



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

Processo nº 16004.720153/2016-42
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2301-005.925 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2019
Matéria Imposto sobre a Renda de Pessoa Física
Recorrentes ANGELA CRISTINA PIVOTTO CABRERA MANO
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012

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

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

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

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

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO.

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

(sócio), necessária a apresentação dos livros contábeis com a correspondente escrituração do fato.

FINANCIAMENTOS BANCÁRIOS - CÉDULA DE PRODUTO RURAL E CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ORIGEM COMPROVADA.

Restando comprovado nos autos que parte do crédito de origem não comprovada trata-se de financiamentos bancários formalizados pela emissão de Cédulas de Produto Rural e Cédulas de Crédito Bancário, mormente quando as emissões tinham como objetivo apenas alterar as datas de vencimento e atualizar os saldos, esses valores devem ser excluídos da base de cálculo do imposto.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL.

Para fins de comprovação de origem dos créditos bancários, a alegação de tratar-se de receitas advindas da atividade rural deve ser acompanhada de documentos usualmente utilizados nesta atividade, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais.

ATIVIDADE RURAL - DESPESAS DE CUSTEIO E DE INVESTIMENTO - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

O contribuinte deve comprovar a veracidade das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.

ATIVIDADE RURAL - GLOSA DE DESPESAS DE CUSTEIO - DESPESAS JUDICIAIS.

Despesas com ações judiciais podem ser excluídas das receitas recebidas, desde que o contribuinte faça prova efetiva do pagamento, do vínculo da essencialidade do gasto para a percepção da receita e da escrituração da receita no livro Caixa da atividade rural.

ATIVIDADE RURAL - FINANCIAMENTOS BANCÁRIOS - ENCARGOS FINANCEIROS - DEDUTIBILIDADE - NECESSIDADE DE PROVA DA APLICAÇÃO DOS RECURSOS.

Os encargos financeiros efetivamente pagos em decorrência de empréstimos contraídos para o financiamento de custeio e de investimentos da atividade rural podem ser dedutíveis na apuração do resultado, desde que reste comprovado que os recursos obtidos por meio dos financiamentos tenham sido utilizados na própria atividade.

ATIVIDADE RURAL - FINANCIAMENTOS BANCÁRIOS - ENCARGOS DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA - INDEDUTIBILIDADE.

É indedutível na apuração do resultado da atividade rural o valor de correção monetária dos empréstimos contraídos para o financiamento da atividade.

ATIVIDADE RURAL - OMISSÃO DE RECEITAS - NOTAS FISCAIS DE ENTRADA.

Notas fiscais de entrada emitidas por empresas adquirentes dos produtos rurais fazem prova da venda e da receita recebida, mormente quando se trata de empresas com as quais as negociações de produto são constantes e freqüentes.

ATIVIDADE RURAL - OMISSÃO DE RECEITAS - VALORES ESCRITURADOS NO LIVRO CAIXA - EXCLUSÃO.

Comprovado que receitas consideradas omitidas no lançamento foram escrituradas no livro Caixa e foram utilizadas na apuração do resultado da atividade, esses valores devem ser excluídos da apuração.

ATIVIDADE RURAL - OMISSÃO DE RECITAS - ADIANTAMENTOS DE RECURSOS.

Os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, devem ser computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.

ATIVIDADE RURAL - ALEGAÇÃO DE ERRO NA ESCRITURAÇÃO - NECESSIDADE DE PROVA.

Ultrapassado o prazo para retificação da declaração em razão do início de procedimento fiscal e utilizadas as informações prestadas na declaração para fundamentar o lançamento, o contribuinte se submete a regra processual que lhe imputa o ônus probatório de comprovar o que alega. Assim, possíveis correções de erros cometidos no seu preenchimento devem ser acompanhadas de documentos comprobatórios que deixem claramente demonstrados os equívocos alegados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Presidente Substituto e Relator.

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

Relatório

1. Trata-se de julgar Recurso de Ofício e Recurso Voluntário (e-fls 4065/4242), interpostos em face do Acórdão nº **16-77.515** (e-fls 4004/4051), prolatado pela 16ª Turma da DRJ/SPO, em sessão de julgamento realizada em 26/04/2017.

2. Em vista dos montantes expressivos do crédito tributário lançado e da exoneração, assim como da extensa argumentação contida na peça recursal, afigura-se relevante para a compreensão do litígio apresentar a transcrição do Relatório¹ contido na decisão de primeira instância.

início da transcrição do relatório inserto no Acórdão nº 16-77.515

Contra o contribuinte em questão foi lavrado o Auto de Infração de fls. 989/998 com o lançamento do imposto de renda relativo ao ano-calendário 2012 de R\$ 10.401.082,62, de multa de ofício de R\$ 7.800.811,96 e de juros de mora calculados até 07/2016 de R\$ 3.761.031,47.

A presente ação fiscal contra o contribuinte foi iniciada, em 18/04/2016, com a ciência do Termo nº 01 – Verificação e Intimação Fiscal de fls.02/03 e Anexos de fls. 04/20, em que, a autoridade fiscal esclarece tratar-se procedimento desmembrado de ação anterior em face do cônjuge Antônio Cabrera Mano Filho, em que foi verificada a existência de contas correntes conjuntas:

“que após acurados e criteriosos exames fiscais, verificamos que o fiscalizado, Sr. Antônio Cabrera, figura como titular de várias contas correntes bancárias. Por seu turno, a esposa, Sra. Angela Cristina, figura como co-titular em algumas delas, como abaixo será demonstrado. Regularmente intimado a comprovar a origem dos recursos utilizados em diversas operações financeiras de CRÉDITOS, o fiscalizado logrou comprovar parcialmente tais operações financeiras. Desse modo, em relação às contas correntes conjuntas em que figura como co-titular a Sra. Ângela Cristina, restou não comprovada a movimentação financeira junto aos seguintes Bancos(...)”

Relata, ainda, no Termo de nº 02 (fls. 22/23), o que segue:

O Sr. ANTONIO CABRERA MANO FILHO, CPF 018.987.008-77, sob fiscalização, MPF- 2014-00941-5, é esposo da Sra. Angela Cristina Pivotto Cabrera Mano, que apresentou declaração de rendimentos — IRPF/2013, em separado;

A fiscalização em curso, junto ao Sr. Antonio Cabrera, foi motivada, inicialmente em face de apuração de movimentação financeira incompatível com os rendimentos tributáveis declarados. Posteriormente foi ampliada com vistas às verificações fiscais, no tocante a ATIVIDADE RURAL desenvolvida e explorada nos diversos imóveis rurais de sua propriedade, constantes de sua declaração de rendimentos e bens;

Pelos Termos de Intimações e Reintimações de n's 06, 07,12 e 14, de 16/06/2015, 21/07/2015, 28/12/2015 e 16/02/2016, o Sr. Antônio Cabrera, foi instado a apresentar o Livro Caixa e os documentos comprobatórios de Receitas, Despesas de Custeio e Investimentos, relativos a atividade rural. Somente em 07/03/2016 o contribuinte se manifestou a respeito do efetivo atendimento da exigência, encaminhando à seção de fiscalização desta Delegacia da Receita Federal, em S.J.Rio Preto, uma caixa lacrada, contendo um sem número de documentos, que foram objeto de minucioso exame por parte desta fiscalização, em confronto com a escrituração do Livro Caixa. Entretanto, com relação às Despesas

¹ E-fls 4007/4022.

de Custeio e Investimentos, restou não comprovado vários Lançamentos escriturados no Livro Caixa, identificados nas relações anexas. Outrossim, pode-se verificar ainda, o registro de várias despesas indedutíveis e/ou não identificadas, outras lastreadas em documentos não idôneos, cujas irregularidades foram anotadas/relacionadas pela fiscalização.

A par disso, constatou esta fiscalização, que a apuração do resultado da Atividade Rural, prevista nos artigos 63 e 64 § único, do RIR/99, por opção, recaiu na declaração do cônjuge, Sra. ÂNGELA CRISTINA PIVOTTO CABRERA MANO, já identificada.

Anexo ao Termo nº 02, foi encaminhada relação dos dispêndios apropriados como despesas de custeio e investimentos da atividade rural pendentes de comprovação ou indedutíveis, totalizando R\$ 6.280.747,03 (fls. 24/42).

No Termo nº 03 – Verificação e Intimação Fiscal (fls. 44/45), são relacionadas as receitas da atividade rural, destacando-se as declaradas e as omitidas, com indicação das folhas do Livro caixa onde constam escrituradas. O valor total da receita omitida apurada foi de R\$ 8.064.239,09 (fls. 46/50).

Com base nessas análises e de posse dos documentos colhidos no decorrer da ação fiscal, o auditor elabora os demonstrativos de fls. 846/859, correspondentes aos créditos bancários de origem não comprovada; os demonstrativos de fls. 860/879, correspondentes as despesas da atividade rural glosadas; e os demonstrativos de fls. 880/988, correspondentes às receitas da atividade rural omitidas.

No Termo de Constatação Fiscal de fls. 840/844, o auditor fiscal relata as suas conclusões:

“Registre-se que no curso do procedimento fiscal, foi oferecido a contribuinte toda oportunidade, para apresentar/justificar a fiscalização, a origem dos créditos nas contas correntes bancárias, o que, entretanto, não logrou fazê-lo em sua integralidade, restando a comprovar o montante de R\$ 24.101.817,72, relativo ao ano de 2012. ressalto que a contribuinte na maioria das vezes se restringiu à meras alegações, resultando improficuo e inócuo seus argumentos.

Observe ainda, que em conformidade com a Súmula Carf nº 29, o titular e co-titular das contas correntes bancárias foram intimados a comprovar a origem dos créditos nelas efetuados.

Outrossim, deixou de comprovar despesas de custeio da atividade rural no valor de R\$6.280.747,03, bem como, não justificou a omissão de receita da mesma atividade, no valor R\$8.064.239,09.

Posto isto, cabível é o lançamento tributário, que deverá ser formalizado ex officio, através do competente auto de infração, com exigência do tributo imposto de renda pessoa física, seguido dos acréscimos legais e multa.”

Assim, encerrou-se a ação fiscal com a lavratura do citado auto de infração, tendo em vista a apuração das seguintes infrações à legislação tributária:

1. **Atividade Rural.** Omissão de rendimentos provenientes da atividade rural. Enquadramento legal: arts. 1º a 22, da Lei 8.023/90; arts. 9 e 17 da Lei

9.250/95; arts. 59, da Lei 9.430/96; art. 1º, da MP 22/2002, convertida na Lei 10.451/2002.

2. **Atividade Rural.** Glosa de despesas não comprovadas da atividade rural. Enquadramento legal: art. 1º ao 22, da Lei 8.023/90; arts. 9º e 18 da Lei 9.250/95.
3. **Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários sem Origem Comprovada.** Omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea, conforme descrição dos valores tributáveis e respectivas datas dos fatos geradores, no citado auto de infração, e sob o seguinte fundamento legal: artigo 42 da Lei 9.430/96; artigo 4º da Lei 9.481/97; artigo 21 da Lei 9.532/97.

O contribuinte foi cientificado do auto de infração em 20/07/2016, e, inconformado com o lançamento, apresenta impugnação, em 18/08/2016 de fls. 1.029/1.131, em que alega, em síntese, que

- 1- argui-se, com fulcro nos arts. 11, c.c. 10, inciso III, ambos do Decreto nº 70.235/72, a NULIDADE do Auto de Infração MPF nº 08.1.07.00-2016-00174-8 (fls. 989/998), em face de sua lavratura prematura, isto é, quando ainda se achavam em trâmite diligências que vinham sendo empreendidas pelo cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO), a fim de dar total esclarecimento aos fatos e assim atender ao que havia sido solicitado pelo Sr. Auditor Fiscal, portanto, tornando-se incerto e impreciso os fatos narrados, e, por consequência, acarretando-se o cerceamento do direito de defesa da Impugnante, ex vi do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, motivo pelo qual requer-se seja reconhecida a sua inteira nulidade e determinado o arquivamento do presente processo;
- 2- face o procedimento de fiscalização em curso, e a lavratura abrupta do Auto de Infração sob comento, a Impugnante foi tomada de surpresa, sofrendo abalo psíquico, pois seus negócios se desestabilizaram/comprometeram (toda a programação elaborada quanto à localização de documentação e atendimento de notificação caiu por terra). Nem se argumente que, por lhe ser conferido o direito de defesa com relação ao Auto de Infração lavrado, a presente arguição de nulidade estaria suprida, tendo em vista que em curtíssimo espaço de tempo de 30 (trinta) dias para preparar documentos, e, ao mesmo tempo, formular sua impugnação, nem é possível diligenciar como se diligenciaria com a presteza necessária (em casos dessa magnitude), conforme no processo de fiscalização em curso;
- 3- é “conditio sine qua non” para a caracterização como omissão de receita ou de rendimento passível de tributação a não comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos utilizados em operações de depósito ou de investimento junto a instituição financeira, saliente-se, situação essa jamais ocorrida “in casu”. Nessa seara, sem deixar de se reportar ao que consta do Auto de Infração e Termo nº 08 – Constatação de Irregularidade Fiscal (fls. 840/844), mais especificamente aos DEMONSTRATIVOS DE CRÉDITOS - EXTRATOS BANCÁRIOS – ANEXOS II a VIII, juntados às fls.849/858 (reproduzidos por cópia, Doc_Comprobatórios 0026 a 0030 - Planilha Auxiliar I), onde consta informações tais como conta conjunta ou de titular, banco, agência, nº de conta, data, histórico do lançamento, valor

do crédito “não comprovado”, e observações, a Impugnante se socorre de substancial documentação que conseguiu arregimentar a fim de provar a intributabilidade dos citados recursos;

- 4- o Senhor Auditor Fiscal analisando a situação interpretou os recursos que entraram na conta bancária da Impugnante como recursos de mão única, pois, teriam somente entrado no patrimônio da Impugnante, quando, na verdade, dizem respeito a recursos de mão dupla, pois, além de terem entrado também saíram do patrimônio da Impugnante, cuja pretensão de tributá-los configura verdadeiro “bis in idem”;
- 5- por um motivo ou por outro, existiram momentos em que ditos recursos entraram na conta bancária da Impugnante (quando para ressarcir o pagamento anterior de obrigações preestabelecidas e/ou fazer frente a empréstimos efetivados/tomados), e em outros momentos saíram (quando para pagar obrigações preestabelecidas e/ou suportar empréstimos efetivados/tomados);
- 6- contas correntes (incluso dos documentos que dão respaldo), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e a empresa CALPARÁ EXPLORAÇÃO DE JAZIDA E COMÉRCIO DE CALCÁRIO LTDA., CNPJ. 05.630.609/0001-68, com contrato social e alterações registrados na JUCEPA, sob nº 15.200832339, em sessão de 09/05/2003, sediada na Fazenda Santa Fé, s/nº, Zona Rural, na cidade de Santana do Araguaia, Estado do Pará, CEP. 68.560-000, empresa essa que a Impugnante é sócia detendo 30% (trinta por cento) de seu capital, cujo Contas Correntes contém os lançamentos “a débito” (representativos dos valores reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da citada empresa e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados/tomados), no valor total de R\$ 1.463.201,26, bem como os lançamentos “a crédito” (representativos dos valores que foram utilizados pelo cônjuge da Impugnante para pagamento de obrigações de responsabilidade da citada empresa, como suprimento de caixa), no valor total de R\$ 3.174.587,26 (Doc_Comprobatórios0026 a 0030 - Planilha Auxiliar III);
- 7- contas correntes (incluso dos documentos que dão respaldo), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e a empresa CALTAREM - EXPLORAÇÃO DE JAZIDA E COMÉRCIO DE CALCÁRIO E BRITA LTDA., CNPJ. 06.751.094/0001-17, com contrato social e alterações devidamente registrados na JUCEPA, sob nº 15200872110, em sessão de 19/07/2004, sediada na Localidade de Serra Tajuri, snº, Gleba Mulata, na cidade de Monte Alegre, Estado do Pará, CEP. 68.220-000, da qual a Impugnante é sócia detendo 40% (quarenta por cento) de seu capital, cujo Contas Correntes contém os lançamentos “a débito” (representativos dos valores que foram reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da citada empresa e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados/tomados), no valor total de R\$ 961.710,29, bem como os lançamentos “a crédito” (representativos dos valores que foram utilizados pelo cônjuge da Impugnante para pagamento de obrigações de responsabilidade da mencionada empresa, como suprimento de caixa), no valor total de R\$ 964.718,00 (Doc_Comprobatórios 0026 a 0030 - Planilha Auxiliar IV);

- 8- Contas Correntes (inclusive dos documentos que dão respaldo), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e a empresa CABRERA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE PRODUTOS AGROPECUARIOS LTDA., CNPJ. sob nº 03.927.457/0001-34, com contrato social e alterações registrados na JUCEPAR, sob nº 41204375375, em sessão de 17 de julho de 2000, sediada na Rua Forel, nº 269, Vila Maria Otilia, Bairro Oficinas, na cidade de Ponta Grossa, Estado do Paraná, CEP. 84.043-465, da qual a Impugnante é sócia detendo 30% (trinta por cento) de seu capital, cujo Contas Correntes também contém os lançamentos “a débito” (representativos dos valores que foram reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da retro mencionada empresa e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados/tomados), no valor total de R\$ 107.800,00, bem como os lançamentos “a crédito” (representativos dos valores utilizados pelo cônjuge da Impugnante para pagamento de obrigações de responsabilidade da citada empresa, como suprimento de caixa), no valor total de R\$ 0,00 (Doc_Comprobatórios 0026 a 0030 - Planilha Auxiliar V);
- 9- contas correntes (inclusive dos documentos que dão respaldo), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e a empresa AAA LOGISTIC DO BRASIL LTDA. - EPP, CNPJ. sob nº 04.270.356/0001-04, com contrato social e alterações registrados na JUCESP, sob nº 35216731398, em sessão de 29 de janeiro de 2001, sediada na Rua Piratininga, nº 335, Bairro do Brás, na cidade de São Paulo, Capital, CEP. 03.042-001, cujo Contas Correntes também contém os lançamentos “a débito” (representativos dos valores reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de empréstimos efetivados a referida empresa), no valor total de R\$ 27.060,00, bem como os lançamentos “a crédito” (representativos dos valores utilizados pelo cônjuge da Impugnante para efetivação de empréstimos a referida empresa), no valor total de R\$ 27.600,00 (Doc_Comprobatórios 0026 a 0030 - Planilha Auxiliar VI);
- 10- contas correntes (inclusive dos documentos que dão respaldo), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e seu irmão MAURÍCIO CARVALHO CABRERA MANO, CPF. sob nº 025.877.318-95, residente na Rua San Francisco, nº 144, Condomínio Débora Cristina, nesta cidade de São José do Rio Preto, Estado de São Paulo, cujo Contas Correntes contém os lançamentos “a débito” (representativos dos valores reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de empréstimos efetivados a referida pessoa e/ou para fazer f rente a empréstimos tomados), no valor total de R\$ 148.000,00, bem como os lançamentos “a crédito” (representativos dos valores utilizados pelo cônjuge da Impugnante para efetivação de empréstimos a referida pessoa), no valor total de R\$ 0,00 (Doc_Comprobatórios 0026 a 0030 - Planilha Auxiliar VII);
- 11- contas correntes (inclusive dos documentos que dão respaldo), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e seu irmão BENHUR CARVALHO CABRERA MANO, CPF. nº 101.960.048-96, residente e domiciliado na Avenida Estados Unidos, nº 500, Condomínio Débora Cristina, nesta cidade de São José do Rio Preto, Estado de São Paulo, cujo Contas Correntes contém os lançamentos “a débito” (representativos dos valores reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de empréstimos efetivados a citada pessoa), no

- valor total de R\$ 300.000,00, bem como os lançamentos “a crédito” (representativos dos valores que foram utilizados pelo cônjuge da Impugnante para efetivação de empréstimos a citada pessoa), no valor total de R\$ 164.974,98 (Doc_Comprobatórios 0026 a 0030 - Planilha Auxiliar VIII);
- 12- contas correntes (incluso dos documentos que dão respaldo), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e seu cunhado JOÃO JOSÉ BARRETO HERNANDES, CPF. sob nº 037.781.878-05, residente e domiciliado na Rua Escócia, nº 50, Condomínio Débora Cristina, nesta cidade de São José do Rio Preto, Estado de São Paulo, cujo Contas Correntes contém os lançamentos “a débito” (representativos dos valores reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de empréstimos efetivados a mencionada pessoa), no valor total de R\$ 1.946.029,67, bem como os lançamentos “a crédito” (representativos dos valores que foram utilizados pelo cônjuge da Impugnante para efetivação de empréstimos a mencionada pessoa), no valor total de R\$ 357.182,00 (Doc_Comprobatórios 0026 a 0030 - Planilha Auxiliar IX);
- 13- a soma dos valores acima que constam como lançamentos “a débito”, isto é, R\$ 1.463.201,26 + R\$ 961.710,29 + R\$ 107.800,00 + R\$ 27.060,00 + R\$ 148.000,00 + R\$ 300.000,00 + 1.946.029,67, perfaz o montante de R\$ 4.953.801,22, cuja metade equivalente a R\$ 2.476.900,61, no tocante à omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada prevista no Auto de Infração lavrado, deve ser excluída do valor apurado da infração no montante de R\$ 24.101.817,74, enquanto que a outra metade no valor de R\$ 2.476.900,61, à vista do regime da comunhão parcial de bens, entre os cônjuges, igualmente deve ser excluída do valor apurado da infração no montante de R\$ 24.228.959,07, o qual está sendo exigido de seu cônjuge ANTONIO CABRERA MANO FILHO;
- 14- assevere-se que cada valor de lançamento, data, nº de conta, agência e banco correspondente às operações que compõe o dito montante de R\$ 4.953.801,22, objeto do lançamento “a débito” nos Contas Correntes, considerados de “per se”, coincide com cada valor de lançamento, data, nº de conta, agência e banco constante dos DEMONSTRATIVOS DE CRÉDITOS - EXTRATOS BANCÁRIOS – ANEXOS II a VIII, juntados Doc_Comprobatórios (reproduzidos por cópia - Doc_Comprobatórios 0026 a 0030 - Planilha Auxiliar I);
- 15- não é crível deixar de excluir do valor apurado da infração no montante de R\$ 24.228.959,07, a sobredita metade equivalente a R\$ 2.476.900,61, cuja origem ora é comprovada, com a conseqüente exclusão do cálculo do imposto, juros e multa constante do Auto de Infração ora impugnado, sob pena de atentado contra o princípio da verdade material ou real;
- 16- em face tão-só do sistema eletrônico da Secretaria da Receita Federal do Brasil, haver recepcionado a informação originada do BANIF Banco de Investimento Brasil S/A., através das declarações sob nºs 14772 e 15296, em 05 de fevereiro de 2013, relativas aos 1º e 2º semestres de 2012, dando conta das informações envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO), a título de débito, no montante de R\$ 2.828.934,25, e, a título de crédito, no montante de R\$

37.986.128,84 (Doc_Comprobatórios 0031 a 0038), após encaminhar ao cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO), o Termo nº 20 - Constatação e Reintimação Fiscal (Doc_Comprobatórios 0031 a 0038), quando já estava de posse das informações prestadas pelo cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO, através da Carta-Resposta datada de 06 de maio de 2016, as quais vieram a ser complementadas pela Carta-Resposta datada de 01 de julho de 2016, a fiscalização entendeu de tributar, pelo Imposto de Renda da Pessoa Física, à alíquota de 27,5%, o montante de R\$ 37.986.128,84, a título de crédito, por entendê-lo inserido no contexto de depósitos bancários de origem não comprovada, carregando mencionado ônus tributário proporcionalmente para a Impugnante;

- 17- em que pese esse posicionamento da fiscalização, o certo é que tal montante de R\$ 37.986.128,84, afigura-se totalmente intributável pelo imposto de renda, posto refugir do contido no art. 42, “caput”, da Lei nº 9.430/1996;
- 18- o valor de R\$ 37.986.128,84 foi todo ele destinado a amortizar dívidas da Impugnante, junto ao BANIF, objeto de diversas CPAs;
- 19- é evidente que não se tem como tributar o montante de R\$ 37.986.128,84, inclusive, porque comprovado que se trata de operações totalmente vinculadas a atividade rural, com a destinação dos recursos oriundos dessas operações voltados para o âmbito rural, como requisitado pelos itens 3 e 4 do Termo nº 20 – Constatação e Reintimação Fiscal (Doc_Comprobatórios 0031 a 0038), o que, sem sombras de dúvidas, o deixa completamente fora da incidência do ar t. 42, “caput”, da Lei nº 9.430/1996;
- 20- corroborando as mencionadas assertivas, a Impugnante toma a liberdade de trazer para o bojo do presente processo digital, as cédulas de produto rural financeira-CPAs., e os respectivos aditamentos, comprobatórias de liberações do ano de 2012 e endividamento de anos anteriores e posteriores, as quais versam sobre a presente impugnação no que pertine à descabida pretensão de tributação do valor de R\$ 37.986.128,84, envolvendo o BANIF;
- 21- como se vê do Auto de Infração lavrado (fls. 989/998), e seu respectivo Termo nº 08 – Constatação de Irregularidade Fiscal (fls. 840/844 e 846/859 - Doc_Comprobatórios0039 a 0043), almeja a fiscalização tributar, pelo Imposto de Renda da Pessoa Física, à alíquota de 27,5%, o montante de R\$ 804.128,00, com a finalidade de carrear a Impugnante mencionado ônus tributário;
- 22- como se observa do Termo nº 03 – Verificação e Intimação Fiscal, e sua respectiva Relação da Receita Bruta Apurada Pela Fiscalização – Atividade Rural – 2012 (Doc_Comprobatórios0039 a 0043), a fiscalização, *sponte propria*, entendeu por bem reconhecer como totalmente idônea e, por conseguinte, totalmente comprovada, tanto que as fez constar da relação das receitas declaradas (não sujeitas à tributação), excluindo-as da relação das receitas não declaradas, o montante no valor de R\$ 804.128,00. A esse respeito, conferir-se, também, a Planilha de Recebimentos, envolvendo Senhor Osmar Lorenzato, concernente à venda de equipamentos agrícolas, bem como os lançamentos efetivados às fls. 23, 26, 42, 54, 56, 57, 58, 63, 70, 86, 91,

94 e 100, do Livro-Caixa da Atividade Rural – Ano- Calendário 2012 (Doc_Comprobatórios0039 a 0043);

- 23- como se vê do Auto de Infração lavrado (fls. 989/998), e seu respectivo Termo nº 08 – Constatação de Irregularidade Fiscal (fls. 840/844 e 846/859 - Doc_Comprobatórios0044 a 0048), também pretende a fiscalização tributar, pelo Imposto de Renda da Pessoa Física, à alíquota máxima de 27,5%, o montante de R\$ 1.928.163,07, com o fito de carrear a Impugnante mencionado ônus tributário;
- 24- a realidade é que versa sobre a venda de cabeças de animais, da raça anelorada, concretizada pelo cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO), perante a pessoa física de AUGUSTINHO FREITAS MARTINS, brasileiro, casado, agropecuarista, RG. n.º 0048821-6 SEISP 4 e CPF. n.º 174.070.441-04, residente na Rua Ponce de Arruda, 1565, centro, CEP. 78.700-260, na cidade de Rondonópolis (MT), cuja venda de cabeças de animais o recebimento se efetivou por adiantamento, uma parte, junto ao próprio adquirente suso dito, correspondente ao montante de R\$ 3.197.802,13, e, outra, perante terceiros (por indicação do próprio adquirente), correspondente ao montante de R\$ 658.524,00;
- 25- nesse ponto, conferir-se documentação pertinente, tais como planilha de recebimentos, acompanhada de documentos de transferência interbancária, comprovantes de depósitos/transferências, etc. (Doc_Comprobatórios 0044 a 0048);
- 26- a lei não pode exigir o impossível, o irrazoável na produção da prova crível, eis que a prova não se produz por questão de força contrária a parte que a quer provar. Com isso, a doutrina e a jurisprudência se amoldaram para a realidade da prova diabólica, que é uma teoria que pugnava pela flexibilidade das regras de ônus da prova, com a finalidade de admitir peculiaridades na distribuição de ônus da prova, a depender do caso concreto;
- 27- no procedimento fiscal tributário para haver autuação, com base em depósito bancário, nos termos do art. 42, da Lei nº 9.430/96, não basta a simples presunção legal de que os depósitos constituem renda tributável, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos;
- 28- depósito bancário, mesmo após o advento da Lei nº 9.430/96, não constitui-se, por si só, fato gerador da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, pois é necessária a prova cabal e robusta de que ele foi utilizado como renda consumida. Isto porque, a posse de numerário alheio, como por exemplo, descaracteriza a respectiva presunção de disponibilidade econômica;
- 29- no tocante à atividade rural/despesas de custeio não comprovadas/despesas de custeio não dedutíveis/omissão de receita o valor apurado da infração perfaz R\$ 14.344.986,12, sendo R\$

6.280.747,03, a título de despesas de custeio não comprovadas e despesas de custeio não dedutíveis, e R\$ 8.064.239,09, a título de omissão de receita, cujo valor apurado da infração está sendo exigido na totalidade da Impugnante, em razão da opção exercida pelos cônjuges no ato de entrega da DIRPF (art. 15, § único, da IN da SRF nº 83/2001);

- 30- instrui a sua impugnação com os documentos comprobatórios de Despesas de Custeio e Investimentos (Doc. Comprobatórios 0049 a 0063), relacionados com o montante de R\$ 1.402.371,17 (um milhão, quatrocentos e dois mil, trezentos e setenta e um reais e dezessete centavos), a que se reportam as relações anexas à mencionada Verificação e Intimação Fiscal (Termo nº 02), cujos documentos têm o condão de comprovar de maneira incontestável, que os Lançamentos escriturados em seu Livro Caixa, identificados nas ditas relações anexas, “a contrario sensu” do informado na mesma Verificação e Intimação Fiscal (Termo nº 02), além de relativos às despesas dedutíveis e/ou identificadas, lastreiam em documentos idôneos, cuja regularidade jamais pode ser colocada em dúvida;
- 31- a esse respeito, relevante destacar que para subsidiar esses documentos comprobatórios de Despesas de Custeio e Investimentos, acima mencionados, a Impugnante elaborou as PLANILHAS I, II, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX e X, contendo os meses, dias, nºs n/c fls., valores individualizados, históricos;
- 32- citadas planilhas se encontram acostadas dos correspondentes E-mails que foram enviados pela Impugnante às fontes pagadoras das Despesas de Custeio, sendo que uma parte deles já se acham acompanhados das respostas, enquanto que a outra a Impugnante pretende providenciar a sua juntada ao processo digital, tão logo lhe sejam disponibilizados pelas fontes pagadoras das Despesas de Custeio;
- 33- no que pertine à mesma Atividade Rural, desenvolvida nos diversos imóveis rurais de sua propriedade, constantes de sua declaração de rendimentos e bens, imposto de renda, pessoa física, período de apuração 2012, no tocante ao seu Livro Caixa e os documentos comprobatórios de Despesas de Custeio e Investimentos, a Impugnante também instrui a sua impugnação com os documentos comprobatórios de Despesas de Custeio e Investimentos (Doc. Comprobatórios 0064 a 0067), relacionados com o montante de R\$ 4.370.307,46 (quatro milhões, trezentos e setenta mil, trezentos e sete reais e quarenta e seis centavos), a que se reportam as relações anexas à mencionada Verificação e Intimação Fiscal (Termo nº 02), cujos documentos têm o condão de comprovar também de maneira totalmente incontestável, que os Lançamentos escriturados em seu Livro Caixa, e que são identificados nas citadas relações anexas, “a contrario sensu” do informado nessa mesma Verificação e Intimação Fiscal (Termo nº 02), além de concernentes às despesas dedutíveis e/ou identificadas, à toda evidência, lastreiam em documentos idôneos, cuja regularidade jamais pode ser colocada em dúvida;
- 34- as planilhas supra mencionadas também se fazem acompanhar de toda a documentação consubstanciada em liquidações (contábeis) - consolidadas por contrato, cédulas de crédito bancários, termo de cessão fiduciária, anexo, correspondência versando sobre contrato particular de compromisso de fornecimento de safras de cana-de-açúcar para entrega futura, matrícula imobiliária, extratos bancários, instrumentos de confissão de hipoteca, instrumentos particulares de aditamento às cédulas

de crédito bancários, instrumentos de créditos - cédulas de créditos bancários, cédulas de produto rural financeiras - cprs financeiras, aditamentos às cédulas de produto rural financeiras – cprs financeiras, fichas gráfica das operações, contratos particulares de parcerias agrícolas, demonstrativos para subsidiar declaração, informes de rendimentos financeiros, extratos de operações - crédito especial, de suma importância para o deslinde da questão, sem a qual jamais é possível chegar ao correto deslinde da questão abordada;

- 35- a Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001, a qual dispõe sobre a tributação dos resultados da atividade rural das pessoas físicas, em seus arts. 7º e 16, é clara, a não poder mais, também sepultando a questão;
- 36- quanto ao remanescente da atividade rural - despesas de custeio não comprovadas e despesas de custeio não dedutíveis, no valor total de R\$ 508.068,40, derivado do montante de R\$ 6.280.747,03, descontado dos valores de R\$ 1.402.371,17 e R\$ 4.370.307,46 (já objetos de comprovação regularíssima e substancial), a que se reporta o dito Termo nº 08 – Constatação de Irregularidade Fiscal (Doc_Comprobatórios 0001 a 0025), cujo valor total é constituído individualmente de diminutas importâncias, a Impugnante deixa de juntar sua documentação comprobatória, pois essa providência implicar ia ter que carrear para o bojo desse processo digital, quantidade ainda maior de documentos à que já é juntada nesta oportunidade. No entanto, jamais deixa de impugná-lo, veementemente, em razão de também seguir à risca todos os requisitos dos arts. 7º e 16 da IN da SRF nº 83/2001, e, fundamentalmente, o entendimento consubstanciado no v. acórdão nº 102-49.382, prolatado pelo Colendo CARF (1º CC), através de sua Egrégia 2ª Câmara, eminente relator Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, em sessão de 05.11.2008;
- 37- também se baseando no princípio da verdade material ou real não se pode deixar de excluir do valor apurado da infração no montante de R\$ 14.344.986,12, a quantia total de R\$ 5.756.110,97 (R\$ 4.359.422,45 + R\$ 795.810,03 + R\$ 238.576,40 + R\$ 45.070,17 + R\$ 52.231,92 + R\$ 265.000,00), a título de omissão de receita, cuja intributabilidade também se comprova a seguir, com a consequente exclusão do cálculo do imposto, juros e multa exigidos através do Auto de Infração lavrado;
- 38- em face tão-só da Carta-Resposta datada de 05 outubro de 2015, subscrita pela Central Energética Açúcar e Alcool Ltda., CNPJ. (MF) nº 08.057.019/0001-86, haver trazido a informação - totalmente carente de comprovação – envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO), no sentido de que, no período de 01 de janeiro a 31 de dezembro de 2012, teria havido a RECEITA BRUTA TOTAL no montante de R\$ 7.463.360,60, da qual consistir ia RECEITA NÃO DECLARADA esse citado montante de R\$ 7.463.360,60, cuja informação veio instruída em documentação totalmente inverossímil, tais como Demonstrativo de Notas e Pagamentos, e DANFES – Documentos Auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas (Doc_Comprobatórios0068 a 0072), a fiscalização entendeu de tributar, pelo Imposto de Renda da Pessoa Física, à alíquota de 27,5%, o mesmo montante de R\$ 7.463.360,60, por entendê-lo inserido no contexto de receita omitida, carreando referido ônus tributário para a Impugnante;

- 39- forçoso deixar claro que, no que diz respeito à Central Energética Açúcar e Alcool Ltda., com relação ao mencionado período de 01 de janeiro a 31 de dezembro de 2012, a Impugnante deixa de reconhecer a receita bruta no montante de R\$ 4.359.422,45, e, também, no valor de R\$ 795.810,03;
- 40- não houve os pagamentos de R\$ 57.446,04 em 21/01, R\$ 2.390.567,37, em 21/02/2012, R\$ 556.755,64, em 21/03/2012, e R\$ 1.344.220,64, muito menos nas datas acima apontadas. Trata-se de alegações que não condizem com a realidade. Não foi trazida qualquer comprovação efetiva de pagamento dos valores de R\$ 57.446,04, R\$ 2.390.567,37, R\$ 556.755,64, e R\$ 1.344.220,64. ALEGOU-SE, MAS NÃO SE PROVOU! (*“Allegare nihil et allegatum non probare paria sunt”*, o que significa dizer, nada alegar e alegar e não provar, em direito, quer dizer a mesma coisa;
- 41- cadê os comprovantes de pagamentos materializados em TEDs, Ordens de Pagamentos, Recibos de Depósitos Bancários, Cheques Nominais, etc. Diante disso, o certo é que a fiscalização jamais tinha motivos para acreditar nas informações prestadas pela Central Energética Açúcar e Alcool Ltda. e lavrar o Auto de Infração contra a Impugnante. Tinha, isso sim, a obrigação de investigar, o dever de exigir mais prova;
- 42- as mencionadas notas fiscais que foram emitidas sequer prestam para sustentar o Auto de Infração lavrado, haja vista que sequer contém em cada uma delas a quantidade individualizada de produto vendido, como seria de rigor, *a contrario sensu*, trazendo em quase todas elas, com exceção apenas das notas fiscais nºs 563 e 564, a mesma informação com relação a quantidade de produto vendido, ou seja, “0,0010” (Doc_Comprobatórios0068 a 0072), tudo, a demonstrar que se tratam de notas fiscais emitidas de forma gratuita;
- 43- com base na mesma Relação da Receita Bruta Apurada Pela Fiscalização, Anexa ao Termo 03 (Doc_Comprobatórios0068 a 0072), acompanhada da Carta-Resposta datada de 05 de outubro de 2015, Demonstrativo de Notas e Pagamentos, e DANFes – Documentos Auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas (Doc_Comprobatórios), vê-se que, no período de 31 de agosto a 31 de dezembro de 2012 foram considerados pagamentos totalizando R\$ 3.030.533,97;
- 44- nesse particular, importante ressaltar que tanto os pagamentos acima declinados, como as datas acima apontadas são corroboradas através de documentação idônea, representada pelos comprovantes de pagamentos e guias de depósitos judiciais (Doc_Comprobatórios0068 a 0072), extraídas dos autos da Ação de Obrigação de Fazer (Proc. nº 0344.12.003605-0), movida por Central Energética Açúcar e Alcool Ltda., contra a Impugnante e seu cônjuge ANTONIO CABRERA MANO FILHO, a qual tramitou perante o Juízo da Comarca de Iturama/MG, sendo certo que, após as partes ostentarem posição antagônica quanto ao levantamento dos indigitados valores (Doc_Comprobatórios0068 a 0072), e haverem sido prolatadas as correspondentes decisões pelo R. Juízo e Eg. Tribunal de Justiça (Doc_Comprobatórios0068 a 0072), ocorreu a composição amigável do litígio (o qual já vinha perdurando por anos) e devida homologação judicial (Doc_Comprobatórios0068 a 0072), tendo ficado estabelecido que a Central Energética Açúcar e Alcool Ltda. promoveria o levantamento dos depósitos existentes na Conta Judicial nº 300111159609 (Doc_Comprobatórios 0068 a 0072), o que, de fato, veio

a ocorrer, consoante prova o ALVARÁ JUDICIAL – Levantamento de Depósito, expedido em 13 de maio de 2015 (Doc_Comprobatórios 0068 a 0072);

- 45- de tudo e por tudo, constata-se que, em relação aos valores que foram objetos de depósitos, e, por conseguinte, jamais pagos como alegado na Carta-Resposta datada de 05 de outubro de 2015, a Impugnante se apropriou apenas e tão somente do montante de R\$ 2.308.128,12. O valor de R\$ 700.241,67, pagamento ao Banif, dívida da impugnante, e R\$ 345.462,67, pagamento ao Banif, dívida da impugnante, e R\$ 1.262.423,78, alvará judicial, mandado de pagamento nº 455 e Livro Caixa fls. 98;
- 46- em resumo, tem-se o que segue: $R\$ 3.103.938,15 - R\$ 2.308.128,12 = R\$ 795.810,03$. Partindo disso, também fica totalmente impugnada, por inexistente, a receita bruta no valor de R\$ 795.810,03;
- 47- como se vê do Auto de Infração lavrado (fls. 989/998), e seu respectivo Termo nº 03 – Constatação de Irregularidade Fiscal (fls. 44/50 - Doc_Comprobatórios 0073 a 0076), almeja a fiscalização tributar, pelo Imposto de Renda da Pessoa Física, à alíquota de 27,5%, o montante de R\$ 238.576,40 ($R\$ 188.866,24 + R\$ 49.710,16$), com o fito de carrear a Impugnante mencionado ônus tributário;
- 48- como se observa do Termo nº 03 – Verificação e Intimação Fiscal, e sua respectiva Relação da Receita Bruta Apurada Pela Fiscalização – Atividade Rural – 2012 (Doc_Comprobatórios 0073 a 0076), a fiscalização diligenciou junto a Aralco S/A., CNPJ. (MF) nº 51.086.080/0001-80, trazendo para respaldar essa sua pretensão, a documentação que veio a obter (Carta-Resposta datada de 08 de setembro de 2015, Relatório de Notas Fiscais Emitidas para o Fornecedor – Antonio Cabrera Mano Filho, e Notas Fiscais emitidas entre 01/01/2012 e 31/12/2012 (Doc_Comprobatórios 0073 a 0076);
- 49- no entanto, indigitada documentação não lhe socorre, tendo em vista que o montante de R\$ 238.576,40, a toda evidência, já foi devidamente tributado, ainda que, por erro totalmente escusável, levando-se em conta os adiantamentos efetivados, e pelos valores líquidos das operações;
- 50- nesse ponto, conferir-se os lançamentos envolvendo a Aralco S/A., efetivados às fls. 10 (=R\$ 9.104,04), 19 (=R\$ 10.309,35), 32 (=R\$ 11.974,57), 45 (=R\$ 17.208,21 e R\$ 17.208,21), 57 (=R\$ 38.539,45), 70 (=R\$ 34.229,59), 82 (=R\$ 32.649,32), 95 (=R\$ 32.540,69) e 112 (=R\$ 32.540,69), do Livro-Caixa da Atividade Rural – Ano-Calendário 2012 (Doc_Comprobatórios), totalizando o valor de R\$ 236.475,46, sendo que, em relação aos valores brutos de R\$ 188.866,24 (NFe nº 4.731, Doc_Comprobatórios), e R\$ 49.710,16 (NFe nº 4.788, Doc_Comprobatórios), foram deduzidos os valores de R\$ 1.170,33 e R\$ 930,61, ambos, a título de funrural;
- 51- como se vê do Auto de Infração lavrado (fls. 989/998), e seu Termo nº 03 – Constatação de Irregularidade Fiscal (fls. 44/50 - Doc_Comprobatórios 0077), também almeja fiscalização tributar, pelo Imposto de Renda da Pessoa Física, à alíquota máxima de 27,5%, o valor de R\$ 45.070,20, com o objetivo de carrear a Impugnante supra referido ônus tributário;

- 52- como se observa do Termo nº 03 – Verificação e Intimação Fiscal, e sua respectiva Relação da Receita Bruta Apurada Pela Fiscalização – Atividade Rural – 2012 (Doc_Comprobatórios 0077), a fiscalização também diligenciou perante a Noble Brasil S/A., CNPJ. (MF) nº 06.315.338/0001-19, trazendo para respaldar essa sua pretensão, a documentação que obteve (Conferir-se: Carta-Resposta datada de 24 de agosto de 2015, e Nota Fiscal Eletrônica nº 4194, emitida em 22/05/2012 (Doc_Comprobatórios 0077);
- 53- entretanto, citada documentação não lhe permite assim proceder, eis que o valor de R\$ 45.070,20, a toda evidência, também já foi devidamente tributado, ainda que, por erro escusável, considerando-se os adiantamentos efetivados, e pelos valores líquidos das operações;
- 54- nesse ponto, conferir-se os lançamentos perpetrados na Planilha de Adiantamentos efetuados por Usina Noble, referentes à Nota Fiscal nº 4194 (Doc_Comprobatórios 0077), bem como os lançamentos efetivados às fls. 03 (=R\$ 11.878,06), 14 (=R\$ 10.903,29), 24 (=R\$ 10.297,07), e 36 (=R\$ 10.955,17), do Livro-Caixa da Atividade Rural – Ano-Calendário 2012 (Doc_Comprobatórios0077), totalizando o montante de R\$ 44.033,59, sendo que, em relação ao valor bruto de R\$ 45.070,20 (NFe nº 4194, Doc_Comprobatórios0077), foi deduzido o valor de R\$ 1.036,61, a título de funrural;
- 55- como se vê do Auto de Infração lavrado (fls. 989/998), e seu respectivo Termo nº 03 – Constatação de Irregularidade Fiscal (fls. 44/50 - Doc_Comprobatórios 0078 a 0080), também almeja a fiscalização tributar, pelo Imposto de Renda da Pessoa Física, à alíquota máxima de 27,5%, o montante de R\$ 52.231,92, representado pelos valores de R\$ 5.064,50, R\$ 7.378,63, R\$ 5.498,88, R\$ 8.143,48, e R\$ 26.146,43), a título de diferenças, objetivando responsabilizar a Impugnante pelo já referido ônus tributário;
- 56- referida pretensão envolve a empresa Super Frigo Ind. e Com. S/A., CNPJ. nº 03.235.330/0001-54, com endereço na BR 364, Km 196, nº 0, Zona Rural, no município de Rondonópolis, Estado de Mato Grosso, e tem por objeto as Notas Fiscais Eletrônicas nºs 2.309, 3.434, 3.458, 3.467, 3.487, 4.496, e 4.495, emitidas nas datas de 10/04, 30/07, 01/08, 02/08, 03/08, e 07/11/2012, nos valores totais perfazendo R\$ 152.124,50, R\$ 263.959,48, R\$ 72.869,28, R\$ 69.941,35, R\$ 140.930,88, R\$ 62.698,27, e R\$ 108.848,16 (Doc_Comprobatórios 0078 a 0080);
- 57- todavia, ditas notas f iscais não permitem assim proceder, tendo em vista que os prefalados valores de R\$ 152.124,50, R\$ 263.959,48, R\$ 72.869,28, R\$ 69.941,35, R\$ 140.930,88, R\$ 62.698,27, e R\$ 108.848,16, a toda evidência, já foram tributados, ainda que, por erro escusável, considerando-se os valores líquidos das operações. O mais certo é que, como foram tributados pelos valores líquidos, a Impugnante também abdicou de deduzir as respectivas despesas incorridas, desse modo, neutralizando qualquer prejuízo que se possa vislumbrar;
- 58- nesse ponto, conferir-se os lançamentos efetivados às fls. 33 (=R\$ 147.060,00, relativo a NFe nº 2.309, valor bruto de R\$ 152.124,50), 62 (=R\$ 135.432,00, relativo a NFe nº 3.458, valor bruto de R\$ 72.869,28, e NFe nº 3.467, valor bruto de R\$ 69.941,35), (=R\$ 135.432,00, relativo a NFe nº 3487, valor bruto de R\$ 140.930,88) e (=R\$ 263.959,48, relativo a NFe nº 3.434, valor bruto de R\$ 263.959,48), 85 e 86 (=R\$ 145.200,00

- (R\$ 18.200,00 x 8), relativo as NFes nºs 4.496 e 4.495, valores brutos de R\$ 62.698,27 e R\$ 108.848,16), do Livro-Caixa da Atividade Rural – Ano-Calendário 2012 (Doc_Comprobatórios 0078 a 0080), totalizando o montante de R\$ 819.340,00, sendo que, em relação ao valor bruto total de R\$ 871.571,92 (NFes nºs 2.309, 3.434, 3.458, 3.467, 3.487, 4.496 e 4.495, Doc_Comprobatórios0078 a 0080), foi deduzido o valor total de R\$ 52.231,92, a título de funrural;
- 59- como se vê do Auto de Infração lavrado (fls. 989/998), e seu respectivo Termo nº 08 – Constatação de Irregularidade Fiscal (fls. 840/844 e 846/859 - Doc_Comprobatórios0081), também pretende a fiscalização tributar, pelo Imposto de Renda da Pessoa Física, à alíquota máxima de 27,5%, o montante de R\$ 265.000,00, com o fito de carrear a Impugnante mencionado ônus tributário;
- 60- a realidade é que versa sobre a venda de dois (2) caminhões das marcas VW/31.320 CNC e VW/31.320 CNM, chassis nºs 9BW7J82687R716555 e 9BW7J82677R711962, cor Branco Geada, combustível Diesel, ano de fabricação 2007, ano modelo 2007, equipados com Tacógrafo Eletrônico e Banco Pivotante na Cabina, lado esquerdo, adquiridos de Volkswagen do Brasil Ltda. – Indústria de Veículos Automotores, CNPJ. (MF) nº 59.104.422/0099-63, com sede na Rua Volkswagen, nº 100, Rodovia Presidente Dutra, Km 296, Pedra Selada, no município de Resende (RJ), cuja aquisição de dois (2) caminhões se efetivou por Cabrera Central Energética Açúcar e Alcool Ltda., CNPJ. (MF) 03.937.818/0001-23, sediada na Rodovia Fioravante Bellini, Km 04, Zona Rural, no município de Gastão Vidigal (sp), pelo valor de R\$ 203.809,52, cada um, conforme as Notas Fiscais-Faturas nºs 113223 e 107404, emitidas nas datas de 12/04/2007 e 22/02/2007 (Doc_Comprobatórios 0081);
- 61- a circunstância da referida venda ter sido efetivada por referida empresa Cabrera Central Energética Açúcar e Alcool Ltda., representada por seu sócio, o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO), não faz legítima a cobrança de imposto de renda da pessoa física, conforme se pretende;
- 62- à vista do que foi exposto até aqui, não há como prestigiar o Auto de Infração impugnado, tendo em vista que a sua lavratura não atende o comando do art. 42, § 3º, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, em sua redação conferida pela Lei nº 9.481/1997, o qual, em casos como da espécie (Solução de Consulta Interna nº 13 - COSIT, de 16/05/2013), determina que se exclua valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais);
- 63- equívocos foram cometidos pela fiscalização no Anexo VIII ao Auto de Infração lavrado, vinculado ao Termo nº 08 – Constatação de Irregularidade Fiscal (Doc_Comprobatórios 0082 a 0086), posto haver considerado nos meses de agosto e setembro de 2012, envolvendo o Banco Bradesco S/A., o seguinte: consta o valor de R\$ 528.157,79, quando o correto é o valor R\$ 201.716,19, e consta o valor de R\$ 183.338,32, quando o correto é o valor de R\$ 232.054,11, com reflexo nos valores totais de R\$ 6.018.596,24 e R\$ 48.330.776,82, os quais serviram de base para lavratura do Auto de Infração impugnado;

- 64- equívocos também foram cometidos pela fiscalização na Relação da Receita Bruta Apurada Pela Fiscalização, anexa do Termo nº 03 – Verificação e Intimação Fiscal (Doc_Comprobatórios 0082 a 0086), posto haver considerado nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2012, envolvendo a empresa Noble Brasil S/A., o seguinte: como efetivas receitas os valores de R\$ 65.146,28, R\$ 65.004,01, R\$ 64.693,60, R\$ 64.900,54, R\$ 64.357,33, R\$ 65.521,35, R\$ 64.926,41, R\$ 62.831,17, R\$ 62.158,63, R\$ 61.576,62 e R\$ 61.382,61, totalizando o montante de R\$ 765.938,35, quando, de acordo com o Informe fornecido ao cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) pela própria Noble Brasil S/A., verifica-se que, efetivamente, tratam-se de valores que foram creditados na Conta Corrente 001616, agência 2697-2, Banco Bradesco S/A., a título de adiantamento, como se vê do dito Informe (Doc_Comprobatórios 0082 a 0086), o qual traz em seu conteúdo o enunciado seguinte: “Demonstrativos dos Adiantamentos”;
- 65- a Instrução Normativa da SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001, a qual *dispõe sobre a tributação dos resultados da atividade rural das pessoas físicas*, em seu art. 19, põe pá de cal sobre essa questão: “*Os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, são computados como receita no mês da efetiva entrega do produto*”;
- 66- esclarece, ainda, que a matéria impugnada, com exceção da quebra do sigilo bancário de seu cônjuge (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) pela Receita Federal, sem autorização judicial, não foi submetida à apreciação judicial (art. 16, incisos IV e V, do Decreto nº 70.235/72).

Em 10/03/2017, o contribuinte junta a petição de fls. 3966/3976, requerendo a juntada da correspondência do Banco BANIF de fls. 3978/3979 e a conversão do julgamento em diligência a fim de que se juntem aos autos cópias da DIMOF retificadas pelo banco na forma como constante na dita correspondência.

Requer, ainda, que o processo não seja colocado em pauta enquanto não tiver sido definitivamente julgado pelo Poder Judiciário a questão relativa à Medida Provisória nº 765, de 30 de dezembro de 2016 que instituiu o programa de produtividade da Receita Federal do Brasil e o bônus de eficiência e produtividade na atividade tributária e aduaneira.

final da transcrição do relatório inserto no Acórdão nº 16-77.515

3. Ao julgar parcialmente procedente a impugnação, o acórdão recorrido está ementado como se segue:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012

Ementa:

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

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

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

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

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO.

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

FINANCIAMENTOS BANCÁRIOS - CÉDULA DE PRODUTO RURAL E CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ORIGEM COMPROVADA.

Restando comprovado nos autos que parte do crédito de origem não comprovada trata-se de financiamentos bancários formalizados pela emissão de Cédulas de Produto Rural e Cédulas de Crédito Bancário, mormente quando as emissões tinham como objetivo apenas alterar as datas de vencimento e atualizar os saldos, esses valores devem ser excluídos da base de cálculo do imposto.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL.

Para fins de comprovação de origem dos créditos bancários, a alegação de tratar-se de receitas advindas da atividade rural deve ser acompanhada de documentos usualmente utilizados nesta atividade, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais.

ATIVIDADE RURAL - DESPESAS DE CUSTEIO E DE INVESTIMENTO - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

O contribuinte deve comprovar a veracidade das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.

ATIVIDADE RURAL - GLOSA DE DESPESAS DE CUSTEIO - DESPESAS JUDICIAIS.

Despesas com ações judiciais podem ser excluídas das receitas recebidas, desde que o contribuinte faça prova efetiva do pagamento, do vínculo da essencialidade do gasto para a percepção da receita e da escrituração da receita no livro Caixa da atividade rural.

ATIVIDADE RURAL - FINANCIAMENTOS BANCÁRIOS - ENCARGOS FINANCEIROS - DEDUTIBILIDADE - NECESSIDADE DE PROVA DA APLICAÇÃO DOS RECURSOS.

Os encargos financeiros efetivamente pagos em decorrência de empréstimos contraídos para o financiamento de custeio e de investimentos da atividade rural podem ser dedutíveis na apuração do resultado, desde que reste comprovado que os recursos obtidos por meio dos financiamentos tenham sido utilizados na própria atividade.

ATIVIDADE RURAL - FINANCIAMENTOS BANCÁRIOS - ENCARGOS DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA - INDEDUTIBILIDADE.

É indedutível na apuração do resultado da atividade rural o valor de correção monetária dos empréstimos contraídos para o financiamento da atividade.

ATIVIDADE RURAL - OMISSÃO DE RECEITAS - NOTAS FISCAIS DE ENTRADA.

Notas fiscais de entrada emitidas por empresas adquirentes dos produtos rurais fazem prova da venda e da receita recebida, mormente quando se trata de empresas com as quais as negociações de produto são constantes e freqüentes.

ATIVIDADE RURAL - OMISSÃO DE RECEITAS - VALORES ESCRITURADOS NO LIVRO CAIXA - EXCLUSÃO.

Comprovado que receitas consideradas omitidas no lançamento foram escrituradas no livro Caixa e foram utilizadas na apuração do resultado da atividade, esses valores devem ser excluídos da apuração.

ATIVIDADE RURAL - OMISSÃO DE RECEITAS - ADIANTAMENTOS DE RECURSOS.

Os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, devem ser computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.

ATIVIDADE RURAL - ALEGAÇÃO DE ERRO NA ESCRITURAÇÃO - NECESSIDADE DE PROVA.

Ultrapassado o prazo para retificação da declaração em razão do início de procedimento fiscal e utilizadas as informações prestadas na declaração para fundamentar o lançamento, o contribuinte se submete a regra processual que lhe imputa o ônus probatório de comprovar o que alega. Assim, possíveis correções de erros cometidos no seu preenchimento devem ser acompanhadas de documentos comprobatórios que deixem claramente demonstrados os equívocos alegados.

ADITIVO À IMPUGNAÇÃO APRESENTADA APÓS O PRAZO REGULAMENTAR - PRECLUSÃO.

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

4. Diante do montante exonerado, os autos foram encaminhados a este Conselho por força do recurso necessário, na forma do art. 34 do Decreto nº 70.235/1972.

4.1. Veja-se o demonstrativo de crédito (e-fls 4051) após a alteração feita pela decisão recorrida.

FATO GERADOR	EXIGIDO		MANTIDO	
	I.R	Multa (75%)	I.R	Multa (75%)

2012	10.401.079,87	7.800.809,90	4.464.104,31	3.348.078,23
------	---------------	--------------	---------------------	---------------------

5. O Recurso Voluntário interposto (e-fls 4065/4067), apresenta as razões (e-fls 4068/4242) para o rejugamento da impugnação ofertada contra o auto-de-infração, que podem ser sintetizadas como segue:

5.1. Em sede preliminar, pede a decretação de nulidade parcial do acórdão recorrido em vista do alegado impedimento da autoridade julgadora dado o suposto interesse remuneratório derivável da percepção do bônus de eficiência e produtividade (e-fls 4073/4113).

5.1.1. Relacionado a tal alegação, também se insurge, contra o trecho da decisão de primeira instância que considerou preclusa as alegações deduzidas no aditivo apresentado após o prazo de impugnação (e-fls 4097/4113).

5.2. Ainda em sede preliminar, alega cerceamento de defesa, em razão do acórdão recorrido ter indeferido prova documental requerida tempestivamente, relacionada aos financiamentos bancários formalizados pela emissão de Cédulas do Produto Rural e Cédulas de Crédito Bancário (e-fls 4114/4134), de modo a propiciar ao Recorrente o conhecimento do teor das DIMOFs retificadas relativas ao 1º e 2º semestres de 2012.

5.3. No mérito, ao inserir nas razões recursais o tópico intitulado "*DAS DEMAIS RAZÕES QUE SUSTENTAM A REFORMA PARCIAL DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO (ART. 42, § 3º, DA LEI Nº9.430/1996, ALÉM DE OUTRAS NORMAS A SEREM CONSIDERADAS)*" sustenta ter acostado fartos elementos de prova, hábeis e idôneos para comprovar as movimentações financeiras; levanta argumentos para se insurgir contra à situação de confusão patrimonial, bem como à exigência de apresentação de contratos de mútuo para fins de comprovação de empréstimos bancários (e-fls 4134/4172).

5.4. Concernente à exigência por omissão de rendimentos por depósitos bancários dedica-se a reproduzir nas razões recursais (e-fls 4135/4172), argumentação que, na essência, se mostra coincidente com aquela ofertada ao tempo da impugnação.

5.5. Para finalizar as razões de recurso, manifesta inconformismo com a manutenção da tributação relacionada à Atividade Rural - Glosa de Despesas e Omissão de Receitas (e-fls 4172). Reproduz a partir das e-fls 4173 as mesmas razões interpostas na impugnação.

5.6. Sustenta que a decisão de primeira instância acarretou "*reformatio in pejus*", ao excluir montante de **R\$ 804.128,00** (e-fls. 4209) a base de cálculo da apuração das receitas da atividade rural e considerando com base de cálculo à tributação do IRPF, como omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários (mais onerosa). A argumentação está disposta às e-fls. 4209/4226.

5.7. Conforme argumentação deduzida (e-fls 4226/4233) sustenta que, embora tenha sido excluído da apuração, relativa à Central Energética Açúcar e Alcool Ltda., o valor de R\$ 1.607.886, sustenta que também já de ser excluída a base de cálculo no valor de R\$ 4.359.422,45 (receita de atividade rural). Reproduz às e-fls 4233/4235 os mesmos argumentos deduzidos às e-fls 1029/1031).

5.8. Pede o afastamento da exigência do IRPF 2012, como receitas omitidas da atividade rural, sobre as bases de cálculos nos valores de R\$ 238.576,40, de R\$ 52.231,92 e de R\$ 265.000,00, respectivamente, vinculadas às empresas Aralco S/A., Superfrigo, e Basalto Pedreira (e-fls 4238).

5.9. Faz-se a transcrição do pedido formulado pelo Recorrente, tal como disposto no item "19.-" das razões recursais (e-fls 4238/4239).

19.- Por tudo quanto expendido, a recorrente, confiantemente, aguarda e requer que o presente RECURSO VOLUNTÁRIO seja conhecido e totalmente provido por esse COLENDADO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, para o fim de que, reformando o v. acórdão de fls. 4004/4051 dos autos, digne-se de a) anulá-lo parcialmente, em razão de ter ocorrido o julgamento de primeira instância através de Auditor-Fiscal da RFB considerado absolutamente impedido para atuar no processo administrativo tributário em razão de seu interesse na matéria, a fim de determinar o retorno dos autos à primeira instância, para que seja renovado o dito julgamento, por conseguinte, sem a aludida mácula, ou b) acolher a nulidade do venerando acórdão de fls. 4004/4051, em razão do indeferimento da prova documental requerida tempestivamente (DIMOFs. retificadas - 1º e 2º semestres/2012), e o conseqüente cerceamento do direito de defesa da recorrente, para determinar à SRFB, que providencie dita prova documental, com a subsequente vista do processo à recorrente, a fim de que manifeste sobre o seu conteúdo, ou c) acolher integralmente os pedidos contidos na Impugnação (fls. 1029/1131), reproduzidos nas presentes razões de recurso voluntário, para o fim de serem acolhidas as razões de mérito, cancelando-se a totalidade do débito fiscal reclamado remanescente nos valores de R\$ 4.464.104,31 (Imposto de Renda), R\$ 3.508.905,82, ou R\$ 3.348.078,23 (Multa de Ofício – 75%), e quaisquer outros acréscimos legais decorrentes, por conseguinte, redundando-se no cancelamento do débito fiscal reclamado originalmente, no valor de R\$ 21.962.926,05.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles

DO RECURSO DE OFÍCIO

6. Conheço do recurso de ofício em vista da magnitude do montante exonerado, tal como relatado no subitem 4.1 supra.

7. Inicia-se o exame do recurso de ofício, com a transcrição do trecho compreendido às e-fls 4033/4039, que traz a abordagem minuciosa sobre os depósitos bancários mantidos no BANIF Banco de Investimento Brasil S/A.

início da transcrição do voto (e-fls 4033/4039) inserto no Acórdão nº 16-77.515

No Anexo IX do Termo de Constatação Fiscal de fls. 859, foram relacionados os créditos efetuados no BANIF – Banco de Investimento Brasil S/A Ag 02 – São Paulo, totalizando no ano-calendário objeto do lançamento R\$ 37.986.128,84.

Os créditos foram retirados do Extrato de Renda Fixa emitida pelo BANIF de fls. 729/732 e no Demonstrativo constante do anexo IX, do Termo de Constatação (fls. 859), a autoridade fiscal relaciona cada crédito por data. Todos os créditos são identificados como CPA.

DATA	HISTÓRICO DO LANÇAMENTO	VALOR NÃO COMPROVADO
10/01	CPA	1.346.740,32
TOTAL/JAN		1.346.740,32
10/02	CPA	1.444.990,40
TOTAL/FEV		1.444.990,40
09/03	CPA	468.612,91
09/03	CPA	907.614,85
12/03	CPA	1.695.766,17
13/03	CPA	1.696.522,04
30/03	CPA	129.191,53
30/03	CPA	4.698.760,72
30/03	CPA	1.237.897,56
TOTAL/MAR		10.834.365,78
10/05	CPA	922.701,20
TOTAL/MAI		922.701,20
31/07	CPA	2.472.130,53
TOTAL/JUL		2.472.130,53
15/08	CPA	1.461.871,89
27/08	CPA	1.431.947,67
27/08	CPA	1.382.356,74
27/08	CPA	494.564,23
27/08	CPA	4.921.683,27
27/08	CPA	3.977.565,25
27/08	CPA	1.785.365,96
27/08	CPA	956.035,93
30/08	CPA	154.283,97
TOTAL/AGO		16.565.674,91
03/12	CPA	1.059.167,25
03/12	CPA	1.756.831,75
03/12	CPA	1.583.526,70
TOTAL/DEZ		4.399.525,70
TOTAL/ANO		37.986.128,84

O contribuinte alega em sua impugnação que o montante de R\$ 37.986.128,84 foi “destinado a amortizar dívidas da Impugnante, junto ao BANIF, objeto de diversas CPAs” e porque “se trata de operações totalmente vinculadas a atividade

rural, com a destinação dos recursos oriundos dessas operações voltados para o âmbito rural” e junta aos autos os documentos de fls. 1666/2232.

Na declaração prestada pelo BANIF ao contribuinte (fls. 1666), datada de 04 de maio de 2016, o banco esclarece que, no extrato, a expressão “movimentação financeira a título de crédito” referia-se a “lançamentos contábeis relativos a repactuações e/ou amortizações parciais dos saldos de operações de crédito pactuadas e/ou repactuadas em momentos/anos anteriores” e que, no ano de 2012, “não aconteceu nenhuma concessão de novo crédito”. Em outra declaração do mesmo banco, datada de 29 de junho de 2016, estes termos são ratificados (fls. 1674).

Nova declaração foi juntada aos autos por meio da requisição de fls. 3966/3976 e o BANIF novamente esclarece a natureza dos créditos constantes do extrato, conforme abaixo se transcreve:

Fazemos referência à requisição em epígrafe, atendida em 16/12/2015 por meio do fornecimento de extrato da movimentação financeira em 2012 do cliente Antônio Cabrera Mano Filho, para informar a V.S^{as} que, em um trabalho de revisão de conciliação contábil relativamente aos códigos que originam expedição das Dimof, constatamos a necessidade de realocação de dados em campos diferentes, que geraram informações de movimentações financeiras inclusive relativas a operações de renegociação de dívidas, o que pode causar interpretações equivocadas.

Em face de tais circunstâncias, e como consequência dos ajustes, retificamos as Dimof dos 1º e 2º semestres de 2012, na forma do que dispõe o art. 6º, da IN RFB nº 878/2008.

Destacamos que, conforme já esclarecido anteriormente e de acordo com o contido nas Dimof de 2012, naquele exercício não foi concedido nenhum crédito novo ao Sr. Antônio Cabrera Mano Filho. As movimentações financeiras do citado cliente em 2012 referem-se a renegociações de dívidas contratadas com esta Instituição por meio de aditamentos de CPR¹ e CCB²

As siglas CPR e CCB são identificadas pelo banco como Cédula de Produto Rural Financeira e Cédula de Crédito Bancário, respectivamente.

Embora o auditor fiscal tenha identificado os créditos bancários como CPA, na verdade, no próprio extrato fornecido pelo banco, já era possível perceber que a sua correta natureza é, de fato, CPR. Infere-se do extrato que CPA e VDA significam, respectivamente, compra e venda das Cédulas de Produto Rural (CPR) e Cédulas de Crédito Bancário (CCB).

Como todos os créditos referem-se à compra pelo banco dos papéis, no demonstrativo consta CPA como histórico do lançamento. Entretanto, esses créditos seriam melhor identificados como CPR ou CCB, já que se trata da própria natureza das operações.

A Cédula de Produto Rural (CPR) foi instituído pela Lei 8.929, de 22 de agosto de 1994, e representa a promessa de entrega de produtos rurais, com ou sem garantia cedularmente constituída (art. 1º).

A Lei 8.929, de 22 de agosto de 1994 assim prevê em seus arts 1º e 2º:

Art. 1º Fica instituída a Cédula de Produto Rural (CPR), representativa de promessa de entrega de produtos rurais, com ou sem garantia cedularmente constituída.

Art. 2º Têm legitimação para emitir CPR o produtor rural e suas associações, inclusive cooperativas.

No jargão do mercado é uma venda a termo, na qual o produtor, associação ou cooperativa de crédito emite um título para comercializar seus produtos, recebendo o valor antecipadamente, com a obrigação de pagamento em produto (CPR Física) ou de resgate financeiro (CPR Financeira).

Com a Lei 10.200/01, foi incluído à lei 8.929/94 o Artigo 4-A, que criou a Cédula de Produto Rural Financeira. A CPR Financeira possui as mesmas características da CPR Física, mas o resgate ocorre em valor financeiro. O produtor que não tem interesse em entregar seu produto, utiliza este título de crédito apenas como lastro para um financiamento, pois quer a mercadoria disponível para comercialização futura. Nessa modalidade de CPR, é definido um indexador para determinar o valor de resgate do título na data de vencimento.

Art. 4º-A. Fica permitida a liquidação financeira da CPR de que trata esta Lei, desde que observadas as seguintes condições: (Incluído pela Lei nº 10.200, de 2001)

I - que seja explicitado, em seu corpo, os referenciais necessários à clara identificação do preço ou do índice de preços a ser utilizado no resgate do título, a instituição responsável por sua apuração ou divulgação, a praça ou o mercado de formação do preço e o nome do índice; (Incluído pela Lei nº 10.200, de 2001)

II - que os indicadores de preço de que trata o inciso anterior sejam apurados por instituições idôneas e de credibilidade junto às partes contratantes, tenham divulgação periódica, preferencialmente diária, e ampla divulgação ou facilidade de acesso, de forma a estarem facilmente disponíveis para as partes contratantes; (Incluído pela Lei nº 10.200, de 2001)

III - que seja caracterizada por seu nome, seguido da expressão "financeira". (Incluído pela Lei nº 10.200, de 2001)

Conforme Manual publicado pela BM&FBOVESPA (disponível em <http://www.bmfbovespa.com.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8AA8D097528574830152A2F482C34B11>), “o objetivo da CPR, física ou financeira, é servir como instrumento de captação de recursos financeiros ou insumos para o produtor rural. Desta maneira, poderá utilizar o crédito ou insumos recebidos para a sua produção ao mesmo tempo em que fixará o preço da entrega de parte da produção”.

A Cédula de Crédito Bancário (CCB) é um título de crédito emitido pelo tomador de uma operação de crédito em favor de instituição financeira ou entidade equiparada, e representa promessa de pagamento em dinheiro. Ela foi originalmente criada através da MP 1.925/99, cujo texto, posteriormente, foi introduzido na Lei 10.931/04 (arts. 26 a 45).

O art. 28, da Lei 10.931/2004, dispõe que a CCB é um título executivo extrajudicial e representa dívida em dinheiro, certa, líquida e exigível, seja pela soma nela indicada, seja pelo saldo devedor demonstrado em planilha de cálculo, ou nos extratos da conta corrente.

Vê-se, portanto, que tanto a CPR financeira quanto a CCB são títulos de crédito emitidos pelo tomador da operação em favor de uma instituição financeira para obtenção de recursos no mercado. Enquanto a CPR está vinculada a utilização dos recursos na atividade rural, a CCB é livre e o tomador pode aplicar os recursos

em qualquer área. Entretanto, resta claro, com base na legislação acima transcrita, que ambas possuem a natureza de financiamento ou empréstimo.

Logo, não há como subsistir a presunção de omissão de rendimentos aplicada sobre esses créditos, conforme lançamento. Identificados os créditos como formas de financiamento, não só encontra-se comprovada a sua origem, assim como a natureza de rendimento não tributável.

No caso, ratificando a declaração da instituição financeira, verifica-se, com base nos documentos juntados pelo impugnante, que, de fato, a maioria dos créditos refere-se a aditamentos às cédulas originais emitidas por Antônio Cabrera Mano Filho para repactuação de dívidas anteriores, com previsão de nova data de vencimento e atualização monetária do valor.

Na planilha abaixo, são identificadas as CPR e aditamentos que originaram algum dos créditos utilizados no lançamento.

DATA	VL.LIQ/CRÉD	DT. EMISSÃO	DT.VENC TO	CPR	ADT	Valor	Data	FLS	CPR	ADT	Valor	Data	FLS	Total
10/01/2012	1.346.740,32	10/01/2012	09/03/2012	006/2011	3º	888.168,14	10/01/2012	2126	012/2011	3º	458.572,28	10/01/2012	1838/1841	1.346.740,42
10/02/2012	1.444.990,40	10/02/2012	30/08/2012	009/2011	3º	657.370,66	10/02/2012	1759/1752	010/2011	2º	642.619,54	10/02/2012	1783/1786	1.299.990,20
09/03/2012	468.612,91	09/03/2012	30/08/2012	012/2011	4º	468.612,91	09/03/2012	1844/1847						468.612,91
09/03/2012	907.614,85	09/03/2012	30/08/2012	006/2011	4º	907.614,95	09/03/2012	1735/1738						907.614,95
12/03/2012	1.695.766,17	12/03/2012	30/08/2012	011/2011	2º	1.695.766,18	10/03/2012	1809/1812						1.695.766,18
13/03/2012	1.696.522,04	28/07/2011	13/03/2012											0,00
30/03/2012	129.191,53	30/03/2012	30/08/2012	005/2011	4º	129.191,50	30/03/2012	1709/1712						129.191,50
30/03/2012	4.698.760,72	30/03/2012	30/08/2012											0,00
30/03/2012	1.237.897,56	30/03/2012	30/08/2012	003/2011	4º	1.237.897,56	30/03/2012	1687/1690						1.237.897,56
10/05/2012	922.701,20	28/07/2011	10/05/2012											0,00
31/07/2012	2.472.130,53	31/07/2012	30/04/2013	002/2012	1º	2.472.130,54	31/07/2012	1872/1875						2.472.130,54
15/08/2012	1.461.871,89	15/08/2012	31/05/2013	003/2012	1º	1.461.871,69	18/08/2012	1893/1896						1.461.871,69
27/08/2012	1.431.947,67	27/08/2012	31/05/2013	003/2011	5º	1.296.627,00	27/08/2012	1692/1695	005/2011	5º	135.320,72	27/08/2012	1714/1717	1.431.947,72
27/08/2012	1.382.356,74	27/08/2012	31/05/2013	009/2011	4º	698.980,47	27/08/2012	1765/1768	010/2011	3º	683.295,44	27/08/2012	1788/1791	1.382.275,91
27/08/2012	494.564,23	27/08/2012	31/05/2013	012/2011	5º	494.564,24	27/08/2012	1849/1852						494.564,24
27/08/2012	4.921.683,27	27/08/2012	31/05/2013											0,00
27/08/2012	3.977.565,25	27/08/2012	31/05/2013	004/2012	2º	2.307.975,16	27/08/2012	1916/1919	005/2012	2º	1.669.589,73	27/08/2012	1937/1940	3.977.564,89
27/08/2012	1.785.365,96	27/08/2012	31/05/2013	011/2011	3º	1.785.365,96	27/08/2012	1815/1818						1.785.365,96
27/08/2012	956.035,93	27/08/2012	31/05/2013	006/2011	5º	956.036,05	27/08/2012	1740/1743						956.036,05
30/08/2012	154.283,97	10/02/2012	30/08/2012											0,00
03/12/2012	1.059.167,25	03/12/2012	20/12/2013											0,00
03/12/2012	1.756.831,75	03/12/2012	21/11/2013											0,00
03/12/2012	1.583.526,70	03/12/2012	21/10/2013											0,00

No entanto, ainda que fossem créditos novos, obtidos por emissão de cédulas originais, e não valores atualizados de dívidas antigas formalizados por emissão de aditamentos de CPR anteriores, por tratar-se de financiamentos e empréstimos, no caso concedidos por instituição bancária, não poderiam fazer parte do lançamento em questão.

(...)

Assim, deve ser excluída a importância de **R\$ 18.993.064,42** do total da omissão, relativa às cédulas de produto rural e de crédito bancário, cujas origens foram comprovadas pelo impugnante, mantendo-se os outros créditos bancários².

final da transcrição do voto (e-fls 4033/4039) inserto no Acórdão nº 16-77.515

² E-fls. 4039.

8. Pode-se divisar que o entendimento da autoridade julgadora *a quo* está alicerçado em elementos de prova, presentes nos autos, aptos demonstrar que parte do crédito considerada de origem não comprovada, trata-se, na verdade, de financiamentos bancários formalizados pela emissão de Cédulas de Produto Rural e Cédulas de Crédito Bancário.

8.1. Para ilustrar, é útil trazer a visão de correspondência datada de 29/06/2016 (e-fls 1674) encaminhada pelo BANIF ao Sr. Antonio Cabrera, cônjuge da Recorrente, ao tecer esclarecimentos sobre as movimentações financeiras em 2012.

Ao Ilmo. Sr.
DR. ANTONIO CABRERA MANO FILHO
Rua San Francisco, 600, Cond. Débora Cristina
15093-030 – S. J. do Rio Preto (SP)

Prezado Senhor,

Ref.: ESCLARECIMENTOS - Movimentações financeiras em 2012

Em atendimento à solicitação de V.Sa., esclarecemos novamente que os valores apontados pela Receita Federal do Brasil no Termo nº 20 – Constatação e Reintimação Fiscal, da fiscalização iniciada em razão do MPF nº 2014-00941-5, se referem a repactuações e/ou amortizações de dívidas, e ainda a concessão de créditos destinados exclusivamente a amortizar e/ou quitar operações de créditos já existentes (pactuadas e/ou repactuadas em momentos/anos anteriores). Portanto, do crédito de R\$ 37.986.128,84 (Trinta e sete milhões, novecentos e oitenta e seis mil e cento e vinte e oito reais e oitenta e quatro centavos), nenhum valor foi colocado à disposição de V.Sa. para saque ou transferência, pois integralmente utilizado para amortizar suas dívidas para com esta instituição, objeto de diversas CPA, e que, desde 2008, vêm sendo regularmente renegociadas.

8.2. A informação que se visualiza no documento reproduzido no subitem precedente, segundo averiguação feita aos autos, está em consonância com as informações de outros documentos aptos a comprovar que os montantes movimentados no BANIF, destinavam-se a amortizar e/ou quitar operações de crédito, tal como constatado pela autoridade julgadora *a quo*.

8.3. O exame do conjunto documental anexado às e-fls 1675/174 foi relevante para corroborar tal constatação, acerca dos financiamentos bancários formalizados pela emissão de Cédulas do Produto Rural e Cédulas de Crédito Bancário. As referidas CPR, por seu turno, estão relacionadas na planilha disposta na decisão (e-fls 4036/4037). A título de ilustração, segue-se a visão do documento anexado às e.fls. 1675.

CÉDULA DE PRODUTO RURAL FINANCEIRA – CPR FINANCEIRA	
Nº. 003/2011	Vencimento: 16.05.2011
PRODUTO: Cana-de-açúcar da safra 2011/2012	
ANTÔNIO CABRERA MANO FILHO, brasileiro, médico veterinário e agropecuarista, casado, portador da Cédula de Identidade RG nº. 12.144.333 SSP/SP, e inscrito no CPF/MF sob o nº. 018.987.008-77 e ANGELA CRISTINA PIVOTTO CABRERA MANO, brasileira, cirurgiã dentista, casada, portadora da Cédula de Identidade nº. 19.244.563-7 SSP/SP e inscrita no CPF/MF sob nº. 070.562.258-45, ambos residentes e domiciliados na Fazenda Anselma – Zona Rural – CEP 15330-000, cidade de Gastão Vidigal, Estado de São Paulo ("EMITENTES"), obrigam-se a pagar, nos termos e prazos dispostos nas cláusulas abaixo e na forma da Lei nº. 8.929, de 22 de agosto de 1.994, alterada pela Lei nº. 10.200, de 14 de fevereiro de 2.001 e demais disposições em vigor, ao BANIF BANCO DE INVESTIMENTO (BRASIL) S.A., instituição financeira com sede na Rua Minas de Prata, nº 30, 15º andar, Vila Olímpia, cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, devidamente inscrita no CNPJ/MF sob o nº. 33.753.740/0001-58 ("CREDORA"), ou à sua ordem, observadas as características e condições abaixo previstas:	

8.4. Verifica-se que, além de estar fundamentada em sólidos elementos de prova, todos constantes dos autos, o trecho da decisão supra transcrito, pertinente aos financiamentos bancários formalizados pela emissão de Cédulas de Produto Rural e Cédulas de Crédito Bancário, traz minuciosa exposição de argumentos, em estrita sintonia com a legislação de regência.

9. Em prosseguimento, detendo-nos na parte do auto-de-infração por omissão de rendimentos (depósitos bancários), também se mostra correta a constatação relacionada aos depósitos no Banco Bradesco, para justificar a exclusão do montante de R\$ 138.862,91, metade da importância de R\$ 277.725,81 especificada às e-fls 4048.

O impugnante alega que foram cometidos equívocos no anexo VIII do auto de infração em razão de ter sido considerado no mês de agosto, do Banco Bradesco S/A., o total de R\$ 528.157,79, quando o correto seria R\$ 201.716,19, e de R\$ 183.338,32, em setembro, quando o correto seria o valor de R\$ 232.054,11.

Refazendo os cálculos, verifica-se que, de fato, assiste razão ao contribuinte e os valores totais nos meses de agosto e setembro são de R\$ 201.716,19 e R\$ 232.054,11, respectivamente.

Foi considerado no lançamento, então, o valor de R\$ 711.496,11 (R\$ 528.157,79 + 183.338,32), quando o correto seria R\$ 433.770,30 (R\$ 201.716,19 + 232.054,11). Assim deve ser excluída da omissão a importância de R\$ 277.725,81.

10. Em vista das considerações delineadas nos itens precedentes e, notadamente, da minuciosa fundamentação transcrita no bojo do item 7 supra, que se adota integralmente como razões de decidir, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

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

ALEGAÇÕES PRELIMINARES RELATIVAS AO BÔNUS DE EFICIÊNCIA E PRODUTIVIDADE

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

12.1. Não assiste razão à Recorrente.

12.2. O art. 5º, caput, da Medida Provisória nº 765, de 29 de dezembro de 2016, instituiu o Programa de Produtividade da Receita Federal do Brasil e o Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira, com o objetivo de incrementar a produtividade nas áreas de atuação dos ocupantes dos cargos de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e de Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

III - tenha interesse direto ou indireto na matéria.

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

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

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

12.9. Não assiste razão à Recorrente.

12.9.1. O conjunto de alegações sobre o "bônus de eficiência" foi ofertado após o prazo de impugnação, e com isso, afigura-se correta a fundamentação traçada às e-fls 4049/4050, assim como a conclusão *"que o direito de impugnar o lançamento em questão se exauriu com a apresentação da primeira impugnação. Ocorrida a preclusão consumativa, não é mais possível ao contribuinte apresentar quaisquer complementos à impugnação, como retificações ou aditivos"* (e-fls 4050).

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

ALEGAÇÕES DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA.

13. Concernente às alegações deduzidas por cerceamento de defesa (e-fls 4114/4134), considera-se prejudicada a análise de preliminar, em vista da proposta de desprovimento do recurso de ofício (subitem 8.4 supra).

MÉRITO

14. Conforme relatado nos subitens 5.2 a 5.7 supra, pode-se divisar que a Recorrente se dedica, na essência, em tecer argumentos de mero inconformismo com os termos da decisão de primeira instância, e procura centrar as razões com a replicação dos mesmos argumentos apresentados na peça impugnatória.

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

início da transcrição do voto inserto no Acórdão nº 16-77.515

Versam os autos sobre omissão de rendimentos consubstanciado em depósitos bancários de origem não comprovada, omissão de receitas e glosa de despesas da atividade rural.

No Termo nº 08 – Constatação de Irregularidade Fiscal (fls. 840/844), o auditor relata que a fiscalização que culminou no presente lançamento foi decorrente de ação fiscal junto a Antônio Cabrera Mano Filho, cônjuge do contribuinte. As contas correntes que ensejaram a presunção de omissão de rendimentos por falta de comprovação de origem são conjuntas e, portanto, a movimentação financeira foi atribuída a cada um deles à razão de 50%.

Em relação às infrações da atividade rural, as glosas das despesas de custeio foram decorrentes da verificação de escrituração de despesas indedutíveis e outras não comprovadas. Quanto à omissão de receitas, a fiscalização obteve junto a clientes informações de compras de produtos, cujos pagamentos não foram lançados no livro Caixa da atividade rural.

(...)

Omissão de Rendimentos. Depósitos Bancários³.

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

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

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

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

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

³ E-fls 4024.

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). (Alterado pela Lei nº 9.481, de 13.8.97)

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

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

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

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

Art. 43 O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Súmula CARF nº 26.

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

Como se vê, apenas a correta comprovação de origem dos depósitos tem o condão de elidir a tributação ou de desviar a tributação para formas de apuração

específicas determinadas pela legislação, como é o caso, por exemplo, de receitas advindas da atividade rural.

No Termo de Verificação e Intimação Fiscal nº 01 de fls. 02/03, o contribuinte foi intimado a comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nas operações de créditos especificadas nos anexos de I a IX, partes integrantes do termo (fls. 04/20).

Conforme aviso de recebimento de fls. 21, a correspondência foi entregue no domicílio do contribuinte.

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

A falta de comprovação à época permitiu o lançamento com base na presunção de omissão, mas não impede, logicamente, que nessa fase processual, o impugnante apresente documentos com o intuito de fazer a prova anteriormente requerida, já que se trata de presunção relativa que comporta prova em contrário.

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

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

O impugnante alega que seu cônjuge, no ano-calendário em questão, efetuou operações financeiras com as empresas Calpará Exploração de Jazida e Comércio de Calcário Ltda, Caltarem Exploração de Jazida e Comércio de Calcário e Brita Ltda, Cabrera Comércio e Indústria de Produtos Agropecuários Ltda e AAA Logistic do Brasil Ltda a título de empréstimos e amortizações de obrigações de responsabilidade das empresas.

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

“Pois bem. Nada menos do que sete (7) Contas Correntes, consolidados no Resumo (Doc_Comprobatórios0026 a 0030 - Planilha Auxiliar II), bem como nos próprios Contas Correntes e documentos pertinentes (Doc_Comprobatórios0026 a 0030 - Planilhas Auxiliares III, IV, V, VI, VII, VIII, e IX), dão efetividade ao que foi afirmado. Senão vejamos:

a)- Contas Correntes (inclusive dos documentos que dão respaldo), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e a empresa CALPARÁ EXPLORAÇÃO DE JAZIDA E COMÉRCIO DE CALCÁRIO LTDA., CNPJ. 05.630.609/0001-68, com contrato social e alterações registrados na JUCEPA, sob nº 15.200832339, em sessão de 09/05/2003, sediada na Fazenda Santa Fé, s/nº, Zona Rural, na cidade de Santana do Araguaia, Estado do Pará, CEP. 68.560-000, empresa essa que a Impugnante é sócia detendo 30% (trinta por cento) de seu capital, cujo Contas Correntes contém os lançamentos “a débito” (representativos dos valores reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da citada empresa

e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados/tomados), no valor total de R\$ 1.463.201,26, bem como os lançamentos “a crédito” (representativos dos valores que foram utilizados pelo cônjuge da Impugnante para pagamento de obrigações de responsabilidade da citada empresa, como suprimento de caixa), no valor total de R\$ 3.174.587,26 (Doc_Comprobatórios0026 a 0030 - Planilha Auxiliar III);

b)- Contas Correntes (incluso dos documentos que dão respaldo), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e a empresa CALTAREM - EXPLORAÇÃO DE JAZIDA E COMÉRCIO DE CALCÁRIO E BRITA LTDA., CNPJ. 06.751.094/0001-17, com contrato social e alterações devidamente registrados na JUCEPA, sob nº 15200872110, em sessão de 19/07/2004, sediada na Localidade de Serra Tajuri, snº, Gleba Mulata, na cidade de Monte Alegre, Estado do Pará, CEP. 68.220-000, da qual a Impugnante é sócia detendo 40% (quarenta por cento) de seu capital, cujo Contas Correntes contém os lançamentos “a débito” (representativos dos valores que foram reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da citada empresa e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados/tomados), no valor total de R\$ 961.710,29, bem como os lançamentos “a crédito” (representativos dos valores que foram utilizados pelo cônjuge da Impugnante para pagamento de obrigações de responsabilidade da mencionada empresa, como suprimento de caixa) , no valor total de R\$ 964.718,00 (Doc_Comprobatórios0026 a 0030 - Planilha Auxiliar IV);

c)- Contas Correntes (incluso dos documentos que dão respaldo), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e a empresa CABRERA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE PRODUTOS AGROPECUARIOS LTDA., CNPJ. sob nº 03.927.457/0001-34, com contrato social e alterações registrados na JUCEPAR, sob nº 41204375375, em sessão de 17 de julho de 2000, sediada na Rua Forel, nº 269, Vila Maria Otilia, Bairro Oficinas, na cidade de Ponta Grossa, Estado do Paraná, CEP. 84.043-465, da qual a Impugnante é sócia detendo 30% (trinta por cento) de seu capital, cujo Contas Correntes também contém os lançamentos “a débito” (representativos dos valores que foram reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da retro mencionada empresa e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados/tomados), no valor total de R\$ 107.800,00, bem como os lançamentos “a crédito” (representativos dos valores utilizados pelo cônjuge da Impugnante para pagamento de obrigações de responsabilidade da citada empresa, como suprimento de caixa), no valor total de R\$ 0,00 (Doc_Comprobatórios0026 a 0030 - Planilha Auxiliar V);

d)- Contas Correntes (incluso dos documentos que dão respaldo), envolvendo o cônjuge da Impugnante (ANTONIO CABRERA MANO FILHO) e a empresa AAA LOGISTIC DO BRASIL LTDA. - EPP, CNPJ. sob nº 04.270.356/0001-04, com contrato social e alterações registrados na JUCESP, sob nº 35216731398, em sessão de 29 de janeiro de 2001, sediada na Rua Piratininga, nº 335, Bairro do Brás, na cidade de São Paulo, Capital, CEP. 03.042-001, cujo

Contas Correntes também contém os lançamentos “a débito” (representativos dos valores reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de empréstimos efetivados a referida empresa), no valor total de R\$ 27.060,00, bem como os lançamentos “a crédito” (representativos dos valores utilizados pelo cônjuge da Impugnante para efetivação de empréstimos a referida empresa), no valor total de R\$ 27.600,00 (Doc_Comprobatórios0026 a 0030 - Planilha Auxiliar VI);”

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

Em relação à empresa Calpará Exploração de Jazida e Comércio de Calcário Ltda, o conta corrente encontra-se às fls. 1372/1456; comprovantes de depósito, extratos e emails às fls. 1459/1532; e declaração da empresa de fls. 1533/1537.

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

Na declaração de fls. 1533/1537, a empresa afirma que foram efetivadas ao contribuinte e seu cônjuge as liberações totalizando no ano-calendário R\$ 1.463.201,26; que as “liberações por pagamentos de obrigações dos sócios Antônio Cabrera Mano Filho e Ângela Cristina Pivoto Mano” totalizaram R\$ 1.785.813,91; e que esses mesmos sócios “amortizaram (...) junto a esta empresa informante, o valor total de R\$ 3.174.587,26”; e que, por último, os mesmos sócios “amortizaram obrigações desta empresa informante, no valor total de R\$ 76.403,64”.

Quanto à Caltarem - Exploração de Jazida e Comércio de Calcário e Brita Ltda, o conta corrente encontra-se às fls. 1539/1554; comprovantes de depósito, transferências e extratos às fls. 1555/1597; e declaração da empresa de fls. 1600/1602.

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

Na declaração de fls. 1600/1602, a empresa afirma que foram efetivadas ao contribuinte e seu cônjuge as liberações totalizando no ano-calendário R\$ 961.710,29; que as “as liberações foram efetuadas devido aos nossos sócios (...) haverem liquidado, (...), obrigações de responsabilidade desta empresa informante, no valor total de R\$ 992.110,35”; e que esses mesmos sócios “amortizaram (...) junto a esta empresa informante, o valor total de R\$ 964.718,00”.

Da Cabrera Comércio e Indústria de Produtos Agropecuarios Ltda foram juntados o conta corrente às folhas 1604; comprovantes de depósito, transferências e extratos às fls. 1605/1613; e declaração da empresa de fls. 1616/1617.

O impugnante esclarece que é sócia detendo 30% do Capital Social, que os lançamentos a débito são “representativos dos valores reembolsados ao cônjuge da

Impugnante por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da citada empresa e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados/tomados”, e que não houve lançamentos a crédito”.

Na declaração de fls. 1616/1617, a empresa afirma que as liberações aos sócios no período totalizaram R\$ 107.800,00

Por último, da empresa AAA Logistic do Brasil Ltda foram juntados o conta corrente de fls. 1619/1621; comprovantes de transferências e depósitos de fls. 1622/1639; e a declaração da empresa de fls. 1642.

O impugnante esclarece que os lançamentos a débito são “*representativos dos valores reembolsados ao cônjuge da Impugnante por conta de empréstimos efetivados*”, e que os lançamentos a crédito, “*representativos dos valores que foram utilizados pelo cônjuge da Impugnante para efetivação de empréstimos*”.

Na declaração de fls. 1642, a empresa afirma que no ano-calendário em questão concedeu empréstimos a Antônio Cabrera Mano Filho, no valor total de R\$ 27.600,00.

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

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

Pelas alegações apresentadas, a Calpará Exploração de Jazida e Comércio de Calcário Ltda teria efetuado pagamentos de despesas particulares de Antônio Cabrera Mano Filho e Ângela Cristina Pivoto Mano; e Antônio Cabrera Mano Filho teria feito pagamentos de despesas da empresa Caltarem - Exploração de Jazida e Comércio de Calcário e Brita Ltda.

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

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

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

Para cada despesa, necessário, portanto, apresentar a correspondente nota fiscal em nome da pessoa jurídica ou pessoa física, conforme o dispêndio seja de um

ou outro, e a escrituração contábil da pessoa jurídica detalhando a correspondente operação.

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

Destaque-se que os comprovantes de transferências bancárias apresentados apenas demonstram o ingresso do numerário na conta do contribuinte proveniente de contas das empresas. Em que pese constar dos demonstrativos esses repasses, nenhuma prova foi apresentada da natureza desses depósitos e, portanto, da origem (aqui em sentido lato, não significando apenas a fonte de saída do recurso, mas também sua natureza).

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

Ainda sob a alegação de empréstimos, o impugnante sustenta ter recebido valores de Maurício Carvalho Cabrera Mano, seu irmão, no valor total de R\$ 148.000,00, conforme conta corrente de fls. 1644; de Benhur Carvalho Cabrera Mano, seu irmão, no valor total de R\$ 300.000,00, conforme conta corrente de fls. 1649; e de João José Barreto Hernandez, seu cunhado, no valor total de R\$ 1.946.029,67.

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

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

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

Farta jurisprudência coletada na Câmara Administrativa de Recursos Fiscais (CARF) consolidam a exigência probatória a respeito da alegação de mútuo.

MÚTUO. COMPROVAÇÃO.

A alegação de que foram recebidos recursos em empréstimo obtido de pessoa física deve ser acompanhada dos comprovantes do efetivo ingresso do numerário no patrimônio do contribuinte, além da informação da dívida nas declarações de rendimentos do mutuário e do mutuante e da demonstração de que este último possuía

recursos próprios suficientes para respaldar o empréstimo. (Ac 106-12836 de 23/08/2002)

EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO.

Os fatos registrados na escrituração de pessoa jurídica, da qual o contribuinte é sócio majoritário são tidos como verdadeiros desde que respaldados por documentação hábil e idônea. O simples registro do empréstimo na escrituração, por si só, é insuficiente para comprovar a saída do numerário da pessoa jurídica. Na falta de documentos, coincidentes em datas e valores, que comprovem o efetivo ingresso dos recursos alegados no patrimônio da pessoa física do sócio, mantém-se o lançamento a título de omissão de rendimentos revelada por acréscimo patrimonial a descoberto. (Acórdão 106-12357 de 07/11/2001)(grifou-se)

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

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

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

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

OPERAÇÃO DE MÚTUO. COMPROVAÇÃO DE ORIGEM DE RENDIMENTOS.

A partir das evidências carreadas aos autos não se pode acolher como efetivas as operações de mútuo alegadas, principalmente pela ausência de comprovação da realização do contrato, que pode ser aferida pela transferência do valor mutuado e sua posterior devolução. (2ª Câmara - 1ª Turma Ordinária, Ac 2201-003.342, de 21 de setembro de 2016).

ALEGAÇÕES DE MÚTUO, APLICAÇÕES FINANCEIRAS E TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS.

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

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

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

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. MÚTUO. COMPROVAÇÃO.

Para que seja aceita como origem de recursos no acréscimo patrimonial a descoberto, a operação de mútuo deve estar lastreada em meios efetivos de prova, tais como: transferência de numerário coincidente em datas e valores, registro nas Declarações de Ajuste do mutuante e mutuário e escrituração contábil, no caso de pessoa jurídica. (1ª Câmara - 2ª Turma Ordinária, Ac 2102-003.147, de 4 de novembro de 2014)

No caso em questão, o impugnante não juntou aos autos qualquer documento hábil que tivesse o condão de comprovar os empréstimos citados. Não foram apresentados os contratos de mútuo firmados, indicando os valores, as datas, os juros aplicados, o prazo para quitação e as garantias oferecidas pelo devedor; não foram comprovadas as transferências de recursos de Antônio Cabrera Mano Filho para a quitação dos empréstimos; e os empréstimos apenas foram incluídos na declaração retificadora de Antônio Cabrera Mano Filho, após ter sido cientificado do início da fiscalização.

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

Não há, portanto, como prosperar a alegação de mútuo.

(...)

Alega o impugnante que os depósitos bancários relacionados na planilha de fls. 2271, totalizando R\$ 804.128,00, referem-se a venda de equipamento agrícola a Osmar Lorenzato. Segundo sustenta, esses valores foram informados como receita em seu livro Caixa.

Em relação a essa questão, o contribuinte não apresenta nenhum documento que comprove a alegada venda de equipamentos, apenas relaciona os depósitos considerados no lançamento com receitas da atividade rural informadas no livro Caixa.

Entretanto, para evitar a bitributação, como os créditos foram declarados como receita da atividade rural e como fazem parte da omissão de rendimentos, e por falta de comprovação, devem ser apenas considerados na presunção com base nos depósitos bancários e não como receita da atividade.

Desse modo, cabe excluir da apuração da atividade rural o total de R\$ 804.128,00.

Como já examinado acima, para a comprovação de origem, é necessária a apresentação de documentos hábeis e idôneos que permitam identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que deixem clara a natureza dos depósitos questionados. No caso, não se conhece sequer o responsável pelo crédito e não há documento que identifique a natureza desses rendimentos.

Ademais, como as receitas da atividade rural possuem tributação mais benéfica, a legislação exige do contribuinte a comprovação da veracidade das receitas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação. Assim, o fato de créditos terem sido escriturados em livro Caixa da atividade rural não exime o contribuinte de fazer prova de origem.

Aduz o impugnante que os depósitos relacionados na planilha de fls. 2330, totalizando R\$ 3.856.326,13 referem-se a venda de “cabeças de animais da raça anelorada” como recebimento de adiantamentos de Augustinho de Freitas Martins.

Da mesma forma como no item anterior, embora tenham sido apresentados alguns extratos comprovando o nome do depositante, não foram juntadas as notas fiscais das operações de modo a restar clara a natureza dos referidos créditos bancários. Neste caso, nem ao menos o contribuinte demonstra ter escriturado essas receitas no livro Caixa da atividade rural.

Nesse sentido, o art. 6º, da Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001, dispõe:

Art. 6º A receita bruta da atividade rural, decorrente da comercialização dos produtos, deve ser comprovada por documentos usualmente utilizados nessas atividades, tais como Nota Fiscal de Produtor, Nota Fiscal de Entrada, Nota Promissória Rural vinculada à Nota Fiscal de Produtor e demais documentos oficialmente reconhecidos pelas fiscalizações estaduais.

Parágrafo único. Quando a receita bruta da atividade rural for decorrente da alienação de bens utilizados na exploração da atividade rural, a pessoa física pode comprovar com documentação hábil e idônea, onde necessariamente conste o nome, o número no Cadastro das Pessoas Físicas (CPF) ou o número no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) e o endereço do adquirente ou do beneficiário, bem assim a data e o valor da operação em moeda corrente nacional.

Reforça-se, no caso da presunção em tela, que é ônus do contribuinte a comprovação de origem de cada crédito bancário. Não cabe à Fiscalização produzir provas além da identificação do crédito na conta do contribuinte. Desde a entrada em vigor da Lei 9430/96, a utilização de créditos bancários no lançamento prescinde

de quaisquer outras provas, como a de evidência de sinais exteriores de riqueza e da utilização dos valores depositados.

Em relação a questão, encontra-se consolidada a jurisprudência emanada do STJ, conforme transcrição de ementa abaixo:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. ALEGAÇÕES GENÉRICAS DE OFENSA AO ART. 535 DO CPC. SÚMULA 284/STF. IMPOSTO DE RENDA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ART. 42 DA LEI 9.430/1996. LEGALIDADE. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. INCIDÊNCIA DO ART. 173, I, DO CTN.

1. Não se conhece da alegada ofensa ao art. 535 do CPC quando a parte se limita a apresentar alegações genéricas, sem demonstrar a razão pela qual a apreciação de determinados dispositivos legais seria obrigatória no âmbito do Tribunal a quo e sem explicitar a relevância deles para o deslinde da controvérsia. Aplicação analógica da Súmula 284/STF.

2. Não comprovado o pagamento antecipado do tributo, incide a regra do art. 173, I, do CTN, em detrimento do disposto no art. 150, § 4º, consoante orientação assentada em julgamento submetido ao rito do art. 543-C do CPC (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009).

3. A análise do inteiro teor do acórdão recorrido revela que a causa não foi decidida, sequer implicitamente, à luz dos arts. 332 do CPC e 6º da LINDB. A falta de prequestionamento impede o conhecimento do recurso quanto a esse ponto (Súmula 211/STJ).

4. A jurisprudência do STJ reconhece a legalidade do lançamento do imposto de renda com base no art. 42 da Lei 9.430/1996, tendo assentado que cabe ao contribuinte o ônus de comprovar a origem dos recursos a fim de ilidir a presunção de que se trata de renda

omitida (AgRg no REsp 1.467.230/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 28.10.2014; AgRg no AREsp 81.279/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 21.3.2012).

5. Agravo Regimental não provido. (AgRg no AREsp 81279/MG)

Assim, deve ser excluída a importância de **R\$ 18.993.064,42** do total da omissão, relativa às cédulas de produto rural e de crédito bancário, cujas origens foram comprovadas pelo impugnante, mantendo-se os outros créditos bancários.

Atividade Rural. Glosa de Despesas.⁴

Em relação à atividade rural, foi apurada omissão de receita no valor de R\$ 8.064.239,09 e glosa de despesas de custeio de R\$ 6.280.747,03. As glosas das despesas de custeio foram decorrentes da verificação de

⁴ E-fls.4039.

escrituração de despesas indedutíveis e não comprovadas, conforme planilha de fls. 860/879.

Em sua impugnação, o contribuinte apresenta documentos com objetivo de demonstrar a dedutibilidade das seguintes despesas: honorários advocatícios (fls. 2356/3228) e juros incidentes sobre financiamentos rurais (fls. 3229/3729).

Os documentos relacionados pelo impugnante para a comprovação das despesas com honorários advocatícios são divididos em planilhas, conforme valores e natureza descritos abaixo na transcrição da impugnação:

"PLANILHA I - denominada de "COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO DE HONORÁRIOS/REEMBOLSOS ADVOCATÍCIOS LIGADOS A ATIVIDADE RURAL", versando sobre os valores totais de R\$ 283.152,48 (duzentos e oitenta e três mil, cento e cinquenta e dois reais e quarenta e oito centavos) e R\$ 1.976,24 (um mil, novecentos e setenta e seis reais e vinte e quatro centavos);

PLANILHA II - denominada de "COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS E DESPESAS COM PERÍCIA LIGADOS A ATIVIDADE RURAL", versando sobre o valor total de R\$ 538.863,26 (quinhentos e trinta e oito mil reais, oitocentos e sessenta e três reais e vinte e seis centavos);

PLANILHA III - denominada de "COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO DE CONSULTORIA LIGADOS A ATIVIDADE RURAL", versando sobre o valor total de R\$ 82.588,01 (oitenta e dois mil, oitocentos e oitenta e oito reais e um centavos);

PLANILHA IV - denominada de "COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO DE HONORÁRIOS/REEMBOLSOS ADVOCATÍCIOS LIGADOS A ATIVIDADE RURAL", versando sobre o valor total de R\$ 184.332,15 (cento e oitenta e quatro mil, trezentos e trinta e dois reais e quinze centavos);

PLANILHA V - denominada de "COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO DE HONORÁRIOS/REEMBOLSOS/ADVOCATÍCIOS E CUSTAS PROCESSUAIS LIGADOS A ATIVIDADE RURAL", versando sobre os valores totais de R\$ 11.936,25 (onze mil, novecentos e trinta e seis reais e vinte e cinco centavos), R\$ 79.091,58 (setenta e nove mil, noventa e um reais e cinquenta e oito centavos), e R\$ 26.750,00 (vinte e seis mil e setecentos e cinquenta reais);

PLANILHA VI - denominada de "COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO DE TRADUÇÕES LIGADOS A ATIVIDADE RURAL", versando sobre o valor total de R\$ 17.995,50 (dezessete mil, novecentos e noventa e cinco reais e cinquenta centavos);

PLANILHA VII - denominada também de "COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO DE TRADUÇÕES LIGADOS A ATIVIDADE RURAL", versando sobre o valor de R\$ 4.291,65 (quatro mil, duzentos e noventa e um reais e sessenta e cinco centavos);

PLANILHA VIII - denominada de "COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS LIGADOS A ATIVIDADE RURAL ", versando sobre o valor de **R\$ 25.000,00** (vinte e cinco mil reais);

PLANILHA XI - denominada também de "COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS LIGADOS A ATIVIDADE RURAL", versando sobre o valor total de **R\$ 40.000,00** (quarenta mil reais); e,

PLANILHA X - denominada de "COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS E AÇÕES TRABALHISTAS LIGADOS A ATIVIDADE RURAL ", versando sobre os valores totais de **R\$ 22.500,00** (vinte e dois mil e quinhentos reais), **R\$ 23.894,05** (vinte e dois mil, oitocentos e noventa e quatro reais e cinco centavos), e **R\$ 60.000,00** (sessenta mil reais).

*Citadas planilhas se encontram acostadas dos correspondentes E-mails que foram enviados pela Impugnante às **fontes pagadoras** das Despesas de Custeio, sendo que uma parte deles já se acham acompanhados das respostas, enquanto que a outra a Impugnante pretende providenciar a sua juntada ao processo digital, tão logo lhe sejam disponibilizados pelas fontes pagadoras das Despesas de Custeio."*

O art 7º da IN SRF 83/2001 define a despesa de custeio como aquela necessária à percepção dos rendimentos da atividade rural e à manutenção da fonte pagadora, relacionada com a natureza das atividades rurais exercidas.

Art. 7º Considera-se despesa de custeio aquela necessária à percepção dos rendimentos da atividade rural e à manutenção da fonte pagadora, relacionada com a natureza das atividades rurais exercidas.

O art. 12 A, §2º, da Lei 7713/88 permite a exclusão das despesas, relativas ao montante dos rendimentos tributáveis, com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

Art. 12-A. (...)

§ 1 (...)

*§ 2º Poderão ser **excluídas as despesas**, relativas ao montante dos rendimentos tributáveis, **com ação judicial necessárias ao seu recebimento**, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.*
(Incluído pela Leinº 12.350, de 2010)

(...)

A vista do exposto, depreende-se que, embora as despesas com ações judiciais não possam ser consideradas despesas de custeio, pois não estão relacionadas com a atividade rural exercida, mas tão-somente com o recebimento do numerário, elas podem ser excluídas da receita, por força do art. 12-A, §2º, da Lei 7713/88.

Para tanto, o contribuinte tem que fazer prova do pagamento das despesas judiciais, do recebimento da receita correspondente e a escrituração da receita no livro Caixa da atividade rural.

Assim, cabe ao contribuinte a produção de três provas necessárias para possibilitar a exclusão da despesa: (1) o contribuinte tem que comprovar por meio de recibos de honorários advocatícios ou notas fiscais de serviços o valor efetivamente desembolsado; (2) deve ser demonstrado o valor do numerário recebido e que o dispêndio foi necessário para a percepção da receita; e (3) que o rendimento foi escriturado no livro Caixa da atividade rural e compôs o total de receitas para apuração do resultado.

As três comprovações relacionadas são essenciais para possibilitar a exclusão pretendida. São provas que se complementam e, isoladamente, não possuem o necessário valor probante.

No caso em tela, o impugnante apresenta diversos documentos relacionados a serviços de advocacia como cópias de correspondência e emails, boletos, notas fiscais, petições e alegações a tribunais de arbitragem. Entretanto, não faz nenhuma prova, e nem ao menos indica, a que receita escriturada tais gastos teriam sido essenciais para a correspondente percepção.

Desse modo, não é possível restabelecer a dedução com despesas judiciais pleiteadas.

Em relação a despesas com juros, o impugnante junta os documentos de fls. 3230/3729.

O art. 16, da IN SRF nº 83/2001 dispõe que os encargos financeiros pagos em decorrência de financiamentos para a atividade rural são dedutíveis na apuração do resultado.

Art. 16. Os encargos financeiros efetivamente pagos em decorrência de empréstimos contraídos para o financiamento de custeio e de investimentos da atividade rural podem ser dedutíveis na apuração do resultado.

Necessário, portanto, a prova dos encargos efetivamente pagos e da aplicação dos recursos obtidos por meio de empréstimo ou financiamento na atividade rural, seja em custeio, seja em investimentos da atividade.

Na planilha XI (fls. 3230), o impugnante relaciona as despesas com juros relativos ao banco BBM, junta os extratos de fls. 3231/3249 e Cédulas de Crédito Bancário (fls. 3250/3264).

Na planilha XII (fls. 3274/3276) são relacionados os juros, tarifas e IOF relativos ao banco Santander, junta os extratos de fls. 3282/3285, CCB de fls 3286/3302.

Na planilha XIII (fls. 3303/3305), são relacionados os juros, tarifas e IOF relativos ao banco Bradesco, junta CCB e extratos de fls. 3310/3413.

Na planilha XIV (fls. 3414/3416), são relacionados os juros, tarifas e IOF relativos ao banco Credcitrus, junta CCB e extratos de fls. 3421/3480.

Na planilha XVI (fls. 3710/3712), são relacionados os juros, tarifas e IOF relativos ao Banco do Brasil, junta os demonstrativos de fls. 3716/3718, extratos de fls. 3719/3724.

Na planilha XVII (fls. 3725/3726), são relacionados os juros, tarifas e IOF relativos ao banco HSBC.

Entretanto, não há nenhuma cláusula nas cédulas emitidas que exija que o recurso obtido por meio do financiamento seja utilizado na atividade rural e nem tampouco o contribuinte apresenta comprovantes de que esses recursos tenham tido de fato essa destinação. E como foi visto acima, as CCB não são exclusivas para financiamentos rurais.

O art. 2º do Decreto-Lei 167, de 14 de fevereiro de 1967 exige que o emitente de cédula de financiamento rural aplique os recursos nos fins ajustados e que deve manter em sua guarda os documentos que comprovem essa destinação.

Art 2º O emitente da cédula fica obrigado a aplicar o financiamento nos fins ajustados, devendo comprovar essa aplicação no prazo e na forma exigidos pela instituição financiadora.

Por último, na planilha XV (fls. 3481), são relacionados os juros relativos ao banco BANIF, junta o extrato de fls. 3482/3483 e CPR de fls. 3481/3709.

No extrato de fls. 3482/3483 não consta que o contribuinte tenha feito pagamento no período a título de juros, mas tão-somente de correção monetária.

E, segundo a legislação em vigor, precisamente o art. 4º, §1º, da Lei 8023/90, não é dedutível a correção monetária dos empréstimos contraídos para financiamento da atividade rural.

Art. 4º Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base.

§ 1º É indedutível o valor da correção monetária dos empréstimos contraídos para financiamento da atividade rural.

(...)

Em relação às outras glosas, o contribuinte afirma tratar-se de despesas "*cujo valor total é constituído individualmente de diminutas importâncias*" e que deixa de apresentar os comprovantes pois, segundo alega, iria ter que "*carrear para o bojo desse processo digital, quantidade ainda maior de documentos*", mas mantém a impugnação.

O art. 60, §1º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3000, de 1999, determina que o contribuinte deve comprovar a veracidade das despesas escrituradas mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, devendo ser mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência.

Art. 60. O resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18).

§ 1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 1º).

(...)

Pelo exposto, deve ser mantida as glosas das despesas, conforme o lançamento.

Atividade Rural. Omissão de Receitas.⁵

No que tange à omissão de receitas, o auditor fiscal apurou que o contribuinte deixou de escriturar pagamentos recebidos na venda de produtos rurais para Energética Açúcar e Alcool Ltda, Aralco S/A, Superfrigo Indústria e Comércio S/A, Noble Brasil S/A e Basalto Pedreira e Pavimentação Ltda.

Tais informações foram obtidas por meio de intimação dessas empresas para apresentar documentação comprobatória dos negócios realizados com o contribuinte.

Em atendimento à intimação da fiscalização, a Central Energética Açúcar e Alcool Ltda apresentou a resposta de fls. 888 e 891, acompanhada do demonstrativo de fls. 889/890, indicando o número da nota fiscal de entrada e a data do pagamento, e as correspondentes notas emitidas de fls. 892/972. A Aralco S/A Indústria e Comércio apresentou as notas fiscais de fls. 974/975; a Superfrigo Indústria e Comércio S/A, as notas fiscais de fls. 977/983; a Noble Brasil S/A, as notas fiscais de fls. 985; a Basalto Pedreira e Pavimentação Ltda, a resposta de fls. 987 e as notas fiscais de fls. 988.

Em sua impugnação, o contribuinte alega que carece de provas a omissão de receitas relativas à Central Energética Açúcar e Alcool Ltda, uma vez ser lastreada em "*documentação inverossímil, tais como Demonstrativo de Notas e Pagamentos e DANFE - Documentos Auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas*" Aduz, ainda, que as notas fiscais emitidas não "*prestam para sustentar o Auto de Infração lavrado, haja vista que sequer contém em cada uma delas a quantidade individualizada de produto vendido*" Afirma que os pagamentos não foram comprovados por meio de "*TED, ordens de pagamentos, recibos de depósitos bancários, cheques nominais etc*" e que, portanto, trata-se de alegação desprovida de prova.

Ressalta, ainda, o impugnante que litigou judicialmente contra a Central Energética Açúcar e Alcool Ltda, conforme transcrição a seguir:

⁵ E-fls 4043.

"Nesse particular, importante ressaltar que tanto os pagamentos acima declinados, como as datas acima apontadas são corroboradas através de documentação idônea, representada pelos comprovantes de pagamentos e guias de depósitos judiciais (Doc_Comprobatórios 0068 a 0072), extraídas dos autos da Ação de Obrigação de Fazer (Proc. nº 0344.12.003605-0), movida por Central Energética Açúcar e Alcool Ltda., contra a Impugnante e seu cônjuge ANTONIO CABRERA MANO FILHO, a qual tramitou perante o Juízo da Comarca de Iturama/MG, sendo certo que, após as partes ostentarem posição antagônica quanto ao levantamento dos indigitados valores (Doc_Comprobatórios 0068 a 0072), e haverem sido prolatadas as correspondentes decisões pelo R. Juízo e Eg. Tribunal de Justiça (Doc_Comprobatórios 0068 a 0072), ocorreu a composição amigável do litígio (o qual já vinha perdurando por anos) e devida homologação judicial (Doc_Comprobatórios 0068 a 0072), tendo ficado estabelecido que a Central Energética Açúcar e Alcool Ltda. promoveria o levantamento dos depósitos existentes na Conta Judicial nº 300111159609 (Doc_Comprobatórios 0068 a 0072), o que, de fato, veio a ocorrer, consoante prova o ALVARA JUDICIAL -Levantamento de Depósito, expedido em 13 de maio de 2015 (Doc_Comprobatórios 0068 a 0072).

Tendo em vista que, na conformidade do enfatizado acima, ocorreu a transação entre a Impugnante e seu cônjuge ANTONIO CABRERA MANO FILHO, de um lado, e Central Energética Açúcar e Alcool Ltda., de outro, afigura-se relevante colocar em destaque o que preconiza o art. 840 do Código Civil Brasileiro, segundo o qual "É lícito aos interessados prevenirem ou terminarem o litígio mediante concessões mútuas". "

O impugnante expressamente identifica os seguintes pagamentos como não recebidos:

Data	Valor
21/01/2012	57.446,04
21/02/2012	2.390.567,37
21/03/2012	556.755,64
20/04/2012	1.344.220,64
Total	4.348.989,69

Como se percebe, o impugnante contesta o recebimento dos pagamentos datados de 21/01 a 20/04/2012, alegando que as notas fiscais apresentadas não *"contém em cada uma delas a quantidade individualizada de produto vendido, como seria de rigor"* e que, portanto, seriam insuficientes para comprovar o pagamento. E, de 10/05 a 10/11/2012, afirma que os valores teriam sido depositados judicialmente, cabendo-lhe apenas, após a homologação do acordo e conseqüente levantamento, a quantia de R\$ 2.308.128,12.

Ao contrário do que afirma o impugnante, as notas fiscais de entrada emitidas pela Central Energética Açúcar e Alcool Ltda são documentos hábeis para demonstrar a operação e fazem prova das informações nelas constantes.

Ora, trata-se de empresa que, conforme consta na petição da Ação de Obrigação de Fazer de fls. 3801/3805, firmou com o contribuinte contratos de fornecimento de cana-de-açúcar e aditivos que perduraram, no mínimo de

2007 a 2012, além de contratos particulares de parceria agrícola. Verifica-se, ainda, em pesquisas no sistema CNPJ da Receita Federal que o contribuinte e seu cônjuge já participaram inclusive do quadro societário da empresa.

Tais informações conferem credibilidade às notas fiscais emitidas pela empresa, já que contratos de compra e venda de cana-de-açúcar não são negócios estranhos entre eles.

As observações feitas pelo impugnante de que as notas fiscais não mereceriam fê em razão de constar delas a quantidade de produto vendido não merece guarida. Pois é cediço que, no caso de reajustamento de preço em razão de contrato escrito ou de qualquer outra circunstância que implique aumento no valor original da operação ou prestação, são emitidas notas fiscais complementares e, como não há produtos, mas tão-somente valores a reajustar, deve ser indicada a quantidade zero.

Na publicação "Orientação de Preenchimento da NF-e", versão 2.02, de 04/02/2015, da ENCAT - Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais, consta que (pág. 10):

A Nota Fiscal Complementar é emitida para acrescentar dados e valores antes não informados no documento fiscal original, observando as definições da legislação, tais como:

- Na exportação, se o valor resultante do contrato de câmbio acarretar acréscimo ao valor da operação constante na Nota Fiscal;

- Na regularização em virtude de diferença no preço, em operação ou prestação, ou na quantidade de mercadoria;

- Para lançamento do imposto, não efetuado em época própria, em virtude de erro de cálculo ou de classificação fiscal. Desse modo, o contribuinte deverá emitir nota fiscal eletrônica complementar quando o documento fiscal original consignar quantidade de mercadoria e/ou valor inferior ao da efetiva operação.

Assim, essa NF-e corresponderá a diferença de quantidade ou de valor, fazendo constar na mesma o motivo de sua emissão e a referência da nota fiscal original, devendo o emitente escriturá-la no livro Registro de Saída no período em que for emitida. Neste documento constará a mesma informação sobre o tipo de tributação ocorrida na operação original, ou seja, tributação normal, diferimento e outros.

Instruções Específicas para o preenchimento dos seguintes campos da NF-e:

O contribuinte preencherá o dado não informado na nota fiscal original e, para os demais, o complemento ou o dígito "0" (zero) nos campos numéricos e obrigatórios para os quais não constar orientação específica.

Identificação da Nota Fiscal eletrônica:

1. Informar a finalidade da emissão = "NF-e Complementar".

Rápida pesquisa com a chave de acesso constante da DANFE de fls. 140 no sítio da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, é possível obter os dados da Nota Fiscal, conforme fls. 3995/3998. No campo emissão, consta que trata-se de NFe complementar e, nos documentos referenciados, tem-se a chave de acesso à NFe original. Por sua vez, com essa nova chave obtém-se a NFe original de fls. 3999/4002, com a quantidade de cana-de-açúcar inicialmente negociada.

Ainda em relação aos pagamentos indicados pela Central Energética Açúcar e Alcool Ltda, o impugnante alega que os pagamentos de 10/05 a 10/11/2012 teriam sido depositados judicialmente pela empresa nos autos da Ação de Obrigação de Fazer (Proc. nº 0344.12.003605-0), conforme abaixo relacionado:

Data	Valor
10/05/2012	700.241,67
10/06/2012	345.462,67
10/07/2012	336.007,62
10/08/2012	329.820,02
10/09/2012	368.683,72
14/09/2012	225.951,74
10/10/2012	365.138,02
10/11/2012	359.228,51
Total	3.030.533,97

Quanto aos valores que foram objetos de depósitos, e que não teriam sido pagos como declarado pela empresa, afirma ter recebido apenas o montante de R\$ 2.308.128,12 fruto de levantamentos autorizados judicialmente.

Valores Apropriados	Data	Destinação
700.241,67	10/05/2012	Pagto. BANIF (dívida da Impugnante e ANTONIO C. M. FILHO)
345.462,67	10/06/2012	Pagto. BANIF (dívida da Impugnante e ANTONIO C. M. FILHO)
1.262.423,78	11/12/2012	Alvará Judicial - Mandado de Pagamento nº 455, e Livro Caixa - fls. 98.

Na petição de fls. 3801/3805, a Central Energética Açúcar e Alcool Ltda narra que firmou com o contribuinte aditivos a contratos de fornecimento de safras de cana-de-açúcar para entrega futura e parceria rural com Antônio Cabrera Mano Filho e Ângela Cristina Pivotto Cabrera Mano, com a finalidade de estabelecer adiantamento de preço da cana a ser entregue na safra 2012/2013, em doze parcelas mensais, de abril de 2012 a março de 2013, todo dia 10 de cada mês. Descreve que efetuou o pagamento das três primeiras parcelas, sendo que as duas primeiras foram pagas conjuntamente em maio. Como, segundo a empresa, o contribuinte não teria cumprido a promessa de entregar a cana-de-açúcar, o pedido é para que haja determinação judicial para exigir a execução do aventado.

O pagamento das três primeiras parcelas é comprovado por meio dos documentos de fls. 3806/3807 e os comprovantes de fls. 3808/3813 demonstram que as parcelas restantes foram depositadas em juízo.

Por meio da decisão de fls. 3817, o juízo da 1ª Vara Cível da Comarca de Iturama-MG determina a expedição de alvará em nome do executado para levantamento dos valores depositados. Conforme Mandado de Pagamento de

fls. 3818 e recibo de saque de depósito judicial de fls. 3819, foi levantada a importância total de R\$ 1.260.463,10.

Assim, constata-se que o contribuinte efetivamente recebeu da Central Energética Açúcar e Alcool Ltda, a partir de maio de 2012, os pagamentos a seguir relacionados, tendo escriturado no livro Caixa:

Data	Valor
10/05/2012	700.241,67
10/06/2012	345.462,67
11/12/2012	1.262.423,78

Desses valores, o contribuinte escriturou no livro Caixa R\$ 345.462,67 (fls. 783) e R\$ 1.262.423,78 (fls. 832). Os R\$ 700.241,67 não foram declarados.

Portanto, deve ser excluído da apuração o valor de R\$ 1.607.886,45.

Em relação à omissão de receitas da Aralco S/A Indústria e Comércio de R\$ 188.866,24, de 21/03/2012 e de R\$ 49.710,16, de 27/03/2012, totalizando de R\$ 238.576,40, conforme as notas fiscais de fls. 974/975, apresentadas pela empresa, o impugnante alega que escriturou as receitas nas datas em que recebeu os adiantamentos, no ano-calendário 2011, pelo valor líquido, descontado o funrural.

O impugnante apresenta cópias do livro Caixa do ano-calendário 2011 às fls. 3841/3861. O valor escriturado que alega tratar-se do montante líquido é de R\$ 236.475,46, conforme escriturado no livro Caixa de 2011 de fls. 3843/3853.

No documento de fls. 136, a Aralco Indústria e Comércio S/A, ao responder a intimação encaminhada pela fiscalização, já afirmara, expressamente, que não efetuou pagamentos para o contribuinte no ano-calendário 2011, sendo que "as notas fiscais emitidas para o mesmo nesse período correspondem a adiantamentos efetuados em anos anteriores".

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99 dispõe em seu art. 61, §2º, que os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, devem ser computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.

Art. 61 (...)

§ 2º Os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, serão computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.

Correta, portanto, a inclusão das receitas no ano-calendário da entrega do produto e não do adiantamento.

Quanto à omissão de receitas no valor de R\$ 45.070,20, conforme nota fiscal de fls. 985, de 22/05/2012, recebidos de Noble Brasil S/A, o

impugnante alega que lançou no livro Caixa os valores recebidos a título de adiantamento, nas seguintes datas 10/01, R\$ 11.878,06, 10/02, R\$ 10.903,29, 12/03, R\$ 10.297,07, 20/04/2012, R\$ 10.955,17, totalizando R\$ 44.033,59, descontado o funrural.

Essas receitas foram de fato escrituradas no livro Caixa da atividade (fls. 733/837), constam nos extratos do banco Bradesco (fls. 699/723) e o valor líquido corresponde exatamente ao bruto descontado do funrural de 2,3%. Encontra-se, assim, comprovada a declaração da receita, devendo ser retirado da apuração o valor considerado como omissão no valor de R\$ 45.070,20.

Em relação à omissão de receitas no valor de R\$ 52.231,92, relativos às diferenças dos valores escriturados e os constantes nas notas fiscais emitidas pela Superfrigo Indústria e Comércio S/A, o impugnante sustenta que declarou os valores líquidos e que, como não declarou como despesas os descontos, não houve prejuízo.

O impugnante alega ter declarado pelo valor líquido, mas não justifica a que título fez os descontos que afirma ter incidido. A alíquota do funrural é de 2,3% e os valores omitidos não correspondem a este percentual.

Dessa forma, deve ser mantida a omissão.

No que tange à omissão de receitas no valor de R\$ 265.000,00, conforme nota fiscal emitida pela Basalto Pedreira e Pavimentação Ltda de fls. 988, decorrente de venda de dois caminhões Volkswagen, o impugnante alega que os veículos pertenciam a Cabrera Central Energética Açúcar e Álcool Ltda e que o fato de a venda ter sido realizada pelo sócio Antônio Cabrera Mano Filho não faz com que a receita lhe seja atribuída.

Ora, conforme cópia de tela do CNPJ QSE de fls. 4003, Antônio Cabrera Mano Filho foi excluído do quadro societário da empresa em 15/04/2011. Assim, na data da alienação dos veículos, 19/09/2012, não era mais sócio e, portanto, sua afirmação não reflete a verdade. Ademais, na nota fiscal, consta o nome do contribuinte como alienante.

Equívocos no Lançamento.⁶

O impugnante alega que foram cometidos equívocos no anexo VIII do auto de infração em razão de ter sido considerado no mês de agosto, do Banco Bradesco S/A., o total de R\$ 528.157,79, quando o correto seria R\$ 201.716,19, e de R\$ 183.338,32, em setembro, quando o correto seria o valor de R\$ 232.054,11.

Refazendo os cálculos, verifica-se que, de fato, assiste razão ao contribuinte e os valores totais nos meses de agosto e setembro são de R\$ 201.716,19 e R\$ 232.054,11, respectivamente.

Foi considerado no lançamento, então, o valor de R\$ 711.496,11 (R\$ 528.157,79 + 183.338,32), quando o correto seria R\$ 433.770,30 (R\$ 201.716,19 + 232.054,11). Assim deve ser excluída da omissão a importância de R\$ 277.725,81.

⁶ E-fls 4048.

Por último, o impugnante afirma que equívocos também teriam sido cometidos pela fiscalização na Relação da Receita Bruta Apurada Pela Fiscalização, anexa do Termo nº 03 - Verificação e Intimação Fiscal, em razão de ter sido considerado nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2012, envolvendo a empresa Noble Brasil S/A., como efetivas receitas os valores de R\$ 65.146,28, R\$ 65.004,01, R\$ 64.693,60, R\$ 64.900,54, R\$ 64.357,33, R\$ 65.521,35, R\$ 64.926,41, R\$ 62.831,17, R\$ 62.158,63, R\$ 61.576,62 e R\$ 61.382,61, totalizando o montante de R\$ 765.938,35, quando, de acordo com o Informe fornecido, verifica-se que, efetivamente, trata-se de valores que foram creditados na Conta Corrente 001616, agência 2697-2, Banco Bradesco S/A., a título de adiantamento.

Sustenta que, conforme IN SRF nº 83/2001, art. 19, adiantamentos de recursos devem ser computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.

No entanto, deve-se ressaltar que essas receitas não foram consideradas como omitidas pela fiscalização e, portanto, não foram incluídas na apuração do resultado da atividade rural por força do lançamento em questão. Pelo contrário, são receitas declaradas e escrituradas pelo próprio contribuinte. Assim, se equívocos foram cometidos, foi o próprio contribuinte o responsável.

Após cientificado do início do procedimento fiscal, o contribuinte não mais possui total liberdade de retificar as informações prestadas na DIRPF. O Decreto 70.235/72 estabelece em seu artigo 7º, I, e §1º, que, iniciado o procedimento com a ciência do sujeito passivo, é excluída a sua espontaneidade.

O art. 832 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000 de 1999, veda ao contribuinte a apresentação de declarações retificadoras em relação àqueles exercícios sobre os quais já se encontra em procedimento fiscal, cabendo, unicamente, a retificação de eventual lançamento de ofício por meio de posterior impugnação:

Art.832.A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 21, e Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 6º).(grifou-se)

Assim, ultrapassado o prazo para retificação da declaração em razão do início de procedimento fiscal e utilizadas as informações prestadas na declaração para fundamentar o lançamento, o contribuinte se submete a regra processual que lhe imputa o ônus probatório de comprovar o que alega.

Assim, possíveis correções de erros cometidos no seu preenchimento devem ser acompanhadas de documentos comprobatórios que deixem claramente demonstrados os equívocos alegados. No caso, cabe ao

impugnante a comprovação de que os produtos não foram entregues dentro do mês conforme o próprio contribuinte declarou e escriturou no livro Caixa.

final da transcrição do voto inserto no Acórdão nº 16-77.515

CONCLUSÃO

16. Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício (item 10 supra). No que respeita ao recurso voluntário, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator