finalidade da Lei, ao dispor que, na perda total do objeto do contrato decorrente de força maior o contrato será rescindido e nenhuma das partes responderá por perdas e danos, e ainda, se essa perda for parcial os prejuízos decorrentes dela serão repartidos entre as partes.

Diante da exposição acima, voltamos ao caso concreto. Pelo contrato de parceria efetuado entre o Recorrente e José Antonio Scatolin, fls. 1283/1284, pode-se extrair os seguintes dados:

- Parceiro pecuarista: José Antonio Scatolin;
- Parceiro proprietário: Ricardo Ulpiano;
- Recorrente é proprietário em comum com Scatolin da Fazenda Por do Sol;
- Parceiro pecuarista é proprietário dos rebanhos 2111 bovinos: fêmeas com mais de 36 meses; 940 fêmeas entre 24 e 36 meses;
- Scatolin colocará o rebanho na fazenda, sendo zelados por empregados do parceiro pecuarista;
- Prazo do contrato: 5 anos, de 02/01/2010 e 01/01/2015;
- A divisão dos frutos: dos totais de nascimentos, Scatolin ficará com 87,75% dos machos, e 89% das fêmeas; Ricardo com 12,25% dos machos de até 12 meses e 11% das fêmeas de até 12 meses; a avaliação será a preço de mercado dos nascimentos de bovinos;
- Poderia haver antecipação de lucros, que seria descontada do resultado final;
- No caso de prejuízos por desvalorização, descuidos dos empregados ou motivos de força maior seriam suportados pelos parceiros em

comum em relação ao resultado; se ocorrer perda de capital, a responsabilidade é exclusiva do parceiro pecuarista (Scatolin).

- Todas despesas da criação serão de responsabilidade do parceiro pecuarista;
- Primeira partilha referente ao período de 01/01/2010 a 17/09/2010, ocorreu em 06/2010.

Primeiramente, verifico que todos os riscos negativos estipulados no contrato são suportados pelo parceiro pecuarista (Scatolin), visto que até nos casos de força maior, erros dos empregados ou desvalorização do produto, ele que arcará com a perda do capital. O reflexo dessa ocorrência para o recorrente seria apenas em um resultado menor do que o esperado. Além de não despendere recursos financeiros para as despesas da criação e engorda dos bovinos, o parceiro proprietário (Ricardo) estaria protegido contra riscos, e ainda, desfrutaria dos resultados positivos, podendo estes ser em maior ou menor medida, de acordo com ocorrências adversas.

E mais, ao ceder sua terra para a criação dos gados, na ocorrência de intempéries, que resultasse na redução do capital, sua propriedade não seria afetada por tal redução, visto que a perda do capital seria de responsabilidade integral do parceiro pecuarista.

Portanto, vejo que um dos requisitos indispensáveis para a caracterização da parceria, a partilha dos riscos, não foi observado em tal contrato, pois o parceiro proprietário estaria totalmente protegido contra as adversidades que ocorressem na criação de bovinos.

Além disso, o autuante enumera várias inconsistências do contrato e da efetivação dele, que o afasta do caráter de parceria, principalmente, no que diz respeito à apuração do resultado desta, que, ao que consta nos autos, não ocorreu conforme estipulado, considerando a existência de antecipações ao recorrente de quase 100% na primeira partilha, dos rebanhos em apenas 2 meses de parceria, além de, quando da primeira partilha ocorrida pouco mais de 5 meses do início da parceria, os bezerros foram avaliados pelo preço de bezerros de 12 meses quando em verdade poderiam no máximo contar com 5 meses, e ainda não ter havido apuração relativa à partilha no AC2011, com valor repassado ao recorrente idêntico ao da primeira partilha. Além disso, o recorrente não trouxe aos autos documentos que comprovassem que tenha havido o ajuste da partilha ao final do contrato em decorrência das antecipações que alega ter recebido.

Por todas essas condições aliada à falta de partilha de riscos do negócio, entendo que o lançamento deve ser mantido.

Omissão de rendimentos (juros e outros acréscimos) recebidos de pessoa física AC2011 - Edmundo Aguiar Borges

O recorrente alega que a auditoria e a autoridade julgadora *a quo* não consideraram as provas constantes nos autos, diante do contrato de parceria assinado pelas partes e duas testemunhas. Acrescenta que a autoridade julgadora se baseou apenas em parte da resposta do parceiro Edmundo à intimação fiscal.

De acordo com o contrato de parceria (fls. 462), extraio os seguintes dados:

- parceiro criador: Edmundo Aguiar - proprietário da fazenda São Matheus

- parceiro proprietário: Ricardo Ulpiano - dará 150 cabeças de bovinos para serem apascentados na propriedade de Edmundo
- Edmundo aceitou o rebanho, avaliado em 13,70 @ por animal
- Edmundo zelará e custeará o rebanho até o dia do abate
- prazo do contrato: 1 ano, até 08/02/2011
- no caso de morte dos animais, Edmundo indenizará Ricardo, nos casos fortuitos, Edmundo deverá repor a carcaça correspondente a 13,70@.
- os frutos da parceria seriam divididos da seguinte forma: do peso final do gado abatido seria descontado 13,70@ por animal (capital de Ricardo), e cada um ficaria com 50% do restante.

Diante do exposto nas linhas anteriores, em relação à legislação sobre parceria rural, e aplicando-a ao presente caso, verifico que no contrato de parceria efetuado entre o recorrente e Edmundo, o risco seria suportado apenas por este, senão, vejamos (fls. 462):

6) Se houver mortes dos animais, objeto deste contrato, o Parceiro Criador deverá indenizar o Parceiro Proprietário, tendo tolerância na morte de 0,7% do total do rebanho e nos casos fortuitos (raio, furto, roubo) o Parceiro Criador deverá repor a carcaça correspondente à 13,70 @;

7) Os frutos da parceria serão divididos da seguinte forma:

- Do peso final do gado abatido em Frigorífico, será descontado a quantia inicial de 13,70 @ por animal, valor este correspondente ao capital do Parceiro Proprietário. E o resultado será dividido para cada parceiro como seus frutos na parceria, em partes iguais, 50% para cada um;

Pelo contrato, vejo que, em casos fortuitos o risco é do Parceiro Criador (Edmundo), pois este deverá repor o animal morto, na mesma medida do que foi entregue pelo Parceiro Proprietário (Ricardo), ou seja, à 13,70@. O Parceiro Proprietário nada perderia, visto que todas as despesas com a criação dos bovinos seriam do Parceiro Criador. No caso de morte dos animais o Parceiro Criador deverá indenizar o Parceiro Proprietário, ou seja, mais uma vez o risco é todo daquele, pois a tolerância de morte para que não haja indenização é de apenas 1 bovino (aproximadamente 0,07% dos 150 bovinos). Para fins de divisão dos frutos, do peso final do gado haverá o desconto das 13,70@ por animal (capital inicial do parceiro proprietário), e mais uma vez o risco será do Parceiro Criador, visto que, o Parceiro Proprietário nenhuma despesa teve com a criação e engorda do gado, e no mínimo receberá as mesmas arrobas dadas como capital inicial. Vamos a seguinte hipótese:

- 1@ = aproximadamente 12 kg.
- 1 animal de 13,70@ pesa 164,4 quilos,
- Digamos que o peso final do gado abatido foi de 15,8@, o que equivale a aproximadamente 189,60 quilos.

- A parte a ser dividida será de 25,2 quilos (189,60 - 164,4), ou seja, o Parceiro Proprietário terá 177 quilos para venda, e o Parceiro Criador 12,60 quilos.

Não houve qualquer estipulação de riscos em relação à variação do preço da arroba por bovino abatido. Considerando que o recorrente deu R\$ 135.000,00 à Edmundo para compra de 150 bovinos, cada bovino custou R\$ 900,00, o que corresponde a R\$ 65,69 o preço da arroba (900/13,7). Suponhamos que haja uma queda de 9,21% no preço da arroba bovina, ocasionando uma redução no preço da arroba para R\$ 59,64, o recorrente receberia R\$ 900,00 (dado inicialmente) mais um rendimento de R\$ 68,19. Ou seja, mesmo com uma variação negativa de preço, o recorrente receberia no mínimo seu valor do capital inicial, portanto, sem assunção de qualquer risco, visto que nenhuma despesa dispendeu para a cria e engorda do bovino.

Assim, considero que o contrato estipulado entre o recorrente e Edmundo não tem características de parceria, porque lhe faltou o requisito essencial: a partilha de riscos, ocorram eles isolada ou cumulativamente.

Mesmo que assim não fosse, devemos perceber outro detalhe do conceito de parceria, que é a efetiva entrega dos animais para a existência da parceria pecuária. Conforme se verifica no relato fiscal e provas dos autos, o recorrente não entregou animais ao Parceiro Criador, que já era proprietário de 151 bovinos antes do contrato de partilha, e nem há qualquer prova nos autos da venda desses bovinos ao recorrente, nenhuma prova de propriedade deste sobre os animais. Nem há provas para qualquer argumento que venha no sentido de que o Parceiro Criador tenha comprado os bovinos em nome do Parceiro Proprietário e os R\$ 135.000,00 dados por este tenha sido o reembolso por essa compra. A conclusão pode ser tirada do relato fiscal e das declarações apresentadas pelo recorrente e por Edmundo:

Foi apresentado, pelo sujeito passivo, Instrumento Particular de Contrato de Parceria Pecuária, datado de 08/02/2010, firmado com o Sr. Edmundo Aguiar Borges Ribeiro, denominado parceiro criador e proprietário da Fazenda São Mateus, localizada no município de Querência do Norte, estado do Paraná, NIRF nº 30977126, para engorda de 150 cabeças de bovinos com idade de até 30 meses, avaliado de comum acordo em 13,70 arrobas, apascentados pelo parceiro criador, com prazo de um ano a contar da data do contrato com vencimento em 08/02/2011.

Solicitamos os documentos fiscais dessa parceria, em 26/05/2014 o sujeito passivo apresentou por escrito a seguinte resposta:

"Trata-se de encerramento de Parceria Pecuária, partilha de lucros com base na avaliação dos 150 (cento e cinquenta) bovinos de 20 (vinte) arrobas cada um, constantes do Contrato de Parceria de 08/02/2010 que foi rescindido por consequência da entrega do imóvel rural Fazenda Cruzeiro (Dois Irmãos) em 06/07/2011 e realizado a partilha de lucros, não houve emissão de nota fiscal produtor;"

[...]

6 - 13/06/2014 o sujeito passivo solicitou o prazo de 10 dias, que foi concedido no ato

7 - Apresentou em 25/06/2014 as seguintes justificativas:

[...]

7.2 - *Que ratifica e esclarece justificando a veracidade dos fatos ocorridos na parceria pecuária, os 150 bois objeto da parceria pecuária foram apascentados em regime de engorda em nome de Edmundo Aguiar Borges Ribeiro, proprietário da Fazenda São Mateus e vinculados ao Contrato de Parceria cujo capital inicial foi de R\$ 135.000,00, conforme avaliação feita de comum acordo entre ambos, pesando 13,70 arroba cada um ao preço de R\$ 65,69 a arroba, no encerramento da partilha o parceiro Edmundo Aguiar Borges Ribeiro pagou ao parceiro proprietário o capital inicial juntamente com o lucro de 50% no valor de R\$ 82.500,00 para cada parceiro, calculado mediante avaliação de comum entre ambos, 150 bois pesando 20 arrobas cada um ao preço de R\$ 100,00 a arroba, entretanto como os bovinos estavam apascentados em nome de Edmundo Aguiar Borges Ribeiro ele ficou com os bovinos e pagou o capital ao parceiro proprietário;*

[...]

38.2.1 - *Em 01/09/2014 o contribuinte diligenciado Edmundo Aguiar Borges Ribeiro, informou que:*

- *Firmou contrato de parceria para engorda de 150 bois com peso médio de 13,7 arrobas líquidas, como arroba líquida entendida a metade do peso do animal;*

- *Ricardo Ulpiano dos Santos Viol, na data da assinatura do contrato de parceria, entregou a ele o valor de R\$ 135.000,00, que seria suficiente para a aquisição dos animais;*

- *Os bois não foram adquiridos, porque ele produtor já os possuía os animais, pois adquirira 151 cabeças da mesma categoria dos indicados no instrumento de parceria, entre os dias 30/09 e 02/10/2009, mas não os transferiu ao Sr. Viol (sujeito passivo);*

- *O contrato foi cumprido de maneira informal, para quando da venda ser repartido o ganho do acréscimo de peso a partir de 13,7 arrobas por cabeça, repartindo o ganho de peso na proporção de 50% para cada contratante;*

- *A parceria foi desenvolvida de modo informal, permanecendo esse ajuste em vigor até 15/07/2011, data em que foi passada ao Sr Viol (sujeito passivo) escritura de venda de imóvel rural denominado Fazenda Cruzeiro, localizado no município de Guararapes -SP, que era propriedade de sua tia Sra. Lucília Abadia França de Aguiar Ribeiro, imóvel que ele tomava conta;*

- *No ajuste final ficou convencionado que o valor correspondente ao peso do gado depois da engorda seria de 20 arrobas por cabeça, e o preço por arroba de R\$ 100,00. O acréscimo no valor do gado seria de R\$ 165.000,00, sendo R\$ 82.500,00 para cada um, como ganho. O direito do Sr. Viol (sujeito passivo). Esse dinheiro não foi entregue ao Sr Viol*

(sujeito passivo), e sim entrou no acerto geral por ocasião da compra de Fazenda Cruzeiro;

- A venda do gado foi feita em seu nome, como ocorreu na compra e incluiu os valores na apuração do resultado anual da atividade rural; e - Juntou 04 Notas Fiscais de Produtor, referentes às compras dos animais, a NF-e nº 6340 de venda e o Pedido 026195 com pesagens e com a data do vencimento 15/07/2011, emitidos pelo frigorífico MARFRIG; e

Diante disso, entendo que o contrato firmado entre o recorrente e Edmundo não se caracteriza como parceria. Portanto, a fiscalização agiu com acerto ao efetuar o lançamento como omissão de rendimentos (juros e outros acréscimos) recebidos de pessoa física, considerando que o recorrente deu um montante em moeda corrente a Edmundo recebendo de volta, além do valor original, um montante caracterizado por rendimento, conforme apontado pela auditoria.

Omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada AC 2010 e 2011

Inconstitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430/96

O recorrente alega a inconstitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430/96, desenvolvendo seu arrazoado baseado nas garantias fundamentais e princípios assegurados pela Constituição Federal, tais como legalidade, razoabilidade e segurança jurídica.

Em que pese, as fundamentadas alegações levantadas pelo recorrente acerca da inconstitucionalidade do dispositivo apontado, os Conselheiros deste órgão julgador não podem apreciar inconstitucionalidades e ilegalidades, pois estão vinculados aos normativos expedidos por este Conselho. Diante disso, nos termos da Súmula Carf nº 2, seus membros estão impedidos de analisar a alegação pautada pelo recorrente:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Além disso, os julgadores de segunda instância devem obediência ao Regimento Interno da Casa, nos termos de seu art. 62:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Depósito bancário não é renda nem proventos

Em relação a essa alegação, lembro que não se está tributando o depósito bancário, por si só. O lançamento foi baseado em uma presunção legal, estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.420/96, que permite a tributação apenas sobre os créditos cuja origem não tenha sido comprovada, não cabendo à autoridade autuante a prova do consumo da renda, nos termos da Súmula Carf 26:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Aliás, oportuna a transcrição da exposição da Conselheira relatora Núbia Matos Moura no Acórdão nº 156.673, de 08/10/2008, um dos que serviram como paradigma para a edição da citada Súmula, acerca da presunção estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96:

[...] a partir da vigência da Lei nº 9.430, de 1996, ficou determinado que se considere, por presunção legal, como omissão de rendimentos, sujeitos ao lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física, regularmente intimada, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Essa presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

Em outras palavras, ao fazer uso de uma presunção legalmente estabelecida, o Fisco fica dispensado de provar o fato alegado, qual seja omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte para afastar a presunção provar que o fato presumido não existiu no caso. (Grifei)

Portanto, não se trata aqui de estabelecer se os depósitos bancários são renda ou proventos, mesmo porque, na presunção legal aqui debatida, a Lei não atribuiu tal dever ao Fisco. A competência é de saber se o contribuinte comprovou a origem de tais recursos, o que lhe afastaria a tributação. Aliás, é obrigação do contribuinte manter em boa guarda os documentos enquanto não extinto o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário, pelos mesmos prazos concedidos à Administração Tributária para rever de ofício o lançamento efetuado, na forma dos artigos 149 e 173, ambos do CTN.

Improcedência do lançamento do imposto com base nos depósitos bancários com utilização da tabela progressiva anual em vez da tabela progressiva mensal

A alegação do recorrente também foi analisada no acórdão recorrido, que ao citar os arts. 38, 83, 849, todos do Decreto nº 3.000/99, explicou que apesar de os rendimentos serem tributados mensalmente, ao final do ano-calendário todos os rendimentos são submetidos ao ajuste anual. Aliás, tal informação é corroborada pela Súmula Carf. nº 38 que dispõe o seguinte:

Súmula CARF nº 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Portanto, estabelecido está que os fatos geradores do IRPF relativo aos anos calendário 2010 e 2011 ocorreram em 31/12/2010 e 31/12/2011, respectivamente, estando certa a aplicação da tabela progressiva anual efetuada pela auditoria e confirmada pelo julgador *a quo*. Aliás, o acórdão 2102-003.221, de 20/01/2015, explica de forma sucinta e objetiva essa questão:

Quanto ao tempo de ocorrência do fato gerador, a doutrina adotou a seguinte classificação: instantâneos, periódicos e continuados.

Os fatos geradores periódicos, também denominados complexivos, são aqueles que se realizam ao longo de um intervalo de tempo, como é o caso do IRPF, que embora apurado mensalmente, se sujeita ao ajuste anual e em assim sendo sua apuração somente se faz ao final do exercício, quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva anual. Trata-se, pois, de fato gerador complexivo anual.

Portanto, correta a atuação da fiscalização, no que se refere à utilização da tabela progressiva anual.

Comprovação de que o recorrente exerce a atividade de intermediação na venda e compra de bovino

O recorrente alega que a auditoria não considerou que os recursos em sua conta bancária provinham de sua atividade profissional, que realizava por meio da pessoa jurídica RICARDO ULPiano DOS SANTOS VIOL ME, CNPJ 07.564.900/0001-00. Lembra de ter anexado aos autos as notas fiscais emitidas por essa firma individual (fls. 912, 1577 a 1581, 1654 a 1706), que tem como descrição dos serviços a intermediação de compra de bovinos. E que pela confiança que gozava entre seus clientes, estes depositavam valores em suas contas bancárias mesmo sem contratos escritos, para pagamento desde diária de funcionários até compra de gado, efetuando em espécie ou por cheque nominativo a ele próprio (fls. 640 a 667 e 672 a 693).

Afirma que isso pode ser provado pela comparação entre os valores debitados em sua conta 237 110 81.319-2, e os créditos considerados de origem não comprovada, conforme demonstrativo às fls. 2412/2436, afirmando que todos os cheque discriminados nesse demonstrativo foram nominais ao próprio recorrente, que sacava o dinheiro igual ao valor de face no cheque para pagar os compromissos de seus clientes, e que a administração desses recursos era efetuada de forma gratuita.

Não vejo equivalência das alegações do recorrente com os documentos acostados aos autos. O mesmo arrazoado foi analisado pelo julgador *a quo*, que assim se pronunciou:

106. O contribuinte cita Notas Fiscais emitidas pela firma individual Ricardo Ulpiano dos Santos Viol, na tentativa de comprovar a origem dos depósitos arguidos pela fiscalização, porém, três fatores precisam ser esclarecidos para o não acolhimento do citado material probante:

107. Vejamos as notas de fls. 912, 1577 a 1581, 1654 a 1706, conforme a planilha abaixo:

[...]

108. As três situações que impossibilitam o uso das notas fiscais acima relacionadas como meio de comprovar a origem dos depósitos questionados são as seguintes:

- Não há qualquer concordância entre datas e valores em relação aos depósitos de origem não comprovada relacionados pela fiscalização às fls. 1782/1869;*

• *As notas fiscais mencionadas foram emitidas pela PESSOA JURÍDICA Ricardo Ulpiano dos Santos Viol, CNPJ Nº 07.564.900/0001-00, quando o sujeito passivo da autuação é o Sr. Ricardo Ulpiano, PESSOA FÍSICA;*

• *Ainda que houvesse coincidência entre datas e valores, caberia ao fiscalizado a comprovação mediante escrituração contábil idônea, como o livro-caixa por exemplo, sobre como tais valores foram tributados.*

Realmente, verificando os documentos citados, não é possível ver a relação das notas fiscais com os valores constantes nas planilhas às fls. 1754/1762 apresentadas no Relatório Fiscal, além de o recorrente não trazer nenhuma planilha que demonstrasse a correlação dessas notas com os depósitos de origem não comprovada listados pela fiscalização. Entendo que seja possível haver diferença entre os valores constantes em notas fiscais com os valores depositados, entretanto, é necessário que essa diferença seja apresentada valor a valor e com documentos hábeis e idôneos para que possam servir como prova da origem dos recursos.

Ademais, em relação a esse argumento, a fiscalização explicou em seu relato fiscal que, apesar de o recorrente ter afirmado que fazia saques na correspondência dos valores depositados em cheques pelos clientes, o recorrente não informou de quais contas saíam esses saques, além de não ter localizado esses saques nos extratos apresentados.

Entendo que, o comparativo apresentado no recurso voluntário, fls 2412/2436, que relaciona os débitos na conta por meio de cheques, não é suficiente para provar as alegações do recorrente, visto que apenas demonstram as saídas, mas não trazem qualquer informação sobre a origem das entradas de recursos.

Comprovação da origem dos depósitos e créditos bancários

O recorrente inicia sua defesa ressaltando o rigorismo da auditoria fiscal, ao relacionar entre os depósitos de origem não comprovada o valor de R\$ 10,00 (fls. 1782/1869), e se insurge em relação a ela ter considerado como não comprovados depósitos inferiores a R\$ 100,00, pelo motivo de não ter encontrado o saque, sendo que o recorrente realizou saques no montante de R\$ 9.427.519,44 para créditos de origem não comprovada no montante de R\$ 3.923.193,78.

Primeiramente, apesar dos dispositivos legais sobre presunção legal já terem sido exaustivamente transcritos tanto no Termo de Verificação Fiscal, quanto no acórdão recorrido, para fins de resposta à alegação do recorrente, entendo necessário transcrevê-los:

Art.42. [...]

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

[...]

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

reais).(Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997)(Vide Lei nº 9.481, de 1997)

A Lei nº 9.481/97 dispôs sobre esses valores da seguinte forma:

Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser de R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente. (Grifei)

Veja que o legislador não estabelece limite mínimo para que um depósito seja considerado como rendimento omissivo no caso de não comprovação da origem, desde que seja ultrapassado o somatório de R\$ 80.000,00. A Súmula Carf nº 61 consolidou o entendimento nesse sentido:

Súmula CARF nº 61: Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física.

Como vimos, o Auditor fiscal informa que o valores inferiores a R\$ 12.000,00 ultrapassam o somatório de R\$ 80.000,00. Assim se pronunciou a autoridade fiscal (fls. 1762):

47 - Ressalto, que os valores dos depósitos/outros créditos inferiores a R\$ 12.000,00, totalizam no ano valor superior a R\$ 80.000,00, a seguir discriminados:

ANO-CALENDÁRIO	TOTAL ANUAL DOS DEPÓSITOS/OUTROS CRÉDITOS INFERIORES A R\$ 12.000,00
2010	R\$ 272.638,46
2011	R\$ 127.124,50

Mister lembrar que a atividade de fiscalização é plenamente vinculada, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN. Dessa forma, não cabe à autoridade fiscal fazer juízo de valor se deve ou não inserir determinado depósito no lançamento, é sua obrigação lançar tudo que apurar. Por isso, entendo que o que o recorrente chama de rigorismo e ímpeto fiscalista, eu chamaria de estrito cumprimento do dever legal.

O julgador *a quo* também julgou acertadamente, não se utilizando da pobre interpretação literal da Lei, como entende o recorrente, porque de outra forma não poderia atuar, considerando que em matéria tributária, é essa a interpretação que deve prevalecer a teor do art. 111 do CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Portanto, se os depósitos devem ser comprovados de forma individual, não cabe a justificativa globalizada ou genérica dos fatos. Ademais, o fato de o montante de saques superar o valor de créditos apontados pela fiscalização como de origem não comprovada não serve de justificativa da origem, mesmo porque tais saques podem ter sido decorrentes de

valores cuja origem foi comprovada. Nem mesmo o fato de haver saldo negativo em conta é razão para eximir da obrigação de comprovar a origem dos recursos.

Redepósitos de cheques devolvidos não devem ser considerados como de origem não comprovada

O recorrente alega que os valores constantes na planilha abaixo devem ser excluídos do lançamento, pois se tratam de devolução de cheque:

DEMONSTRATIVO DE CHEQUES DEPOSITADOS E DEVOLVIDOS, QUE DEVEM SER EXCLUÍDOS DOS CRÉDITOS CONSIDERADOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA				
Data	Histórico	Docto	Débito	Fls.
08/04/10	DEV CHQ DEPOS* CHQ.S/FUNDOS 1ª. APRES.	0010182	250,00	646 e 762
08/04/10	DEV CHQ DEPOS* CONTRA ORDEM AO PGTO.	0850030	67,00	646 e 762
	Total de 04/2010		317,00	
10/02/11	DEV CHQ DEPOS CHQ S/FUNDOS 1A. APRESES.	48	550,00	676 e 779
	Total de 02/2011		550,00	

Compulsando os autos, mais precisamente as fls. 1782/1870, assim como, as planilhas constantes no Termo de Verificação Fiscal, constata-se que tais valores não foram lançados pela fiscalização, que inclusive ressaltou o seguinte:

26 - Em 20/04/2015 lavramos o Termo de Constatação e Intimação Fiscal, intimando o sujeito passivo a comprovar a origem dos recursos creditados em suas contas bancárias relacionados, individualmente, nas planilhas de 01 a 08. Para relacionarmos os depósitos/outros créditos, de posse dos extratos em meio magnético, inicialmente, efetuamos a conciliação entre os lançamentos de todas as contas bancárias para excluir os depósitos e outros créditos decorrentes de transferências entre as diversas contas em nome do sujeito passivo, estornos, cheques devolvidos, redução de saldo devedor. Posteriormente, excluímos também os lançamentos com histórico correspondente a resgate de aplicações financeiras, transferências da conta de investimento para a conta corrente, transferências entre contas, rendimentos e remunerações de aplicações, os recebimentos, transferências e TED, cujos pagadores e remetentes foram às pessoas jurídicas; Frigorífico Três Fronteiras Ltda., JBS confinamento Ltda., Frigorífico Minerva S.A., Unialco S/A - Açúcar e Alcool e Frigosul-Frigorífico Sul Ltda. (Grifei).

Portanto, entendo não assistir razão ao recorrente.

Transferências entre contas do próprio Recorrente

O recorrente afirma que o depósito no valor de R\$ 50.000,00, constante às fls. 1802, como de origem não comprovada, tratava-se de transferência de mesma titularidade, conforme fls. 695, pois se localizava entre os valores de R\$ 49.000 e R\$ 51.000,00 que o Auditor Fiscal considerou como transferência, por não ter relacionado como depósitos de origem não comprovada. E afirma que referido valor corresponde à transferência do dinheiro que foi sacado por meio do cheque nº 9242 no valor de R\$ 53.000,00, fls. 648.

Compulsando os autos verifico os seguintes extratos:

Extrato às fls. 695 se refere à conta 0110-1008498-9:	Extrato à fls. 648 se refere à conta 0110-0081319-2:
05/05 DEP OUTR AG MIS 1033543 49.000,00 O PROPRIO FAVORECIDO 05/05 DEP OUTR AG MIS 1033543 50.000,00 O PROPRIO FAVORECIDO 05/05 DEP OUTR AG MIS 1033543 51.000,00	05/05 CH.PAGO OUTR.AG 0009240 49.000,00- 05/05 CH.PAGO OUTR.AG 0009241 51.000,00- 05/05 CH.PAGO OUTR.AG 0009242 53.000,00-

Não assiste razão ao recorrente. Primeiramente, não há como supor que o Auditor Fiscal considerou os depósitos efetuados na conta 0110-1008498-9, nos valores de R\$ 49.000 e R\$ 51.000,00, como transferência, simplesmente porque o autuante não os relacionou na planilha às fls. 1782/1870, principalmente, porque a auditoria relaciona tanto depósitos com origem comprovada quanto com origem não comprovada. Aliás, o próprio histórico no extrato demonstra que se trata de depósito e não transferência, porque quando feito nessa modalidade o extrato assim o discrimina a exemplo de outros lançamentos observados na mesma folha de extrato (fls. 648):

03/05 TRANSF AG DINH 1042648	15.829,45
O PROPRIO FAVORECIDO	
03/05 CHEQUE 0009238	10.275,00-
ESPECIE	
SALDO EM 03/05	518.566,69
05/05 CH.PAGO OUTR.AG 0009240	49.000,00-
05/05 CH.PAGO OUTR.AG 0009241	51.000,00-
05/05 CH.PAGO OUTR.AG 0009242	53.000,00-
05/05 CHQ COMPENSADO 0009239	12.600,00-
SALDO EM 05/05	352.966,69
06/05 CHEQUE 0009263	10.000,00-
DEP.CONTA	
SALDO EM 06/05	342.966,69
07/05 TARIFA BANCARIA 0500001	1,60-
FOLHACHEQUE	
SALDO EM 07/05	342.965,09
10/05 DEP CHEQUE 0520118	600,00
O PROPRIO FAVORECIDO	
10/05 RENDIMENTOS 0805069	0,17
10/05 RENDIMENTOS 0905000	2,88
10/05 CHEQUE 0009264	2.700,00-
DEP/ESP	
SALDO EM 10/05	340.868,14
11/05 CHQ COMPENSADO 0009265	25.000,00-
11/05 CHQ COMPENSADO 0009266	26.000,00-
11/05 CHQ COMPENSADO 0009267	27.000,00-
SALDO EM 11/05	262.868,14
12/05 RENDIMENTOS 1205329	199,07
12/05 CONTA TELEFONE 6235356	80,09-
TELEFONICA/SP-36235356	
12/05 CONTA TELEFONE 6238040	345,02-
TELEFONICA/SP-36238040	
SALDO EM 12/05	262.642,10
13/05 CHEQUE 0009268	3.000,00-
ESPECIE	
SALDO EM 13/05	259.642,10
14/05 TRANSF.AG.CHEQ. 1033543	530,00
O PROPRIO FAVORECIDO	

Segundo, o § 3º, inciso II, do art. 42 da Lei nº 9.430/96 se refere à transferência entre contas de mesma titularidade, o que se entende que essa transferência é no

mesmo valor, ou seja, se quero transferir R\$ 50.000,00 da Conta A para a Conta B, haverá um débito na Conta A e um respectivo crédito no mesmo valor na Conta B. Como se observa no caso apresentado pela recorrente, houve um saque no valor de **R\$ 53.000,00** por meio de cheque na conta 0110-0081319-2, e um depósito na conta 0110-1008498-9, no valor de **R\$ 50.000,00**, ou seja, não se tratou da forma de transferência de que trata a Lei:

Art.42.[...]

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

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

Portanto, não há como acolher essa alegação do recorrente.

Recursos transferidos da pessoa jurídica Ricardo Ulpiano dos Santos Viol

ME

O recorrente alega que os depósitos abaixo relacionados, constantes às fls. 1859/1860 foram transferências da pessoa jurídica Ricardo Ulpiano dos Santos Viol ME (conta 237 0110-4 101.415-3), conforme Extrato, também reproduzido logo abaixo:

DEPÓSITOS NA CONTA 237/110/1008498-9			
Data	Valor	Histórico	Doc. nº
27/05/2011	9.000,00	DEPOSITO O PROPRIO FAVORECIDO	652118
27/05/2011	9.500,00	DEPOSITO O PROPRIO FAVORECIDO	654118
27/05/2011	7.500,00	DEPOSITO O PROPRIO FAVORECIDO	656118
27/05/2011	8.500,00	DEPOSITO O PROPRIO FAVORECIDO	658118
27/05/2011	8.000,00	DEPOSITO O PROPRIO FAVORECIDO	660118
	42.500,00		



Bradesco

Conta Corrente					
Demonstrativo da Movimentação					
Data	Histórico	Doc.to	Crédito	Débito	Saldo
25/05	Recebimento Fornecedor Rodopa Exportacao de Alimentos L	2500110	4.469,25		
	Debito Automatico	4037310		138,20	
	Net Serviços-4042240373100				49.416,86
27/05	Cheque	0000327		8.000,00	
	Dep. conta	0000328		9.000,00	
	Cheque	0000329		9.500,00	
	Dep. conta	0000330		7.500,00	
	Cheque	0000331		8.500,00	
	Dep. conta	0000332		4.977,36	
	Cheque				
	Esp/div				
	Total		7.176,14	47.636,46	1.939,50

Entendo que referida alegação não comprova a origem dos recursos. Primeiro, por serem transferências entre contas de titularidades distintas, de acordo com o Princípio da Entidade. Segundo, porque o recorrente não trouxe qualquer prova de a que título se deu referidas transferências. A meu ver, a simples demonstração de quem transferiu o recurso não é suficiente para comprovar sua origem, porque o recorrente pode receber uma

transferência bancária por um serviço prestado a terceiro, entretanto, para que a origem seja efetivamente comprovada deve apresentar como documentos hábeis e idôneos os documentos correlacionados ao referido pagamento por meio de depósito em conta bancária.

Créditos e depósitos com o histórico "o próprio favorecido"

O recorrente alega que na planilha às fls. 1782/1870 a auditoria considerou como depósitos de origem comprovada, os recursos para os quais foi apresentado extrato, em que aparecia no histórico "o próprio favorecido", e para outros considerou como origem não comprovada porque o extrato indicava que o depósito foi efetuado por "o próprio favorecido". Alegou isso para esclarecer que o fato de no extrato aparecer essa expressão não indica que o depósito tenha sido efetuado pelo recorrente, mas pode ter sido efetuado por terceiros; e nos casos em que mesmo aparecendo a expressão o "próprio favorecido", a auditoria aceitou como prova de comprovação de origem.

Verificando as planilhas que o recorrente fez constar em seu Recurso Voluntário, constato que a razão da não aceitação de comprovação da origem pela fiscalização, não foi apenas porque constava no extrato que o depósito tinha sido efetuado pelo "próprio favorecido", mas também porque as declarações apresentadas pelo recorrente se referiam a depósitos de outra fiscalização, conforme se observa às fls. 2451/2455, de onde extraio o seguinte exemplo:

ORIGEM NÃO COMPROVADA ==> Banco Bradesco (237). Agência 110						
Conta	Data	Origem não comprovada	Histórico	Doc. nº	Origem dos recursos informada pelo sujeito passivo	RAZÕES DO FISCO PARA NÃO ACEITAR AS JUSTIFICATIVAS DAS ORIGENS
81.319-2	19/10/10	25.322,29	TRANSF AG DINH O PROPRIO FAVORECIDO	1043543	Guilherme Carramachi de Araújo Cintra, recurso utilizado para saldar compromissos do mesmo e parte devolvida em moeda corrente.	Comprovante bancário apresentado como depositante o próprio favorecido, e não Guilherme Carramachi de Araújo Cintra conforme cópia da declaração datada de 11/05/2012, a declaração faz referência a depósitos de outra fiscalização. ORIGEM NÃO COMPROVADA.
81.319-2	05/01/11	30.000,00	TRANSF AG DINH O PROPRIO FAVORECIDO	1053543	Nívea Maria Lopes Ferreira, recurso utilizado para saldar compromissos do mesmo e parte devolvida em moeda corrente.	Apresentou cópia do comprovante de depósito, onde consta como depositante o próprio favorecido, e não Nívea Maria Lopes Ferreira, conforme cópia da declaração de 14/05/2012, a declaração faz referência a depósitos de outra fiscalização. ORIGEM NÃO COMPROVADA.
1008498-9	07/01/11	40.000,00	DEP OUTR AG MIS O PROPRIO FAVORECIDO	1053543	Nívea Maria Lopes Ferreira, recurso utilizado para saldar compromissos do mesmo e parte devolvida em moeda corrente.	Apresentou cópia do comprovante de depósito, onde consta como depositante o próprio favorecido, e não Nívea Maria Lopes Ferreira, conforme cópia da declaração de 14/05/2012, a declaração faz referência a depósitos de outra fiscalização. ORIGEM NÃO COMPROVADA.
1008498-9	07/01/11	40.000,00	DEP OUTR AG MIS O PROPRIO FAVORECIDO	1053543	Nívea Maria Lopes Ferreira, recurso utilizado para saldar compromissos do mesmo e parte devolvida em moeda corrente.	Apresentou cópia do comprovante de depósito, onde consta como depositante o próprio favorecido, e não Nívea Maria Lopes Ferreira, conforme cópia da declaração de 14/05/2012, a declaração faz referência a depósitos de outra fiscalização. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Se observarmos a planilha citada, todos os depósitos contém essa informação, a exceção do último depósito, em que o autuante não considera comprovada a origem não apenas por conter a expressão "o próprio favorecido", mas porque não foram apresentados documentos de origem:

1008498-9	16/02/11	126.072,00	DEP OUTR AG MIS O PROPRIO FAVORECIDO	1033543	Zilda Ramos Gottardi, recurso utilizado para saldar compromissos do mesmo e parte devolvida em moeda corrente.	Apresentou somente cópia do comprovante de depósito onde figura como depositante o próprio favorecido, não apresentou documentos de origem. ORIGEM NÃO COMPROVADA
-----------	----------	------------	--------------------------------------	---------	--	---

Essa informação também é corroborada no próprio Termo de Verificação Fiscal, fls. 1752:

45.3 - Apresentou declarações particulares todas com o mesmo teor prestado pelos supostos clientes, onde eles informam que enviaram recursos ao sujeito passivo para que este honrasse compromissos em seus nomes e o restante ser-lhes-iam restituídos em espécie e recorre a assessoria do sujeito passivo para comercialização de seu rebanho; são os seguintes declarantes:

45.3.1 - Cópias das declarações anexadas no Processo Administrativo Fiscal nº 15.868.720.208/2012-68, fiscalização do período 2007, 2008 e 2009: Vera Lúcia Benes, Ricardo Benes Cardoso, Nívea Maria Lopes Ferreira, Mauro Viol e esposa Helaine Santos Viol, Mauricio Benes Cardoso, Olair Felizola Moraes, Guilherme Carramachi de Araújo Cintra, João Alves Regueiro Neto representado Guiomar Alves Rigueiro e autorização de Gil Medeiros Freitas, estas se referem aos créditos e depósitos dos anos 2007, 2008 e 2010, não tendo nenhuma correspondência com os créditos e depósitos dos anos 2010 e 2011, discriminados individualmente para o sujeito passivo comprovar a origem e natureza deles:

Da mesma forma, para os depósitos em que foi comprovada a origem, apesar de no comprovante de depósito constar a expressão "o próprio favorecido", o recorrente apresentou os documentos comprobatórios da origem, conforme fls. 1423/1575, o que levou a auditoria a aceitá-los para tal fim. Portanto, insubsistente a alegação do recorrente.

Saques em dinheiro - origem dos depósitos em dinheiro

O recorrente alega que os saques efetuados por meio de cheques são legítimos para provar que os recursos movimentados em suas contas pertenciam a seus clientes para compra de bovino e/ou pagamento de dívidas e despesas destes, e que se os extratos bancários são provas hábeis e idôneas a favor do Fisco para efetuar o lançamento, eles também o são a favor do contribuinte.

Essa alegação já foi analisada em tópico anterior, onde entendi que a existência de saques em contas bancárias, mesmo que superiores aos créditos, por si só, não são suficientes para comprovar qualquer origem de recurso, ou mesmo, como o recorrente diz, que os recursos eram de seus clientes para compra e venda de bovino. Além dessas alegações o recorrente deveria ter trazido provas dessas operações, tais como, notas fiscais da compra em nome dos terceiros clientes, recibos das despesas e dívidas pagas em nome deles, correlacionando-os aos depósitos e saques apontados.

A presunção legal de que dispõe o Fisco, não estabeleceu a este a obrigatoriedade de provar o consumo da renda efetuada pelo contribuinte, mas deu ao recorrente a possibilidade de provar que tais recursos tinham uma origem.

Oportuno ainda, mencionar que esse entendimento também foi exarado no acórdão nº 102-49.298, de 08/10/2008, um dos acórdãos paradigmas da Súmula Carf 26, em cujo trecho do voto extrai-se o seguinte:

Em outras palavras, ao fazer uso de uma presunção legalmente estabelecida, o Fisco fica dispensado de provar o fato alegado, qual seja omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte para afastar a presunção provar que o fato presumido não existiu no caso.

Nestes termos, os saques por ventura efetuados nas contas bancárias em questão não são considerados no lançamento e não têm nenhuma influência na determinação do valor dos rendimentos omitidos, que são determinados pelos créditos de origem não comprovada.

Pelo visto nos autos, a auditoria ofereceu ao recorrente todas as oportunidades de fazer prova, nos 17 meses de duração da fiscalização. Além disso, o recorrente teve o prazo destinado à impugnação na primeira instância, e agora na fase recursal. Somando todo esse período já se vão mais de 4 anos. Entretanto, o recorrente se limitou a fazer alegações genéricas, desacompanhadas de provas correlacionadas aos depósitos relacionados pela fiscalização.

Lucros distribuídos pela pessoa jurídica Ricardo Ulpiano dos Santos Viol, CNPJ nº 07.564.900/0001-00 e declarados pelo Recorrente

O recorrente alega que recebeu lucros distribuídos pela firma individual Ricardo Ulpiano dos Santos Viol (CNPJ 07.564.900/0001-00), em 31/12/2009, no valor de R\$ 426.400,00, e, em 31/12/2010 no valor de R\$ 261.270,00, conforme DIRPF 2010 e 2011, e Livro Caixa da pessoa jurídica dos anos de 2009 e 2010. Afirmar que nas firmas individuais, na prática, o titular vai retirando o lucro ao longo do ano, mas apenas no final do ano há o registro contábil no Livro Caixa. Informa que foi o que aconteceu no seu caso; retirou dinheiro em moeda corrente de valores do próprio ano, mas que juridicamente estavam à sua disposição desde a distribuição no final do ano anterior.

A meu ver, há algumas contradições na alegação do recorrente. Primeiro, em tópico anterior, ele informa que os saques por meio de cheques eram recursos de seus clientes para compra de bovino, pagamento de despesas e dívidas destes. Agora, o recorrente informa que os saques em cheque decorreram de distribuição de lucros de anos anteriores efetuados pela empresa da qual é titular, fazendo uso da mesma planilha com demonstrativo dos valores sacados por meio de cheques. Ora, ou os recursos são dos clientes ou são do recorrente.

A informação agora dada pelo recorrente não se firma verídica, pois a fiscalização foi feita na pessoa física do recorrente, e os depósitos que serviram de base para o lançamento foram os efetuados em suas contas bancárias. Quando o recorrente afirma que sacava dinheiro em cheque por conta dos lucros distribuídos pela empresa, é certo que se lucros distribuídos fossem, por lógica, eles teriam sido sacados das contas bancárias da pessoa jurídica, e não da pessoa física como ocorre no caso. Veja que a planilha disposta no Recurso Voluntário é de valores extraídos dos extratos bancários de fls. 640 a 667 e 672 a 673, que são todas de titularidade do recorrente, e não da pessoa jurídica.

O que o recorrente deveria ter feito era comprovar a origem dos créditos em suas contas bancárias, que se decorressem de lucros distribuídos deveria haver um crédito na conta bancária da pessoa jurídica e um débito correspondente na conta bancária da pessoa física (no caso de ter sido feito no mesmo valor), tudo correlacionado individualmente pelo recorrente, com provas hábeis e idôneas da real distribuição de lucros.

Se saiu recurso da Conta Caixa da pessoa jurídica tal fato deveria ter sido registrado no Livro Caixa no momento da saída creditando-se a conta Caixa sob a rubrica distribuição de lucros. Ademais, se está registrado no Livro Caixa um crédito em 31/12 relativo a distribuição de lucro, o certo é que esse dinheiro tenha saído dos cofres da empresa nessa data, e não estaria mais à disposição do recorrente no ano seguinte. Nesse caso, seria mais lógico que o recorrente tirasse dinheiro durante o ano, e no final deduzisse do lucro que lhe seria distribuído após a contabilização, mas toda saída deveria estar registrada no Livro Caixa em ordem cronológica das retiradas.

Acrescento que, o fato de terem sido declarados lucros distribuídos nas DIRPF's não prova a origem dos depósitos em conta corrente. Nesse sentido o Acórdão nº

9202-004.286, de 19/07/2016, no qual se entendeu que o contribuinte deve provar que os recursos apontados na DIRPF efetivamente transitaram por suas contas Bancárias:

Quanto à possibilidade de exclusão de valores em DIRPF, com a devida vênia aos que se posicionam de forma diversa, cediço que, no caso específico de haver rendimentos tributáveis declarados pelo autuado, passa a depender a correta aplicação da presunção, caso se opte por tributar a totalidade dos depósitos não comprovados (ou seja, sem qualquer exclusão dos rendimentos já oferecidos a tributação), de pressuposto adicional, qual seja, de não estarem os rendimentos tributáveis declarados contidos em tais depósitos, ou, mais propriamente, dos rendimentos tributados constantes da Declaração de Ajuste Anual (DAA) não terem transitado por contas de depósito ou investimento.

E este também o entendimento majoritário em vigor neste CARF, muito bem exposto, de forma resumida, pelo seguinte excerto do Acórdão CARF 106-17.117, verbis:

"(...)

Antes de tudo, deve-se ter em mente que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 criou uma presunção de omissão de rendimentos a partir dos depósitos de origem não comprovada. Ademais, o art. 42, § 3º, da Lei nº 9.430/96 determinou que os créditos na conta bancária serão objeto de uma análise individualizada, porém já excepcionando duas situações em que os valores não poderiam ser considerados, especificamente quando houver transferências entre contas da própria pessoa física, o que é óbvio, já que a mera transferência não poderia ser criadora de riqueza nova, e quando os valores estiveram abaixo de determinado teto.

Entretanto, como toda presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, a do art. 42 da Lei nº 9.430/96 deve ser utilizada *cum grano salis*. **Ora, não parece plausível defender que os rendimentos ofertados à tributação não tenham transitado pelas contas bancárias do recorrente.** (gn.) Assim, por exemplo, na experiência judicante deste Primeiro Conselho de Contribuintes, tem-se observado que a própria fiscalização, às vezes, abate os rendimentos declarados do total de depósitos bancários de origem não comprovada. Como exemplo, veja-se o processo nº 10540.000250/006-90, recurso nº 154.826, julgado na sessão de 11/09/2008, relator o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Acórdão nº 106-17.051 (vide fls. 17, 21, 26, 31 e 231).

"(...)"

Referendando tal posicionamento, de se citar, ainda, os Acórdãos CARF Acórdãos nºs 2801-02.085, de 30 de janeiro de 2011, 2102-001.079, de 10 de fevereiro de 2011, 2102-02.220, de 14 de agosto de 2012, 2202-00.415, de 04 de fevereiro de 2010 e 2801-003.568, de 17 de julho de 2014.

O recorrente aduz que, os saques nas contas bancárias e os lucros distribuídos são aptos a justificar os depósitos em dinheiro nos meses seguintes. Entretanto, tal alegação contraria o disposto na Súmula Carf nº 30, no sentido de que depósitos de um mês não servem para justificar depósitos em meses subsequentes:

Súmula CARF nº 30: Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes.

Portanto, considerando que o recorrente não provou que os depósitos em suas contas tinham correspondência com os lucros distribuídos declarados em DIRPF, o lançamento deve ser mantido.

Depósitos cujos depositantes estão identificados nos extratos são considerados comprovados

O recorrente alega que se há identificação, nos extratos bancários, da pessoa que fez os depósitos, comprovada está a origem.

A questão já foi analisada em tópico anterior. Conforme asseverado, o motivo da não aceitação da comprovação da origem foi a falta de documento que assim o comprovasse, e não pela pessoa que efetuou o depósito. Em sua justificativa, a fiscalização informa que o depositante é uma pessoa, mas o recorrente apresenta declaração de outra pessoa; ou da própria depositante, só que referente a depósitos de outra ação fiscal; ou simplesmente não apresenta qualquer documento que embase o depósito efetuado por essas pessoas. Como exemplo, extraio imagem da planilha constante no Recurso Voluntário (fls. 2475):

DEPÓSITOS CUJOS DEPOSITANTES ESTÃO IDENTIFICADOS NOS EXTRATOS						
RAZÕES PARA NÃO ACEITAR AS JUSTIFICATIVAS DAS ORIGENS						
Bco.	Ag.	Conta	Data	Valor (R\$)	Histórico	Doc. nº
237	110	81.319-2	08/03/2010	33.095,00	TED-T ELET DISP REMET. GILBERTO ANDRE RODRIGUES	7563307
DOCUMENTOS BANCÁRIOS NÃO APRESENTADOS. Consta no extrato que o depositante é GILBERTO ANDRE RODRIGUES RODRIGUES e não Mauricio Benes Cardoso conforme cópia da declaração com firma reconhecida em 11/05/2012, a declaração faz referência a depósitos de outra fiscalização. ORIGEM NÃO COMPROVADA.						
237	110	1008498-9	05/05/2010	110.800,00	TED-T ELET DISP REMET GIL MEDEIROS FREITAS	6451030
DOCUMENTOS BANCÁRIOS NÃO APRESENTADOS. Foi apresentada cópia da declaração datada de 03/02/2009, a declaração faz referência a depósitos de outra fiscalização. ORIGEM NÃO COMPROVADA.						
341	144	56.007-5	04/01/2011	10.000,00	TED 104.0281 JOÃO EDUARDO	0
Não apresentou documentos bancários e de origens. Origem não comprovada.						
237	110	81.319-2	31/03/2011	19.000,00	TRANF CONTAS O S TABATA ME	2126978
Origem não comprovada. Trata-se de Transferência feita por O S TABATA - ME, não foi apresentada nenhuma DANFE com este valor e referente a O S TABATA - ME.						

Para todos os demais exemplos apresentados pelo recorrente, aparecem as mesmas justificativas da não aceitação da comprovação da origem, à exceção do seguinte:

DEPÓSITOS CUJOS DEPOSITANTES ESTÃO IDENTIFICADOS NOS EXTRATOS						
RAZÕES PARA NÃO ACEITAR AS JUSTIFICATIVAS DAS ORIGENS						
Bco.	Ag.	Conta	Data	Valor (R\$)	Histórico	Doc. nº
237	110	81.319-2	09/04/2010	80.000,00	TED-T ELET DISP REMET. ENGELS ROGERIO VIOL	9175838
DOCUMENTOS BANCÁRIOS NÃO APRESENTADOS: Apresentou declaração datada de 20/05/2015 assinada por Engels Rogério Viol. ORIGEM NÃO COMPROVADA.						

Entretanto, para tal depósito, o autuante justificou no Termo de Verificação Fiscal a razão da não aceitação da comprovação da origem, fls. 1754:

*g) Para comprovar a origem do Ted-T remetido por Engels Rogério Viol no dia 09/04/2010 na conta corrente mantida no Banco Bradesco S.A. 237, Agência 110, conta corrente 81.319-2 no valor de R\$ 80.000,00, o sujeito passivo apresentou declaração do remetente com a alegação que enviou o dinheiro para o sujeito passivo honrar seus compromissos e o restante lhe restituir em espécie, sem nenhuma comprovação do feito. Portanto não comprovou a origem do crédito. **Concluindo: declarações particulares sem a corroboração de nenhum outro documento comprobatório das transações financeiras, do negócio jurídico e a da devida escrituração contábil, não é documento eficaz como meio de prova para comprovar a origem de depósitos, em razão do disposto no parágrafo único do artigo 219 do Código Civil e do parágrafo único do artigo 368 do Código de Processo Civil.***

Respeitando as posições divergentes, entendo que, comprovar a origem não é apenas indicar quem efetuou o depósito, mas correlacionar documentos que demonstrem em razão de que fato, serviço, etc., o depósito foi efetuado.

Créditos de origem não comprovada e inexistência de acréscimo patrimonial

O recorrente novamente alega que o total de saques em cheques supera o valor dos créditos considerados pela fiscalização como não comprovados, em razão da intermediação na compra de bovinos para seus clientes, acrescentando o entendimento de que o § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispõe que os créditos serão analisados e não comprovados individualmente, de onde extrai que a Lei não exige a comprovação documental de depósito por depósito questionado.

Tal alegação já foi amplamente debatida ao longo do voto, só tenho a acrescentar que a análise a ser efetuada pela fiscalização envolve os documentos apresentados pelo contribuinte para a comprovação da origem de que dispõe o *caput* do artigo 42 da citada Lei; se tais documentos não são apresentados, ou, se apresentados, não forem hábeis e idôneos, em sua análise a fiscalização só poderá concluir pela falta de comprovação; por isso, a Lei diz expressamente "mediante documentação hábil e idônea".

Créditos bancários considerados de origem não comprovada, tributados no mês, são origens para os créditos bancários posteriores, independentemente de coincidência de datas e valores

Novamente o recorrente alega que depósitos efetuados em um mês servem para comprovar a origem dos depósitos posteriores, que os rendimentos tributados se transformam em disponibilidade, e a lei não lhes presume consumidos, e assim, entende que

se o Fisco não prova que eles foram consumidos, deve considerá-los disponíveis para justificar créditos posteriores. Cita acórdão nº 104-9068, de 05/11/2002, nesse sentido. Acrescenta que o único caso de presunção legal de rendimento consumido está no parágrafo único do art. 10 da Lei nº 9.250/1995.

Referida alegação já foi debatida em tópico anterior deste voto, oportunidade e que se transcrevi trechos do acórdão nº 9202-004.286, de 19/07/2016, que explica não ser tal questionamento possível, razões com as quais adotei para decidir. Além do que, na oportunidade transcrevi as Súmulas Carf nº 26 e 30, que não me permitem acatar as alegações do recorrente.

Multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de Carne

Leão

Requer o recorrente que na improcedência dos créditos que originam a aplicação da presente multa que esta também assim o seja.

Considerando meu entendimento de que os lançamentos efetuados pela fiscalização são procedentes, conforme visto ao longo deste voto, a multa isolada deve ser mantida.

Erro na identificação do sujeito passivo

Alega o recorrente que restou provado ao longo de seu Recurso Voluntário, que os créditos em suas contas bancárias eram decorrentes de sua atividade de intermediação na compra e venda de bovinos como pessoa jurídica, e que o Fisco deveria comprovar se tais créditos são pertencentes à pessoa jurídica ou à pessoa física, principalmente, quando o titular das contas bancárias é titular de firma individual.

Considera que o fato de o julgador de primeira instância ter usado, descuidadosamente, por duas vezes somente o termo "receitas" em trecho do acórdão, e em sequência ter confundido "omissão de rendimentos" com "omissão de receitas", admitiu que os créditos nas contas do Recorrente, não comprovados, caracterizam omissão de receitas que só pode ser atribuída a pessoa jurídica.

Assevera que, ainda que tais créditos não tenham origem comprovada, a tributação sobre eles deveria ser de 32%, por serem créditos da pessoa jurídica, e esta ter optado pelo regime do lucro presumido. E mais, que o Princípio da Entidade utilizado pelo julgador *a quo*, não pode se sobrepor ao princípio da verdade material. Cita o acórdão nº 1101-000.996 no sentido de que se os depósitos, cuja origem não tenha sido comprovada, fossem efetuados na conta do sócio da empresa e este afirmasse que eles eram pagamentos efetuados à empresa devem ser lançados em nome desta.

Primeiramente, deve-se deixar claro que, a ação fiscal foi desenvolvida na pessoa física do recorrente, e ao ser intimado para comprovar a origem dos depósitos bancários apresentou notas fiscais da pessoa jurídica que foram analisados pela fiscalização, a qual demonstrou que tais documentos não tinham qualquer relação com os créditos constantes nas contas bancárias do recorrente, conforme vimos em tópico anterior deste voto. Certo é que, se o recorrente tivesse apresentado documentos hábeis a provar essa correlação dos depósitos com as receitas da pessoa jurídica, tais créditos não teriam sido lançados pela fiscalização.

Os documentos acostados ao Recurso Voluntário demonstram que a conta 237 0110-4 101.415-3 (Bradesco) tem por titular a Pessoa Jurídica, e a conta 237 110 81.319-2 (Bradesco), a Pessoa Física. E, foram depósitos desta última conta que a auditoria fiscal

intimou o recorrente a comprovar a origem, fato que não que as cópias de cheques acostadas às fls. 2508/2619, não foram hábeis para tal, pois apenas afirmam que o recorrente efetuava saques da conta de sua titularidade por meio de cheques, cuja assinatura é do próprio recorrente. Deixou o recorrente de trazer aos autos, qualquer documento ou planilha correlacionando os créditos relacionados pela fiscalização como decorrente da atividades da pessoa jurídica, em contrariedade à Súmula Carf nº 32:

Súmula CARF nº 32: A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.

Por isso, não há como acatar a alegação do recorrente, razão pela qual não merece reforma o acórdão recorrido.

Juntada de documentos

O recorrente protesta por todos os meios de prova. Em relação a isso, importante lembrar que o Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo Fiscal, no art. 16 e parágrafos, e art. 18, aborda a questão nos seguintes termos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, 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 pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 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. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

[...]

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

Os dispositivos acima transcritos demonstram que a juntada de documentos após a impugnação somente é permitida nas situações expressamente previstas, devendo ser indeferidos eventuais pedidos em desacordo com o estatuído.

Por fim, registre-se que é justamente nesta fase do processo administrativo que a interessada deve exercer o seu direito de ampla defesa, ocasião em que deve comprovar suas alegações. No presente caso, o que se verifica é que não foram trazidos novos documentos aos autos que fossem subsistentes para promover qualquer alteração no lançamento.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rosy Adriane da Silva Dias