



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

Processo nº 10166.721567/2014-98
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.330 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de julho de 2018
Matéria IRPF
Recorrente FERNANDA MEIRELES ESTEVÃO DE OLIVEIRA RESENDE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

PRELIMINAR DE NULIDADE. SIGILO BANCÁRIO.

Constatado que o procedimento fiscal foi realizado com estrita observância das normas de regência, tendo sido os atos e termos lavrados por servidor competente e respeitado o direito de defesa da contribuinte, fica afastada a hipótese de nulidade do lançamento.

O acesso às informações obtidas junto às instituições financeiras pela autoridade fiscal independe de autorização judicial, não implicando quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais.

PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE.

É lícito ao Fisco Federal valer-se de informações colhidas de outro procedimento para efeito de lançamento tributário, desde que sejam legais e moralmente legítimas, além de terem sido submetidas ao contraditório.

ATIVIDADE RURAL. AUSÊNCIA DE
DESPESAS/CUSTOS/INVESTIMENTOS. NÃO COMPROVAÇÃO.

É de se manter o lançamento efetuado, que concluiu por desclassificar os rendimentos declarados como provenientes da atividade rural, se no conjunto probatório restar evidenciado que o contribuinte não exerceu, de fato, aquela atividade.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO. BANCÁRIO. ORIGEM
NÃO COMPROVADA.

Tem-se por renda omitida quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento.

MULTA. ATIVIDADE RURAL. NÃO COMPROVAÇÃO DA ATIVIDADE.

A inclusão, na apuração do resultado da atividade rural, de rendimentos auferidos em outras atividades, que não naquelas, com o objetivo de desfrutar de tributação mais favorecida, constitui fraude e sujeita o infrator à multa de cento e cinquenta por cento do valor da diferença do imposto devido, sem prejuízo de outras cominações legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares, e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que os valores relacionados na planilha da autoridade autuante, que não foram identificados nos extratos de fls. 2321 e seguintes, sejam excluídos da base de cálculo da infração, à razão de 1/4, observados aqueles já considerados pelo julgamento de primeira instância, bem como sejam igualmente excluídos, à razão de 1/4 os depósitos nos valores de R\$ 5.642,00, R\$ 2.200,00 e R\$ 3.150,00, efetuados, respectivamente, em 13.04.2010, 06.05.2010 e 06.05.2010. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior

(assinado digitalmente)

Mario Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti, Gregorio Rechmann Junior, Jamed Abdul Nasser Feitoza, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Denny Medeiros da Silveira e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Cuida o presente de Recurso Voluntário em face do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Contra a contribuinte foi lavrado Auto de Infração para constituição de IRPF no valor principal de R\$ 2.621.566,60, acrescido da multa de ofício e dos juros legais - Selic.

A autuação decorre da constatação das infrações a seguir:

1 - Rendimentos Recebidos Classificados Indevidamente na DIRPF - exercício 2010, 2011 e 2012 - multa qualificada de 150%; e

2 - Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada - exercício 2011 - multa de ofício de 75%.

Para o relato dos fatos constatados pela Fiscalização, sirvo-me de parte do relatório do acórdão recorrido (fls. 1943).

Conforme descrições dos fatos e enquadramentos legais às fls. 909/910, a exigência decorreu de constatação de rendimentos recebidos classificados indevidamente na DIRPF como isentos e omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

Regulamente intimado da autuação, apresentou Impugnação, que, como já dito, foi julgada procedente em parte para afastar a tributação relativa à omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada, no ano calendário 2010, no valor de R\$ 1.003.272,68, mantendo-se os demais R\$ 3.305.545,60 - às fls. 1941/1990.

Irresignado, em seu Recurso Voluntário de fls. 1999/2078 aduz o que se segue, extraído do relatório da Resolução nº 24025.000.610, pois bem retrata as alegações do recorrente:

Conforme relatório da decisão recorrida, contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o auto de infração de fls. 907/910, acompanhado da planilha de fls. 900/905, dos demonstrativos de fls. 911/923 e do Termo de Verificação Fiscal de fls. 862/899, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas dos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 6.380.232,44.

Cientificada do lançamento por via postal em 02/04/2014 (AR às fls. 930/931), a contribuinte apresentou, em 02/05/2014, a impugnação de fls. 940/989, acompanhada dos documentos às fls. 990/1891, aduzindo as razões sintetizadas a seguir:

I. Fatos: histórico da autuação

II. Preliminares

II.1. Tempestividade da impugnação: a impugnação é tempestiva

II.2. Duplicidade no lançamento

Ao incluir na base de cálculo do Item 002 do lançamento a totalidade das movimentações financeiras mantidas pela impugnante e no Item 001 tributar todas as receitas declaradas como de atividade rural como se receitas normais fossem, o fiscal autuante incorreu em evidente duplicidade no lançamento. Se os rendimentos de atividade rural consignados na planilha explicativa anexa já estão sendo tributados pela tributação normal em razão da glosa das receitas, a tributação dos mesmos valores sobre a suposta omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada representa evidente tributação em duplicidade. As receitas de atividade rural levadas à tributação devem servir de origem para as movimentações financeiras e, dessa forma, certamente impactará a base de cálculo da autuação por depósitos bancários.

A autuação por depósito bancário levou em consideração conta conjunta mantida pela impugnante e seus irmãos, dentre eles o Sr. Luiz Estevão de Oliveira, em relação ao qual também existe duplicidade no lançamento.

Há evidente duplicidade de exigência. Os rendimentos oriundos de atividade rural foram assim declarados pelos co-titulares da conta e a fiscalização tributou tais rendimentos em sua integralidade naquelas pessoas físicas. Os rendimentos foram objeto de tributação, por meio de lançamento lavrado pela fiscalização, apenas em razão da discussão de sua natureza (desconsiderando a atividade rural que lá está sendo discutida), e a Fiscalização lançou esses mesmos rendimentos sob o fundamento de depósito bancário sem origem identificada. Nesse passo, além da duplicidade em relação às demais pessoas físicas, que de fato exerceram atividade rural e declararam tais rendimentos, os valores foram em outra duplicidade (triplicidade) imputados para a impugnante.

II.3. Nulidade em face da ilicitude da prova obtida por quebra de sigilo bancário
O lançamento revela nulidade em face da ilicitude da instrução probatória obtida mediante quebra do sigilo bancário da impugnante por meio de Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF's) emitidas pela Autoridade Fiscal sem autorização judicial.

As Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira para o Banco Bradesco S/A (RMF nº 01.1.01.002013-00059-1) por meio das quais foram apresentados à Fiscalização os extratos bancários da impugnante, sem a sua autorização e sem autorização judicial, representam flagrante violação constitucional em razão da quebra de sigilo bancário, como se decidiu nos autos do Recurso Extraordinário nº 389.808/PR. O Supremo Tribunal Federal passou a adotar esse entendimento como pacificado pela corte, conforme se verifica de decisão monocrática no Recurso Extraordinário nº 387.604/RS. Tal prova ilícita não pode servir de fundamento para o lançamento, que está, assim, eivado de vício de nulidade (cita doutrina e jurisprudência do STF). A matéria também teve a sua repercussão geral analisada e reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário nº 601.314/SP.

Também o Tribunal Regional Federal da Terceira Região, seguindo o entendimento do Pleno do Supremo Tribunal Federal, tem decidido reiteradamente, recentemente, no sentido de que a fiscalização, quando fundada em quebra de sigilo bancário sem autorização judicial, conquanto eivada de inconstitucionalidade, inviabiliza a exigibilidade do crédito tributário (cita julgados).

Portanto, seja em razão do julgamento do Recurso Extraordinário nº 389.808/PR, seja em razão de jurisprudência recente do TRF da 3ª Região, não deve prevalecer a cobrança em discussão, sobretudo por encontrar-se lastreada em lançamento manifestamente amparado em prova ilícita.

Na hipótese de se considerar lícita e válida a quebra de sigilo, tal quebra pressupõe a demonstração de indícios e o preenchimento dos requisitos previstos na legislação para tanto. Porém, a Fiscalização não observou os requisitos previstos no artigo 3º do Decreto nº 3.724/01, pois as RMF's fundamentaram-se exclusivamente na não apresentação dos extratos das contas bancárias do ano-calendário de 2010 por parte da impugnante.

Ora, a impugnante não é obrigada a apresentar seus extratos bancários sem que haja decisão judicial assim determinando, e apresentou, no decorrer da fiscalização, documentos suficientes para comprovar os motivos da incompatibilidade entre a receita declarada na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física e a movimentação financeira informada à Receita Federal do Brasil, demonstrando a desnecessidade de apresentação dos seus extratos bancários, já que os documentos juntados aos autos eram suficientemente robustos para sanar a dúvida que deu origem ao procedimento fiscal.

Assim, sabendo que é ilegal a expedição de RMF que não seja indispensável e que não cumpra os requisitos para sua expedição, a prova é ilícita, porquanto não havia o requisito da sua necessidade, afigurando-se nulo o lançamento (cita julgado do Carf).

II.4. Nulidade do lançamento pela falta de instrução probatória e pela utilização indevida de prova emprestada Os extratos bancários e a RMF emitida em relação à sra. Ilca Maria Estevão de Oliveira Lira não foram juntados aos autos, apenas as planilhas elaboradas pelo fiscal autuante.

Não há prova nos autos de que os valores utilizados pela fiscalização para formalizar o lançamento são, realmente, os valores dos depósitos realizados nas contas bancárias da impugnante. Não há a menor possibilidade de se sustentar que está sendo concedida à impugnante a oportunidade de se defender das acusações, na medida em que, sem

a juntada da documentação apresentada pelas instituições financeiras, ela não sabe sequer do se defender.

Em se tratando de tributação por presunção legal de omissão de receitas, o indício dessa presunção deve ser comprovado, pelo menos pela juntada dos extratos bancários; não existe o indício relativo à prova dos depósitos bancários, pois inexistentes nos autos a prova da existência dos extratos bancários. A impugnante sequer sabe de onde vieram as informações utilizadas pela fiscalização para lavrar o Auto de Infração combatido; não sabe se a listagem de depósito das fls. 839/844 é pertinente ou não, se verdadeira ou não, sendo impossível, portanto, apresentar uma defesa justa e ampla. Tais fatos apontam para a afronta aos princípios informadores da atividade do lançamento, na forma do art. 142 do CTN e art. 5º da Constituição Federal. O vício não é apenas quanto ao cerceamento de defesa, mas em relação à impossibilidade de aplicação da presunção legal.

No âmbito administrativo, a verdade material se sobrepõe à formalidade, sendo lastreada nos princípios da legalidade e da segurança jurídica, de maneira que não pode a administração utilizar-se de competência discricionária ou subjetividade própria. É do sujeito ativo o ônus da prova da efetiva ocorrência da obrigação ou infração tributária.

A ausência de instrução probatória suficiente enseja o cancelamento do lançamento, sob pena de ofensa aos artigos 142 do Código Tributário Nacional e 10 do Decreto-lei nº 70.235/72, além de afrontar princípios de Direito Público constantes do caput do artigo 37 da Constituição Federal.

A prova (RMF) que teria servido de base para confeccionar as aludidas planilhas consubstancia-se em prova emprestada daqueles autos, além de não ter sido juntada aos presentes autos, não foi produzida sob o crivo do contraditório em relação à impugnante, o que é condição *sine qua non* para validade da prova.

Destarte, também por essa razão merece ser anulado ou cancelado o presente lançamento.

III. Mérito III.1. Contas bancárias – inexistência de omissão de receitas:

III.1.1. Banco Bradesco - Conta nº 3.004-P:

A conta é conjunta, sendo seus co-titulares a impugnante e Cleuci Meireles Estevão de Oliveira, Luiz Estevão de Oliveira e Ilca Maria Estevão de Oliveira Lira.

Os documentos comprobatórios da origem dos depósitos estão em planilha anexa, segregando-se a origem desses créditos em três grupos: (i) Rendimentos oriundos de Resgates de Aplicações em Clubes de Investimento; (ii) Rendimentos oriundos da prática de atividade rural; e (iii) Outros rendimentos oriundos de estornos bancários e de transferência entre contas de mesma titularidade.

i) Resgates de aplicações em clubes de investimento (Saburo - valores mobiliários devidamente custodiados pela instituição Fator S.A., e SkyWalker e Sierra Madre - valores mobiliários devidamente custodiados pela Coinvalores CCVM Ltda), conforme extratos.

ii) Atividade rural exercida pela impugnante e por seu irmão Luiz, conforme Notas Fiscais da venda de produtos agrícolas. É possível que não haja coincidência absoluta ao realizar a comparação, o que é aceitável na prática da atividade rural.

iii) Outras origens como estornos bancários de depósitos realizados no mesmo dia, transferências entre contas de mesma titularidade e contratos de mútuo.

III.1.2. Conceito de Renda/Receita Depósitos bancários não representam efetivo acréscimo patrimonial (renda) disponível para a impugnante, em manifesta afronta ao conceito de renda previsto no artigo 153, III da Constituição Federal e no artigo 43 do Código Tributário Nacional.

O fato gerador do imposto de renda previsto no artigo 153, III, da Constituição Federal encontra-se definido pelo artigo 43 do Código Tributário Nacional como a aquisição de disponibilidade econômica e jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, sendo entendida a primeira como o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e a segunda como acréscimo patrimonial que não possa ser compreendido pela definição anterior (cita doutrina e julgado do STF). Por conseguinte, a Constituição Federal, no artigo 153, III, impõe uma expressa limitação ao legislador ordinário: os tributos sobre a renda devem de receita. No presente caso, portanto, é evidente que se trata de mero ingresso.

O simples depósito bancário não constitui fato gerador do Imposto de Renda, na medida em que não representa, necessariamente, acréscimo patrimonial (cita julgado do antigo Conselho de Contribuintes).

Não há que se falar em obrigação tributária se não verificada a ocorrência, no mundo fenomênico, de acontecimento que se amolde à descrição contida no antecedente normativo (hipótese de incidência estabelecida em lei). De outro lado, não pode a legislação infraconstitucional desnaturar conceitos constitucionalmente previstos, sob pena de desrespeito à ordem constitucional e ao art. 110 do Código Tributário Nacional.

No caso em tela, pretende a Fiscalização fazer incidir o Imposto de Renda sobre algo que não representa efetivo acréscimo patrimonial (renda) disponível para a impugnante, em manifesta afronta ao conceito de renda previsto tanto nos artigos 153, III da Constituição Federal, como no artigo 43 do Código Tributário Nacional. Também não configuram receitas, pois se tratam de meros ingressos, cuja origem foi comprovada. Logo, ao presumir que os depósitos bancários seriam renda da impugnante o Fisco, além de fazer mal uso das presunções, alterou, também, indevidamente, o próprio conceito de renda/receita.

III.2. Atividade Rural

III.2.1. Erro na metodologia adotada na apuração do IRPF e comprovação do exercício da atividade rural

A impugnante, no decorrer da fiscalização, prestou esclarecimentos e juntou documentos comprovando o efetivo exercício da atividade rural. Parte das vendas do ano de 2011 se refere à produção agrícola de anos anteriores que se encontrava estocada, o que também justifica a ausência de despesas contabilizadas em nome da impugnante neste ano.

A impugnante trouxe aos autos documentos que comprovam, cabalmente, a existência de despesas relacionadas à atividade rural no período, que o próprio fiscal reconheceu.

O fiscal asseverou que as fazendas não pertencem à impugnante, mas ao Sr. Luiz Estevão de Oliveira Neto, seu pai, e à OK Construções e Incorporações Ltda, da qual este é proprietário, e que as despesas lançadas em nome da Sra. Cleuci Meireles Estevão de Oliveira, irmã da impugnante, seriam inaptas para comprovar a existência de despesas na atividade rural.

Ocorre que os Srs. Luiz Estevão de Oliveira Neto e Luiz Estevão de Oliveira e a Sra. Cleuci Meireles Estevão de Oliveira haviam celebrado contrato de parceria com a impugnante para explorar a atividade rural nas fazendas, conforme contrato anexo, o que justifica o pagamento de algumas despesas relacionadas à atividade rural desenvolvida, pois parte dos custos e das despesas relacionadas à produção agrícola da impugnante foi paga por estas pessoas, escriturados nos respectivos livros caixa. Este cenário explica o motivo pelo qual boa parte das despesas incorridas pela impugnante se refere a despesas com defensivos agrícolas, pois cada parte no contrato se responsabilizava pela maior parte da aquisição de determinado insumo, o que fez com que houvesse a falsa impressão de que a impugnante apenas adquiriu determinado insumo agrícola.

Os contratos de parceria estão expressamente previstos no artigo 92 da Lei nº 4.504/64 (Estatuto da Terra). Devido à estreita relação de parentesco, tais relações comerciais são menos formais.

Situação semelhante ocorre com os funcionários, que por razões operacionais, administrativas e em razão da proximidade entre as propriedades rurais, estavam todos registrados em nome do espólio do avô da impugnante, Sr. Lino Martins Pinto, do qual é inventariante Luiz Estevão de Oliveira Neto.

A impugnante esclareceu e comprovou cabalmente que explorou atividade rural no período fiscalizado, vez que as alegações lançadas pelo fiscal autuante acerca da ilegitimidade de parte das despesas incorridas foram totalmente esclarecidas e rebatidas, comprovando que efetivamente o desenvolvimento de atividade rural em pareceria com o pai e os irmãos da impugnante, porque:

(i) Deve prevalecer a verdade material dos fatos, pois pequenas inconsistências não podem implicar na desqualificação de todas as receitas, como procedeu a fiscalização.

(ii) O fato de imóvel não ser de propriedade da impugnante não impede que ela exerça atividade rural, como, aliás, é de praxe na área. O próprio fato do pai e dos filhos apresentarem em suas declarações receitas de sua atividade rural e manterem livro caixa com despesas de atividade rural é indício suficiente para comprovar que houve atividade rural.

(iii) A alegação de que não houve despesa para a atividade rural é contraditória e não subsiste, pois foram constatadas pela própria fiscalização, com algumas irregularidades.

(iv) As supostas irregularidades foram explicadas pela parceria entre pais e filhos, devidamente suportada em contrato, sendo natural a aquisição de insumos segregada por natureza e a existência de estoque só realizado no ano subsequente.

O procedimento adotado pelo fiscal autuante para desqualificar a atividade rural não ocorreu nos termos da legislação de regência nem em consonância com a jurisprudência firmada pelo Carf.

III.2.2. Ausência de comprovação de recebimento de receitas oriundas de atividades diversas da atividade rural

A presunção da fiscalização não está suportada em indícios convergentes, mas contraditórios, na medida em que a própria fiscalização admite a existência de custos e despesas de atividade rural e não conseguiu um indício de custo, despesa ou receita que pudesse indicar origem de rendimento de outra natureza. O fiscal autuante não se desincumbiu do ônus de provar que as receitas declaradas pela impugnante como de origem em atividade rural teriam origem em outras atividades ditas "normais". Cita julgados do Carf. Se estas receitas não têm origem em atividade rural, qual seria então a sua origem?

III.2.3. Arbitramento do lançamento (*ad argumentandum*)

Entendendo pela existência de irregularidades na escrituração e documentação contábil da impugnante, deveria o fiscal autuante ter efetuado o lançamento por arbitramento do IRPF sobre as receitas oriundas de atividade rural, conforme previsão do artigo 60, §2º, do Decreto nº 3.000/99 (cita julgados do Carf).

IV. Multa de Ofício e Multa Qualificada:

Como descabe o lançamento de ofício, inexistente fundamento para a imposição de multa de ofício, uma vez que a penalidade pecuniária constitui acessório da exação principal.

Além disso, a fiscalização qualificou a multa relativa ao lançamento consubstanciado na reclassificação do resultado da atividade rural para outras atividades, por entender que ao se utilizar de tributação mais favorecida a impugnante teria fraudado o fisco. Ora, a qualificação da multa tem lugar nas hipóteses de intuito de sonegação e fraude à fiscalização, o que não aconteceu no presente caso. Restou demonstrado a efetividade do exercício, nos períodos fiscalizados, de atividade rural pela impugnante. A própria fiscalização reconheceu que a impugnante incorreu em despesas com a atividade rural. Se assim é, como cogitar a sua inexistência? E mais, como cogitar a utilização de tributação mais favorecida na medida em que houve atividade rural nos anos fiscalizados?

Não se demonstrou nos presentes autos qual a natureza dos rendimentos auferidos. Os parcos e supostos indícios fixados pela fiscalização foram, em certa medida, contraditados por ela própria. Não se cogita da hipótese de qualquer fraude na tributação levada a efeito, e, por decorrência, da qualificação de qualquer multa.

Para a aplicação da multa qualificada, necessária a comprovação de evidente intuito doloso, conforme disposto no artigo 44,1, § 1º da Lei nº 9.430/96, que remete aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. No presente caso, não restou comprovado o dolo, até porque a impugnante reconhece as receitas da atividade rural e as tributou, não onerando em nada o fisco. A multa qualificada exige, além da infração tributária, a comprovação da participação e vontade do agente em cometer a infração; não basta presumir que houve dolo no ilícito fiscal, este deve ser efetivamente e diretamente comprovado, a Fiscalização limitou-se a fazer cogitações que infirmam suas próprias conclusões.

Dever-se-ia aplicar, ao menos, a norma do artigo 112 do Código Tributário Nacional que prevê interpretação mais favorável ao acusado em caso de dúvida quanto à graduação da penalidade aplicável.

Pelo exposto, requer o cancelamento da multa de ofício e da multa qualificada.

V. Juros

É indevida a imposição de juros de mora sobre a multa de ofício lançada e não paga no vencimento, por ausência de previsão legal. O § 1º do artigo 161 do Código Tributário Nacional dispõe que o crédito tributário eventualmente existente, não integralmente pago no vencimento, será acrescido de juros de mora; todavia, ao referir-se ao "crédito tributário", o diploma legal não se refere à multa de ofício, mas apenas ao principal cobrado, porque, se assim não fosse, não haveria necessidade do mesmo dispositivo ressaltar, logo em seguida, que a aplicação dos juros não causa prejuízo à imposição das penalidades cabíveis (cita decisão do antigo Conselho de Contribuintes).

Os juros moratórios cuja aplicação foi autorizada pelo lançamento limitam-se àqueles aplicados sobre o tributo, como determinam os artigos 6º, §2º e 28 da Lei nº 9.430/96, únicos dispositivos legais constantes da capitulação legal do lançamento que tratam da aplicação dos juros de mora.

E, ainda que assim não fosse, tendo sido aplicada a Taxa SELIC, depreende-se da leitura do artigo 61 da Lei nº 9.430/96 que a referida taxa se aplica apenas sobre os tributos não pagos no vencimento. Logo, não há como pretender aplicar a norma constante do artigo 161, §1º do Código Tributário Nacional para que incidam juros de 1% sobre a multa de ofício lançada, pois ao aplicar a Taxa SELIC ao lançamento o agente fiscal optou por esta sistemática de aplicação de juros de mora, a qual, além de estabelecer um percentual diferenciado para apuração desses juros (distinto do citado artigo do Código Tributário Nacional), estabeleceu, expressamente, a incidência apenas sobre os tributos.

VI. Provas

É imperioso que se analise detalhadamente a documentação apresentada junto à presente Impugnação e todos os documentos que eventualmente vierem a ser posteriormente apresentados pela impugnante, caso necessário. Em se tratando de provas, no procedimento administrativo fiscal prevalece o princípio da verdade material (cita doutrina e jurisprudência administrativa).

VII. Documentos comprobatórios (lista)

VIII. Pedidos:

1) Cancelamento integral do auto de infração;

2) Cancelamento integral de multa e juros;

3) Produção de todas as provas em Direito admitidas, especialmente a posterior juntada de documentos, caso necessário, as quais devem ser cuidadosa e detalhadamente analisadas e consideradas para o julgamento do presente.

Na Sessão de 09.05.2017, como já adiantado, o julgamento foi convertido em diligência por meio da Resolução nº 24025.000.610 (fls. 2304/2315), para que fossem juntados aos autos:

1 - documentos relativos à conta-corrente 3.004-P, Ag. 0707-2 mantida no banco Bradesco;

2 - Cópia das intimações realizadas aos co-titulares; e

3 - Cópia do processo nº 10166.722067/2014-73.

Informação Fiscal às fls. 2476/2479 consignando, em resumo:

Que não providenciou a juntada integral do processo 10166.722067/2014-43, relativo à irmã da recorrente (Ilca Maria), pois lá constariam várias contas de titularidade **exclusiva** da Sra Ilca.

Que estaria juntado documentos editados, já que excluídas as partes relativas a outras contas bancárias da contribuinte.

Manifestação do recorrente às fls. 2443/2450, alegando:

Que a despeito do que constou na informação fiscal, não teria sido juntado qualquer documento pelo Fisco.

Que o Fisco não poderia juntar novos elementos probatórios, eis que deveria tê-lo feito desde o início da autuação.

Que a determinação de diligência no PAF visaria sanar possíveis dúvidas dos julgadores, a fim de que os mesmos possam se decidir, e não para instruir o lançamento tributário com elementos probatórios que não haviam sido juntados.

Que a RMF não foi emitida com relação à recorrente, mas sim à sua irmã.

Que a recorrente não teve acesso a qualquer dos documentos juntados a estes autos em decorrência da diligência determinada. Assim, pugna seja determinada realização de nova diligência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator

O contribuinte tomou ciência do acórdão recorrido em 27.01.2015 e apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário em 25.02.2015.

O presente recurso já havia sido conhecido quando da Sessão de Julgamento de 09.05.2017.

Assim sendo, passo ao voto.

Da reclassificação dos rendimentos declarados como sendo da Atividade Rural.

A autuação decorrente da reclassificação dos rendimentos originalmente declarados como sendo da atividade rural está amparada, em resumo, nas seguintes constatações, que aqui colaciono do acórdão recorrido e do relatório fiscal:

DIRPF - anos calendário 2009, 2010 e 2011:

Apresenta apenas atividade agrícola declarada, vale dizer, cultivo;

Declaradas apenas as receitas e não as eventuais despesas;

Não houve o reconhecimento e compensação de eventuais prejuízos anteriores, se considerada a hipótese de as receitas terem ocorrido em períodos posteriores aos respectivos investimentos/custos. Em outras palavras, caso os investimentos e custos tivessem se dado em momento anterior ao do recebimento das receitas, provavelmente teria havido apuração de prejuízo compensável em períodos posteriores.

Nenhum dos NIRF lá apontados é de propriedade da contribuinte, tampouco houve a declaração de bens relacionados à atividade rural;

A área utilizada pela contribuinte para produção rural em cada um dos imóveis rurais é de 100%, o que indica que não há parceria.

De 2009 para 2010 a produção mais que quadruplicou, sem que fosse declarado qualquer investimento que a justificasse, a exemplo da tomada de empréstimos ou financiamentos rurais. É dizer: não haveria dívidas pagas ou sendo pagas em suas DIRPF.

Livro Caixa da Atividade Rural:

A produção da atividade rural teria sido basicamente de grãos (milho) e leguminosas (soja e feijão).

Haveria despesas em 2009 e 2010, não declaradas em DIRPF, mas não há despesas para 2011.

Em 2009, 65,80% das despesas foram relativas à aquisição de defensivos agrícolas e 34,20%, gastos com sementes de milho e soja.

O livro caixa do ano-calendário 2009 não faz qualquer referência a despesas relativas às culturas de sorgo e de feijão, itens que proporcionaram 5,92% das receitas de 2009, cerca de R\$ 62 mil.

Além de 100% das despesas terem sido realizadas apenas com aquisição de defensivos agrícolas e sementes, salta aos olhos a estranheza da atividade rural alegada pela contribuinte: até junho não há qualquer movimento e, a partir de julho, surgem, do nada, receitas, e apenas receitas, em julho e agosto; em setembro é praticamente idêntica a situação, pois as despesas são insignificantes em vista do montante das receitas auferidas. O resumo do cenário é de que não há qualquer despesa até o meio do ano, e a partir de então, por três meses consecutivos, há receitas de atividade rural.

Pode-se supor que no primeiro semestre a safra agrícola estivesse pronta, sendo colhida e armazenada. Apenas considerando essas atividades, colheita e armazenamento, haveria necessariamente custos

relativos às mesmas, como manutenção de equipamentos e silos, gastos com combustível, pagamento de mão-de-obra, entre outros. Mas ao contrário, o que informa a contribuinte é que aparecem, em 2009, por três meses seguidos, receitas de valores excepcionais relativas à atividade rural, sem a contrapartida de qualquer despesa, nem anteriormente nem concomitantemente ao recebimento desses rendimentos: por um período de nove meses (de janeiro a setembro de 2009) não há despesas, entretanto, a contribuinte auferiu receitas do valor de R\$ 586 mil.

Nessa mesma linha, observando o geral das receitas e despesas ocorridas no ano-calendário de 2009, as mesmas encontram-se em sentido inversos: primeiramente se auferiu a maioria das receitas para só então ocorrer a maior parte das despesas. O que se espera de produção agrícola é justamente a situação inversa: primeiramente grandes despesas para, posteriormente, surgirem as grandes receitas. Da maneira que se encontra, não há lógica entre despesas e produção agrícola no ano-calendário de 2009.

Outra análise deve ser feita observando o tipo de cultura, da qual surge quadro bastante incoerente:

- Não há quaisquer despesas com culturas de sorgo e feijão, porém, houve produção da ordem de R\$ 62 mil com os dois produtos em 2009.*
- Em 2009 as receitas provenientes da produção de trigo ocorreram apenas no mês de setembro, mas as principais despesas relacionadas a tal cultura ocorreram posteriormente, concentradas em outubro.*
- As maiores despesas com a cultura de milho ocorrem posteriormente às receitas no ano de 2009: dezembro é o mês com maiores despesas relacionadas ao milho, porém as grandes receitas da produção do grão ocorrem em outubro.*
- A mesma incoerência é comum à cultura de soja, em 2009, isto é, são auferidas primeiramente as receitas, sendo que as despesas ocorrem todas posteriormente: as grandes despesas anuais com a cultura de soja ocorrem em novembro (em outubro são insignificantes perante as despesas ocorridas em novembro), contudo, as receitas provenientes da produção de soja encontram-se nos meses de julho a setembro, sendo agosto o mês de maior receita relacionada à produção de soja.*

O raciocínio acima reflete as despesas com defensivos agrícolas e com a aquisição de sementes. Primeiramente, há aquisição de defensivos agrícolas relativos às culturas de trigo, milho e soja e de sementes de milho e soja. As sementes de milho foram adquiridas em outubro, e estranhamente as maiores receitas da produção de milho concentram-se também em outubro, não havendo tempo hábil para utilização dessas sementes a fim de que se tenha produção de milho no mesmo ano-calendário. Relativamente à cultura de soja, as sementes são adquiridas em outubro e novembro, mas a produção ocorre em julho, agosto e setembro; assim, teria sido produzida soja, que propiciou

receitas de mais de R\$ 300 mil, antes sequer da aquisição de sementes para o plantio. Não houve qualquer aquisição de sementes de trigo, porém, houve produção e receitas da ordem de R\$ 200 mil desse produto. Não houve uma despesa sequer relacionada às culturas de feijão e sorgo, cuja produção em 2009 gerou receitas de aproximadamente R\$ 62 mil.

As despesas de custeio e investimento da atividade rural da contribuinte declaradas no livro caixa ano-calendário 2009 se resumem à aquisição de defensivos agrícolas e sementes. Não há despesas gerais para manutenção das fazendas, não houve despesas com adubo, não existem despesas de investimento em bens - sequer existem despesas com aluguéis de maquinário -, não houve gastos com abastecimento de veículos, não há prestação de serviços, não há pagamento de empregados; ainda assim, teria a contribuinte conseguido produzir impressionantes 3 mil toneladas de grãos e sementes em 2009, conforme notas fiscais de venda apresentadas.

Também deve ser destacado que a produção agrícola vendida não é de grãos e sementes em estado bruto, mas se tratam de produtos aperfeiçoados, produtos comerciais a granel, que exigiriam despesas com processo de beneficiamento da produção, inerente ao produto comercializado.

Observe-se que caso a contribuinte não optasse pelo arbitramento, ainda assim seria favorecida com a declaração indevida das receitas na atividade rural no ano-calendário de 2009: a diferença entre receitas e despesas teria um resultado de aproximadamente R\$ 606 mil, sendo que cerca de R\$ 485 mil ficariam isentos de tributação.

No ano-calendário de 2010, também houve divergência entre as informações prestadas em DIRPF e constantes do livro caixa relativamente à atividade rural da contribuinte, pois não foram declaradas as despesas relacionadas no citado livro caixa. Das despesas, 94,90% ocorreram exclusivamente com aquisição de defensivos agrícolas, itens que consumiram R\$ 1,65 milhão de aproximadamente R\$ 1,73 milhão total informado de despesas. Os restantes 5% das despesas - irrisórias se comparadas ao total -, da ordem de R\$ 88 mil, foram gastas com todo o restante, sementes de sorgo, partes e peças de máquinas, aquisição de dois pneus, prestação de serviços (conserto motores), compra de óleo lubrificante. Saliente-se que não houve qualquer despesa com pessoal, com aquisição de equipamentos, com combustível para maquinário agrícola, com serviço de pulverização de defensivos, etc.

O sorgo, representando 2,13% do total produzido, que proporcionou receitas da ordem de R\$ 101 mil, foi o único relativamente ao qual houve aquisição de sementes. Quanto a todas as demais culturas, soja, feijão e milho, sequer houve aquisição de sementes para o plantio. Considerando o ano-calendário anterior, 2009, supondo-se que as sementes adquiridas então sejam relativas à produção de 2010, ainda assim haveria grande incongruência na análise, pois não há, em 2009 (assim como não há em 2010), aquisição de sementes de feijão; entretanto, observando-se a produção de feijão de 2010, ela é

estupenda, tendo gerado receitas de R\$ 1,8 milhão aproximadamente, produção esta que se deu sem sequer ter havido aquisição de sementes para o plantio.

Deixando de lado o fato, bastante incoerente, de praticamente 100% das despesas terem sido realizadas apenas com defensivos agrícolas, os rendimentos propiciados pela atividade rural da contribuinte, no ano calendário de 2010, são excessivamente superiores às despesas relacionadas: com despesas de R\$ 1,75 milhão teria se obtido produção de quase R\$ 5 milhões, isto é, o rendimento líquido obtido é de quase R\$ 3 milhões de reais, situação de ocorrência altamente improvável, considerando a natureza da atividade agrícola, sempre atrelada a altos custos.

As despesas de custeio e investimento da atividade rural da contribuinte declaradas no livro caixa ano-calendário 2010 se resumem basicamente à aquisição de defensivos agrícolas. Não há despesas gerais para manutenção das fazendas, não houve aquisição de adubo, não existem despesas de investimento em bens - sequer existem despesas com alugueis de maquinário -, não houve gastos com abastecimento de veículos, não há prestação de serviços, como por exemplo de pulverização por aeronave e, por fim, também não há pagamento de empregados necessários à produção agrícola declarada. Ainda, não se pode olvidar que não são declarados quaisquer bens da atividade rural nas DIRPF's relativas ao período sob fiscalização, exercícios 2010 a 2012. Ainda assim, teria a contribuinte conseguido produzir impressionantes 6,73 mil toneladas de grãos e sementes em 2010, conforme notas fiscais de venda apresentadas.

Também deve ser destacado que a produção agrícola vendida não é de grãos e sementes em estado bruto, mas se tratam de produtos aperfeiçoados, produtos comerciais a granel, que exigiriam despesas com processo de beneficiamento da produção, inerente ao produto comercializado.

A atividade rural da contribuinte no ano-calendário de 2011 é absolutamente atípica, tendo havido apenas rendimentos auferidos, sem qualquer contrapartida de despesas de custeio/investimento, tal qual declarado em DIRPF. As receitas totais do ano de 2011, provenientes da produção de milho e feijão, atingiram o patamar de R\$ 733 mil, com produção de 2 mil toneladas de milho e 235 toneladas de feijão, conforme livros caixas. Como poderia a contribuinte ter obtido tamanha produção agrícola, no ano de 2011, que geraram receitas da ordem de R\$ 733 mil, sem uma despesa sequer?

Tratam-se de grandes áreas rurais, que juntas perfazem 3.536,7 ha, que geraram toda essa riqueza sem qualquer custo, sem qualquer despesa, sem qualquer investimento. Pelas informações prestadas pela contribuinte, tanto em DIRPF como nos livros caixa, em tais imóveis rurais não existe um empregado sequer, um equipamento agrícola, não consta a existência de qualquer bem relacionado à atividade rural.

Ainda, saliente-se, nenhum dos imóveis declarados é de propriedade da contribuinte.

Inconsistências constatadas nos Livros Caixa Anos-calendário 2009, 2010 e 2011:

No livro caixa da atividade rural apresentado pela contribuinte relativo ao ano-calendário de 2010, foram constatadas algumas inconsistências. A primeira delas diz respeito à utilização de despesas de terceiros, porém, escrituradas indevidamente pela contribuinte como sendo despesas relacionada à sua atividade rural: foram apresentadas como despesas da atividade rural diversas notas de aquisição de combustível - óleo diesel -, despesas essas todas glosadas pela fiscalização, tendo em vista que não se encontram em nome da contribuinte e sim em nome de terceiros, Cleucy Meireles de Oliveira, CPF 245.212.991-72, constando, inclusive, em tais notas fiscais (de aquisição de óleo diesel combustível), endereço diverso da contribuinte ora sob fiscalização e diverso dos endereços dos imóveis rurais listados como tendo sido utilizados por ela em sua produção rural.

Tendo em vista a referida glosa das despesas relacionadas nas notas fiscais, o resultado das despesas da atividade rural, escriturado em livro caixa quanto ao ano-calendário 2010, foi modificado (fl. 883). Constam ainda inconsistências relativas às Notas Fiscais relacionadas no livro caixa.

Folha de Pagamento:

Intimada e reintimada a apresentar “Folha de pagamento analítica dos funcionários das fazendas utilizadas na atividade rural no período sob fiscalização”, a contribuinte respondeu que os funcionários estariam registrados em nome de Lino Martins Pinto, CPF 004.999.006-34.

Contudo, nenhum dos imóveis declarados pela contribuinte como tendo sido utilizados em sua suposta atividade rural é de propriedade desta pessoa.

O imbróglio se revela bastante complexo: as fazendas são propriedade do Grupo Ok e de Luiz Estevão de Oliveira Neto, porém, os funcionários das mesmas estão (supostamente) registrados em nome do (suposto) espólio de Lino Martins Pinto, mas a contribuinte, ora sob fiscalização, é a (suposta) produtora rural que utiliza esse imóveis.

Quanto ao Grupo Ok, a contribuinte não possui qualquer vínculo aparente, não possui cotas de capital, não é sócia, não é representante legal, não é funcionária. E mesmo que fosse assumisse quaisquer dessas funções, o simples fato de estar ligada à empresa não a autoriza a utilizar-se livremente de seus bens.

Quanto a Luiz Estevão de Oliveira Neto, aparentemente familiar da contribuinte, apenas tal condição não a autoriza a utilizar dos imóveis do citado familiar.

Consultados os sistemas da Receita Federal, relativamente a funcionários vinculados à contribuinte nos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011, não consta da ficha Cadastro Geral de Empregado, relativamente à atividade rural, nenhum funcionário no período.

Disso se extrai que não passam de meras alegações as informações declaradas pela contribuinte em suas DIRPF's exercícios 2009, 2010 e 2011 a respeito da atividade rural. A contribuinte não possui qualquer funcionário registrado em seu nome relacionado à atividade rural. As receitas registradas nos livros caixa anos-calendário 2009 a 2011, de valor total de R\$ 6,6 milhões, teriam sido geradas, situação surreal, sem qualquer emprego de mão-de-obra. Assim, não há modo de se considerar tais receitas como relacionadas à atividade rural.

Custos/Despesas/Investimentos e Bens Relacionados à Atividade Rural

Intimada e reintimada, a fiscalizada não apresentou contratos de arrendamento das áreas rurais.

Consultados no Renavam os 14 veículos relacionados na lista, nenhum é de propriedade da contribuinte, sendo todos de pessoas física e jurídicas diversas, sem vínculos aparentes com a mesma.

Alguns documentos de aquisição (notas fiscais e contratos de compra e venda de bens móveis) de equipamentos agrícolas foram apresentados pela contribuinte, porém, a maior parte deles não se encontra em seu nome, mas em nome de terceiros, Luiz Estevão de Oliveira, CPF 975.839.951-91, e OK Automóveis Peças e Serviços Ltda, CNPJ 00.511.873/0001-69.

Foi apresentado contrato de compra e venda de bens móveis, cujo adquirente dos bens é a empresa OK Automóveis Peças e Serviços Ltda, CNPJ 00.511.873/0001-69, sem qualquer relação com a contribuinte. O contrato de financiamento junto ao Banco do Brasil apresentado encontra-se em nome de Luiz Estevão Oliveira Neto, CPF 010.948.581-53, Cleucy Meireles de Oliveira, CPF 245.242.091-72, Lino Martins Pinto, CPF 004.999.006-34, e Maria Nazareth Martins Pinto, CPF 245.209.931-72, pessoas diversas da contribuinte ora sob fiscalização. Dois contratos de compra e venda de máquinas agrícolas, ambos de 2010, estão em nome da contribuinte conjuntamente com de Luiz Estevão de Oliveira, CPF 975.839.951-91. Diversos bens simplesmente foram relacionados, na listagem apresentada pela contribuinte, na coluna "Documento" como "Antigo" ou "Comprado Usado", porém, nenhum documento foi apresentado, isto é, não se sabe se tais bens existem de fato, sequer se saberia a quem pertencem os mesmos, pois, aparentemente, não há qualquer documentação relativa aos mesmos.

Outras informações:

Verificando o sistema Sintegra - cadastro de contribuintes perante as fazendas estaduais, a contribuinte encontra-se inscrita como produtora

rural em dois cadastros, fazenda Santa Prisca - Gleba 1-A e fazenda Poço Claro ou Lamarão.

Assim, a contribuinte não estaria autorizada a produzir na fazenda Santa Prisca - Gleba 1, mas apenas em parte dela, na fazenda Santa Prisca Gleba 1A; também não estaria autorizada a produzir na fazenda Santa Prisca Gleba 3 e nem nas fazendas Manga ou Estiva. Ou, pelo menos, não estaria autorizada a comercializar eventual produção de tais imóveis rurais, pois não se encontra cadastrada junto à fiscalização fazendária estadual.

Outra contradição encontrada diz respeito à localização da fazenda Poço Claro ou Lamarão: conforme NIRF respectivo, a mesma se encontra Planaltina -DF, enquanto que no cadastro estadual, tal fazenda localiza-se em São Sebastião - DF.

Devido às inconsistências apuradas relativamente à alegada atividade rural, que não propiciam o suporte necessário à existência do desenvolvimento de tal atividade pela contribuinte, e principalmente devido às escassas despesas/custeio/investimento da atividade rural da contribuinte em todo o período (2009 a 2011), despesas essas necessárias e imprescindíveis à produção agrícola, condição essencial para que os rendimentos declarados sejam considerados atividade rural, tais rendimentos não poderiam ser considerados como provenientes de atividade agrícola, motivo pelo qual foram glosadas todas as receitas da atividade rural.

Como bem colocado acima, há - em resumo - além das inconsistências de ordem formal, a constatação de duas importantes ocorrências que militam contra o pretendido pela recorrente. Vamos a ela:

1 - A inexistência de despesas/investimentos típicos da atividade rural incorridos pela autuada; e

2 - O flagrante descompasso de ordem cronológica entre as despesas e receitas relacionadas a determinados cultivos.

Em função disso, pretende a contribuinte dar sentido às aparentes inconsistências por meio de um contrato de parceria celerado com seus familiares, contrato este que, como bem assentado nos autos, teria sido firmado em data posterior a do lançamento e, infere-se, à conveniência dos fatos levantados.

Se por um lado o artigo 402 do CPC anterior flexibilizava a comprovação da existência de contrato celebrado entre parentes; por outro, penso que na seara tributária deva ser outro o rigor na valoração da prova, em especial no caso dos autos, onde a forma de tributação que se pretende é mais benéfica do que a usual, estimulando, por vezes, que se promovam arranjos tributários envolvendo, de forma bastante conveniente, "parceiros" que possuam alguma afinidade.

Veja. Os termos do contrato, mais precisamente, sua cláusula 2, dão a exata medida do quão descompromissada aparenta a participação da autuada na sugerida parceria. Confira-se.

Os Parceiros 1 e 2 declaram que concorreram com os Imóveis para a realização da atividade agrícola desenvolvida em conjunto com os Parceiros 3 e 4, obrigando-se, todos, por outro lado, a concorrer, conforme suas possibilidades e disponibilidades, com os insumos agrícolas compostos de sementes de feijão, milho, soja, sorgo e trigo, defensivos agrícolas, fertilizantes, dentre outros, sempre no intuito e no sentido de viabilizar o plantio e desenvolvimento das culturas nos Imóveis no sistema de parceria rural.

Destaque aqui para a condicionante "*concorrer, conforme suas possibilidades e disponibilidades, com ...*".

Não há no contrato, salvo melhor juízo, dispositivo que defina com exatidão a participação de cada parceiro nas receitas e despesas do negócio.

Como bem colocado pelo acórdão de piso, o artigo 60 do RIR/99 determina que 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**.

Decerto que o dispositivo encimando não está a autorizar que o reconhecimento das as despesas e investimentos possam se dar de forma desconexa do das receitas recebidas a elas relacionadas.

Quando se trata de apuração de resultado, por meio da qual se confrontam as receitas/rendimentos e os custos/despesas legalmente admitidos, a sistemática que se tem, até mesmo em observância ao Princípio Contábil da Realização da Receita e Confrontação da Despesa¹, é a de que deva haver correspondência entre elas, observado, por óbvio, o regime de reconhecimento - caixa ou competência - conforme o caso.

Não é outra a orientação legal insculpida no § 1º do artigo 187 da Lei 6.404/76. Confira-se:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

(...)

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

E quando se trata de parceria por meio de consórcio, o mesmo diploma assim estabelece em seu artigo 279:

Art. 279. O consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo não circulante, do qual constarão:

¹ Princípio da Realização da Receita e Confrontação da Despesa: determina o momento em que a receita deve ser considerada como realizada para compor o resultado do exercício social. Da mesma forma, determina que a despesa que foi necessária à obtenção daquela receita seja igualmente confrontada na apuração do resultado.
<https://portaldeauditoria.com.br/postulados-e-principios-contabeis/>

(...)

V - normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;

Pretendeu ainda a autuada, justificar as vendas de 2011, desacompanhadas dos correspondentes custos/despesas, com a tese de que a produção então vendida era relativa a anos anteriores e que havia sido estocada.

A alegação foi refutada pelo Fisco, ao argumento de que não havia evidência de custos relacionados às atividades de colheita e armazenamento, tais como a manutenção de equipamentos e silos, gastos com combustível, pagamento de mão-de-obra, entre outros.

Da mesma forma que há evidências de que haja, talvez por algum outro parceiro, a prática da atividade rural, o que se conclui pelas fotos, pelas propriedades rurais envolvidas e até mesmo pela afirmação da autuada no sentido de que parte dos custos e das despesas relacionadas à sua produção agrícola teria sido paga por seu pai e por seus irmãos; os fatos levantados e expostos pelo Fisco, precisamente concatenados entre si, em especial a ausência de aplicações relevantes que justificassem as receitas declaradas como provenientes daquela atividade, induzem a acreditar que a recorrente, convenientemente, classificou seus rendimentos tributáveis como se daquela atividade fossem, no intuito apenas de valer-se da tributação favorecida.

A partir dos Livros Caixas acostados aos autos, tabulou-se, conforme abaixo, as receitas e despesas escrituradas pelos parceiros da autuada. Confira-se:

2009																	
LUIZ ESTEVÃO NETO				CLEUCY				LUIZ ESTEVÃO				FERNANDA				TOTAL	
RECEITAS	% TOT	DESPESAS	% TOT	RECEITAS	% TOT	DESPESAS	% TOT	RECEITAS	% TOT	DESPESAS	% TOT	RECEITAS	% TOT	DESPESAS	% TOT	RECEITAS	DESPESAS
526.385,07	75,01%	301.842,00	67,84%	0,00	0,00%	68.000,00	15,28%	175.391,50	24,99%	75.089,50	16,88%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	701.776,57	444.931,50
399.595,66	76,05%	181.615,00	69,59%	0,00	0,00%	43.470,79	16,66%	125.858,80	23,95%	35.879,20	13,75%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	525.454,46	260.964,99
407.310,40	74,03%	96.347,00	80,30%	0,00	0,00%	8.310,00	6,93%	142.914,44	25,97%	15.320,00	12,77%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	550.224,84	119.977,00
784.566,36	75,19%	244.918,00	78,13%	0,00	0,00%	21.670,00	6,91%	258.914,25	24,81%	46.900,00	14,96%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	1.043.480,61	313.488,00
1.840.178,49	75,00%	381.676,33	77,84%	0,00	0,00%	83.273,50	16,98%	613.369,93	25,00%	25.365,00	5,17%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	2.453.548,42	490.314,83
538.035,25	74,98%	380.639,82	73,94%	0,00	0,00%	96.108,76	18,67%	179.562,25	25,02%	38.018,00	7,39%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	717.597,50	514.766,58
216.025,75	32,59%	153.956,48	52,16%	281.029,50	42,40%	141.189,47	47,84%	72.100,00	10,88%	0,00	0,00%	93.683,04	14,13%	0,00	0,00%	662.838,29	295.145,95
0,00	0,00%	117.654,16	68,00%	398.407,25	64,11%	55.361,87	32,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	223.077,00	35,89%	0,00	0,00%	621.484,25	173.016,03
412.140,00	23,93%	167.829,93	45,19%	903.415,30	52,45%	80.534,44	21,68%	137.293,75	7,97%	118.560,00	31,92%	269.558,50	15,65%	4.500,00	1,21%	1.722.407,55	371.424,37
756.226,50	37,31%	334.162,04	18,77%	739.662,50	36,49%	665.393,97	37,38%	255.535,20	12,61%	645.107,88	36,24%	275.495,20	13,59%	135.568,42	7,62%	2.026.919,40	1.780.232,31
368.900,00	32,07%	747.887,68	71,02%	495.876,80	43,11%	99.398,20	9,44%	155.100,00	13,48%	28.010,77	2,66%	130.473,25	11,34%	177.843,00	16,89%	1.150.350,05	1.053.139,65
67.421,75	21,73%	105.467,03	39,48%	188.478,50	60,73%	39.122,05	14,65%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	54.434,75	17,54%	122.520,00	45,87%	310.335,00	267.109,08
6.316.785,23	50,59%	3.213.995,47	52,82%	3.006.869,85	24,08%	1.401.833,05	23,04%	2.116.040,12	16,95%	1.028.250,35	16,90%	1.046.721,74	8,38%	440.431,42	7,24%	12.486.416,94	6.084.510,29

2010																	
LUIZ ESTEVÃO NETO				CLEUCY				LUIZ ESTEVÃO				FERNANDA				TOTAL	
RECEITAS	% TOT	DESPESAS	% TOT	RECEITAS	% TOT	DESPESAS	% TOT	RECEITAS	% TOT	DESPESAS	% TOT	RECEITAS	% TOT	DESPESAS	% TOT	RECEITAS	DESPESAS
0,00	0,00%	49.084,00	10,49%					0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	418.932,20	89,51%	0,00	468.016,20
0,00	#DIV/0!	51.802,00	12,62%					0,00	#DIV/0!	0,00	0,00%	0,00		358.687,42	87,38%	0,00	410.489,42
0,00	0,00%	48.601,00	17,62%					491.747,00	100,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	227.182,50	82,38%	491.747,00	275.783,50
0,00	0,00%	57.326,00	13,48%					434.615,72	40,01%	0,00	0,00%	651.745,81	59,99%	367.941,26	86,52%	1.086.361,53	425.267,26
0,00	0,00%	46.086,00	22,39%					2.060.805,70	66,50%	0,00	0,00%	1.038.372,55	33,50%	159.772,12	77,61%	3.099.178,25	205.858,12
0,00	0,00%	44.266,00	26,82%					760.687,81	67,33%	0,00	0,00%	369.176,92	32,67%	120.772,00	73,18%	1.129.864,73	165.038,00
0,00	0,00%	45.271,00	25,91%					1.506.678,68	98,01%	0,00	0,00%	30.651,92	1,99%	129.420,00	74,09%	1.537.330,60	174.691,00
0,00	0,00%	43.062,00	38,63%					119.844,65	36,65%	0,00	0,00%	207.190,99	63,35%	68.420,06	61,37%	327.035,64	111.482,06

Processo nº 10166.721567/2014-98
Acórdão n.º 2402-006.330

S2-C4T2
Fl. 12

	0,00	0,00%	41.531,00	44,85%						0,00	0,00%	0,00	0,00%	1.790.699,16	100,00%	51.070,91	55,15%	1.790.699,16	92.601,91	
	0,00	0,00%	14.560,00	42,14%						0,00	0,00%	0,00	0,00%	628.425,25	100,00%	19.995,02	57,86%	628.425,25	34.555,02	
	0,00	0,00%	83.953,00	97,22%					30.642,30	100,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	2.400,00	2,78%	30.642,30	86.353,00
	0,00	0,00%	9.055,00	100,00%					0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	2.640,00	100,00%	0,00	0,00%	2.640,00	9.055,00
	0,00	0,00%	534.597,00	8,79%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	5.405.021,86	43,29%	0,00	0,00%	4.718.902,60	37,79%	1.924.593,49	31,63%	10.123.924,46	2.459.190,49		

2011																	
LUIZ ESTEVÃO NETO				CLEUCY				LUIZ ESTEVÃO				FERNANDA				TOTAL	
RECEITAS	% TOT	DESPESAS	% TOT	RECEITAS	% TOT	DESPESAS	% TOT	RECEITAS	% TOT	DESPESAS	% TOT	RECEITAS	% TOT	DESPESAS	% TOT	RECEITAS	DESPESAS
0,00	0,00%	8.667,00	100,00%					0,00	0,00%	0,00	0,00%	1.760,00	0,25%	0,00	0,00%	1.760,00	8.667,00
0,00	#DIV/0!	8.162,00	100,00%					0,00	#DIV/0!	0,00	0,00%	0,00		0,00	0,00%	0,00	8.162,00
0,00	0,00%	5.600,00	100,00%					0,00	0,00%	0,00	0,00%	129.000,00	100,00%	0,00	0,00%	129.000,00	5.600,00
0,00	#DIV/0!	5.753,00	100,00%					0,00	#DIV/0!	0,00	0,00%	0,00		0,00	0,00%	0,00	5.753,00
0,00	0,00%	6.196,00	100,00%					0,00	0,00%	0,00	0,00%	53.000,00	100,00%	0,00	0,00%	53.000,00	6.196,00
0,00	0,00%	4.612,00	100,00%					356.976,00	50,63%	0,00	0,00%	348.079,00	49,37%	0,00	0,00%	705.055,00	4.612,00
0,00	0,00%	5.413,00	100,00%					563.187,00	70,00%	0,00	0,00%	241.386,00	30,00%	0,00	0,00%	804.573,00	5.413,00
0,00	0,00%	5.418,00	100,00%					117.390,00	100,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	117.390,00	5.418,00
0,00	0,00%	5.897,00	100,00%					14.630,00	100,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	14.630,00	5.897,00
0,00	0,00%	4.386,00	100,00%					43.128,10	100,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	43.128,10	4.386,00
0,00	#DIV/0!	2.924,00	100,00%					0,00	#DIV/0!	0,00	0,00%	0,00		0,00	0,00%	0,00	2.924,00
0,00	#DIV/0!	2.950,00	100,00%					0,00	#DIV/0!	0,00	0,00%	0,00		0,00	0,00%	0,00	2.950,00
0,00	0,00%	65.978,00	1,08%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	1.095.311,10	8,77%	0,00	0,00%	773.225,00	6,19%	0,00	0,00%	1.868.536,10	65.978,00

Dos dados acima, percebe-se que não há um aparente padrão mensal no reconhecimento das receitas e despesas. O que há, no meu sentir, é uma alocação de receitas e despesas à conveniência de um ou mais parceiros.

À autuada, em determinados meses, foi alocada a totalidade das receitas recebidas no mês, relativas a uma atividade rural que, ao final do período, proporcionou excelente rentabilidade da ordem de aproximadamente 65%, se comparada com o estudo feito para "*análise da produção de grãos em uma propriedade rural no município de Chapecó-SC*" e divulgado na rede mundial de computadores².

² http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-84782013000200004

Tabela 1 - Principais indicadores econômicos do cultivo do trigo, soja e milho no município de Chapecó-SC - ano agrícola 2008/2009, 2009/2010 e 2010/2011.

Cultura	Safr	Area (ha)	Prod. (SC/ha)	Preço venda (R\$/sc)	Receita bruta	Custo total	Receita líquida	%
					-----Valor em Reais (R\$)-----			
Trigo	2008/2009	66	51	26,67	89.771,22	102.059,15	(12.287,93)	-
Soja	2008/2009	66	48	43,52	137.871,36	110.291,19	27.580,17	72,01
Milho	2008/2009	33	138	20,66	94.085,64	83.367,25	10.718,39	27,99
Sub Total 1		165			321.728,22	295.717,59	26.010,63	100,00
Trigo	2009/2010	66	50	26,05	85.965,00	94.285,21	(8.320,21)	-
Soja	2009/2010	66	54	31,06	110.697,84	89.008,47	21.689,37	71,54
Milho	2009/2010	33	146	17,43	83.977,74	75.350,49	8.627,25	28,46
Sub Total 2		165			280.640,58	258.644,16	21.996,42	100,00
Trigo	2010/2011	66	57	26,00	97.812,00	96.712,23	1.099,77	1,85
Soja	2010/2011	66	55	40,00	145.200,00	97.299,72	47.900,28	80,57
Milho	2010/2011	33	150	18,00	89.100,00	78.645,05	10.454,95	17,58
Sub Total 3		165			332.112,00	272.657,00	59.455,00	100,00
Total Geral (1+2+3)					934.480,80	827.018,75	107.462,05	

Fonte: Dados da Pesquisa.

Verifica-se que, no estudo de caso acima, a receita líquida da comercialização da Soja e Milho, ao final do período, girou na casa dos 20%.

Nesse sentido, uma vez que o conjunto probatório conduz à percepção acima, penso que as Notas Fiscais do Produtor, de emissão unilateral, e as de aquisição daqueles poucos insumos, ambas em nome da autuada, deixam de ter relevo para o caso, eis que desprovidas do correspondente suporte fático que justificaria a emissão das mesmas em seu nome.

Diferentemente do sugerido pela recorrente, não vejo como necessário que uma vez descaracterizada a atividade rural por ela declarada, deva o fisco fazer a prova de qual atividade se referem, então, aqueles rendimentos. Os rendimentos tributáveis foram declarados e assim devem ser considerados, observada sua classificação na regra geral da tributação. Neste ponto, vale frisar que, com isso, o Fisco não está trazendo para a tributação, rendimentos outros não declarados pela recorrente, para os quais, aí sim, haveria a necessidade de se demonstrar a ocorrência do respectivo fato gerador.

No que toca ao argumento de que deveria ter sido promovido o arbitramento do valor, à luz do artigo 60, §2º do RIR/99, cumpre destacar, por tudo que já foi dito, que este relator está convencido de que a recorrente não exerceu, efetivamente, a atividade rural naquele período. Não se trata, pois, da mera não escrituração do livro caixa.

Depósitos Bancários de Origem não Comprovada.

A recorrente foi autuada em função de, uma vez intimada em 25.02.2014 e reintimada em 27.03.2014, não ter comprovado a origem dos depósitos relacionados pelo Fisco, cuja listagem seguiu em anexo aos termos fiscais, com a especificação da data, valor, histórico e número do documento a que se referiam os aludidos depósitos. Frise-se: que se deram na conta da qual a recorrente era co-titular e possuía pleno acesso a seu extrato.

Cumpre destacar, que da ciência do primeiro termo fiscal até a ciência do lançamento em 05.04.2014, passaram-se quase 40 dias, sem que a fiscalizada levantasse qualquer dúvida acerca da confiabilidade e exatidão dos valores e demais informações reproduzidas naquelas listagens, o que, a meu

ver, acaba por fragilizar a alegação de que o não encaminhamento ou juntada aos autos do extrato da conta, repise-se, da qual era co-titular, teria trazido prejuízo à sua defesa.

Ora, o documento de que se questiona a juntada é, ou ao menos de veria ser, de pleno conhecimento da recorrente. Assim sendo, não se sustenta a alegação de que teria havido ausência do contraditório com relação a informações que estão, desde sempre, sob seu domínio.

Inicialmente, alega a recorrente que o lançamento a esse título estaria duplicado com aquele que decorreu da reclassificação das receitas declaradas na sua DIRPF.

Confira-se:

	ANO-CALENDÁRIO		
	2009	2010	2011
RENDIMENTO ATIVIDADE RURAL	1.046.721,74	4.718.902,60	773.225,00
TRIBUTADOS A 20%	209.344,54	950.599,65	154.745,00
OMISSÃO =>	837.377,20	3.768.302,95	618.480,00
DEPÓSITO BANCÁRIO - ORIGEM NÃO COMPROVADA	-	4.308.818,28	-

Na verdade, a alegação é no sentido de que os R\$ 4.308.818,28, ou parte deles, consubstanciados nos depósitos com origem não comprovada, seriam, a rigor, decorrentes da atividade rural empreendida pela atuada.

Julgados recentes na CSRF vêm admitindo a exclusão dos **valores tributáveis declarados**, do total dos depósitos com origem não comprovada. Confira-se:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA RENDIMENTOS CONFESSADOS NAS DECLARAÇÕES DE AJUSTE ANUAL TRÂNSITO PELAS CONTAS DE DEPÓSITOS EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO LANÇADO POSSIBILIDADE.

Uma vez que se pode presumir relação entre os rendimentos tributáveis declarados e os créditos bancários caracterizados como rendimentos omitidos, deve-se fazer a competente exclusão da base de cálculo do imposto lançado dos rendimentos tributáveis constantes da declaração de ajuste anual do contribuinte.

Acórdão 9202-005.631

Data venia, ousou discordar desse entendimento.

Veja, o artigo 42 da Lei 9.430/96, estabelece tratar-se de **omissão** de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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.

Assim, o dispositivo acima, ao considerar como **omissão** de rendimentos, não autoriza a dedução de quaisquer rendimentos já declarados, seja lá como declarados, do total dos depósitos de origem não comprovada, posto que, uma vez identificada a origem, a depender do que se refira o depósito, aí sim será dado ao correspondente valor, o tratamento tributário então pertinente, como por exemplo: a de rendimento isento, tributado exclusivamente na fonte, tributável no ajuste, **já tributado na DIRPF**, etc.

Em outras palavras: para que haja a dedução do valor já declarado, dos depósitos havidos em sua conta bancária, caberá ao contribuinte, comprovadamente, relacioná-los, de forma a deixar claro que parcela dos depósitos identificados já teria sido oferecida à tributação.

Esse é o comando legal. Essa é, no meu sentir, a lógica do dispositivo.

Se assim não fosse, estaríamos diante de uma presunção absoluta de que todos os rendimentos auferidos pelo contribuinte estariam transitando, exclusiva e necessariamente, em conta bancária de sua titularidade, o que, convenhamos, não é uma regra absoluta no mundo real dos fatos, sobretudo nos dias de hoje, onde vultosas quantias em espécie - que transitam à margem de instituições financeiras - são apreendidas em lugares deveras inusitados, como por exemplo em roupas íntimas, em caixas de leite, em malas e por aí vai.

Perceba-se, não se trata de aplicar ao caso, por presunção, entendimento mais gravoso em função de uma ou outra ocorrência do mundo real, mas tão somente destacar a necessidade da estrita observância do dispositivo legal.

Ademais, o fato de o reconhecimento das receitas, como visto, aparentar não obedecer a um critério de participação pré-definido entre os parceiros, em dissonância com a sistemática legal de se imputar a auçada, neste caso, à titularidade de 1/4 dos depósitos havidos na conta em análise, penso não ser possível relacionar, quantitativamente, uma coisa à outra. E mais, os co-titulares da conta não são, exatamente, os mesmos parceiros da atividade rural então sustentada.

Quanto à alegada quebra de sigilo bancário, cumpre destacar que em fevereiro de 2016, o Supremo Tribunal Federal - STF decidiu, no bojo das Ações Diretas de Inconstitucionalidade nºs 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859, bem como no RE 601.314 (submetido à sistemática da repercussão geral), que o artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001 (lei que dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras) guarda consonância com a Constituição Federal de 1988. A Corte Constitucional entendeu, nessa toada, que não haveria, verdadeiramente, a quebra do sigilo bancário pela administração tributária, mas, tão somente, a sua transferência, o que afastaria a necessidade de autorização prévia do poder judiciário.

No caso em exame, a transferência de sigilo se deu por meio da RMF - Requisição de Informações sobre movimentação Financeira nº 01.1.01.00-2013-00059-1, expedida nos autos do procedimento fiscal em face da irmã da recorrente, Sra Ilca Maria, consoante se denota de fls. 2318.

Não obstante sustentar ausência de contraditório por não ter tido acesso à RMF expedida nos autos do procedimento fiscal na Sra Ilca, a recorrente, com aparente conhecimento da causa, alega que a negativa de apresentação da movimentação financeira não pode ser considerada como fundamento para sua expedição.

Diferentemente do sustentado pela recorrente, tenho que a negativa ou a não apresentação injustificada da movimentação financeira do fiscalizado, dá ensejo, sim, a emissão da RMF, a teor do artigo 3º, em especial seu inciso VII, do Decreto 3.724/2001 c/c o artigo 33 da Lei 9.430/96.³

³ Art. 3º Os exames referidos no § 5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses: (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

(...)

VII - previstas no art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996;

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pelo sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:

I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação

Processo nº 10166.721567/2014-98
Acórdão n.º **2402-006.330**

S2-C4T2
Fl. 14

Uma vez de posse regular dos extratos bancários e identificando a existência de co-titulares, deve o agente fiscal, nos termos da Súmula Carf nº 29, intimar a todos os co-titulares a comprovar a origem dos depósitos lá evidenciados.

Percebe-se que assim agiu o Fisco à época, considerando o conteúdo dos termos fiscais acostados às fls. 2338 e ss.

Assim, não há a necessidade, sequer imposição legal, que se emita nova RMF com relação aos co-titulares, se o fisco já dispõe dos extratos obtidos no curso do procedimento fiscal levado a efeito em um deles. Reforça-se: o que se tem é a necessidade de se intimar a **todos** os co-titulares para justificar e comprovar a origens dos depósitos na respectiva conta, antes de tê-los por renda omitida.

Quanto à questão atinente ao cumprimento da diligência, pode-se notar, consoante se extrai da consulta abaixo, que os documentos referenciados naquela Resolução foram anexados aos autos em 21.07.2017 e autenticados pelo Auditor-Fiscal em 29.08.2017, sendo certo que o contribuinte teria sido cientificado da juntada em 26.07.2017(fl. 2439).

Documento: [EXTRATO BANCÁRIO CONTA CORRENTE](#) ([Filtrar por Classificação](#))

Número Processo	10166.721567/2014-98
NI Contribuinte	817.959.201-49
CPF Responsável	556.070.551-91
Situação	AUTENTICADO
Data Anexação	21/07/2017 10:53:00
Unidade Origem	DF BRASILIA DRF
Equipe Origem	EF11-DIFIS-DRF-BSB-DF
Atividade Origem	Realizar Diligencia/Perícia
Página Inicial	2318
Página Final	2330
Documento Vinculado Principal	Selecione
Indicador de Cópia Simples	N
Signatário	Equipe DF-DRF-BSB-DIFIS-EF11 / Eq Fiscalização Pessoa Fisica - Autenticado em 29/08/2017 - CPF 556.070.551-91 (LUIS CARLOS COJORIAN)

Nesse sentido, considerando que a contribuinte tem acesso aos autos por meio do e-cac, conforme sugere a tela de pesquisa de fls. 2469 e que os documentos estariam lá disponíveis desde, pelo menos, 29.08.2017, não vejo como cerceada sua defesa em função da alegada inobservância do contraditório.

Prosseguindo, a movimentação nas contas, ou entre elas, diz respeito às enumeradas a seguir:

financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

1 - Banco Bradesco - conta 3.004-P - titular: Luiz Estevão de Oliveira - co-titulares: Fernanda Meireles Estevão de Oliveira - Ilca Maria Estevão de Oliveira Lira - Cleuci Meireles Estevão de Oliveira. Essa foi a conta na qual os depósitos teriam sido selecionados.

2 - Bando Fator - conta 53951-5 - titular:

3 - Coinvalores - CCVM.

Após o julgamento em primeira instância, eis os depósitos que, em resumo, permaneceram sem comprovação:

DATA	VALOR	DATA	VALOR	DATA	VALOR	DATA	VALOR
11/01/2010	45.000,00	01/04/2010	11.000,00	11/06/2010	57.522,22	20/07/2010	4.920,00
14/01/2010	55.000,00	01/04/2010	19.000,00	14/06/2010	16.500,00	20/07/2010	11.640,00
25/01/2010	40.000,00	06/04/2010	13.800,00	16/06/2010	23.280,00	20/07/2010	11.640,00
TOT=>	140.000,00	06/04/2010	25.000,00	16/06/2010	18.420,00	21/07/2010	11.640,00
02/02/2010	8.821,19	09/04/2010	5.642,00	17/06/2010	23.280,00	21/07/2010	11.640,00
02/02/2010	23.333,33	09/04/2010	25.218,00	17/06/2010	40.840,00	21/07/2010	23.571,00
02/02/2010	23.333,33	12/04/2010	12.134,00	21/06/2010	5.100,00	23/07/2010	19.140,00
02/02/2010	167.465,26	12/04/2010	80.000,00	21/06/2010	11.640,00	23/07/2010	53.000,00
02/02/2010	167.465,26	13/04/2010	5.642,00	21/06/2010	30.000,00	26/07/2010	25.000,00
02/02/2010	23.333,33	14/04/2010	40.000,00	22/06/2010	20.000,00	27/07/2010	10.000,00
02/02/2010	23.333,33	15/04/2010	40.000,00	23/06/2010	10.000,00	28/07/2010	16.760,00
02/02/2010	167.082,10	16/04/2010	25.000,00	23/06/2010	14.700,00	28/07/2010	30.000,00
03/02/2010	9.550,59	16/04/2010	100.000,00	23/06/2010	27.300,00	29/07/2010	4.920,00
03/02/2010	181.312,44	20/04/2010	25.866,80	24/06/2010	9.603,00	29/07/2010	23.280,00
03/02/2010	115.100,00	20/04/2010	35.000,00	25/06/2010	9.312,00	30/07/2010	20.500,00
03/02/2010	181.312,44	22/04/2010	10.000,00	25/06/2010	9.603,00	30/07/2010	14.760,00
03/02/2010	115.100,00	22/04/2010	100.000,00	28/06/2010	20.370,00	30/07/2010	57.570,00
03/02/2010	180.897,59	23/04/2010	31.763,50	28/06/2010	20.370,00	TOT=>	1.301.447,98
03/02/2010	115.100,00	26/04/2010	2.880,00	28/06/2010	20.370,00	02/08/2010	14.970,00
03/02/2010	115.100,00	26/04/2010	5.345,52	28/06/2010	72.600,00	06/08/2010	78.570,00
04/02/2010	9.190,06	27/04/2010	26.688,38	30/06/2010	9.312,00	12/08/2010	50.000,00
04/02/2010	174.468,07	27/04/2010	3.974,00	30/06/2010	9.312,00	16/08/2010	19.940,51
04/02/2010	174.468,07	27/04/2010	8.368,00	30/06/2010	9.312,00	18/08/2010	6.236,66
04/02/2010	136.350,67	27/04/2010	100.000,00	30/06/2010	21.825,00	19/08/2010	40.000,00
04/02/2010	136.350,67	28/04/2010	100.000,00	30/06/2010	58.200,00	20/08/2010	39.000,00
04/02/2010	136.350,67	29/04/2010	50.000,00	30/06/2010	23.280,00	24/08/2010	1.253,47
04/02/2010	174.068,89	30/04/2010	80.000,00	TOT=>	1.090.882,97	24/08/2010	4.986,00
04/02/2010	136.350,67	TOT=>	982.322,20	01/07/2010	21.825,00	24/08/2010	21.368,00
10/02/2010	41.000,00	04/05/2010	7.874,06	01/07/2010	20.661,00	24/08/2010	35.000,00
11/02/2010	19.194,65	05/04/2010	200.000,00	01/07/2010	2.793,40	25/08/2010	21.750,00
11/02/2010	191.666,68	06/05/2010	2.200,00	02/07/2010	23.280,00	25/08/2010	15.000,00
11/02/2010	364.400,50	06/05/2010	3.150,00	02/07/2010	28.215,00	26/08/2010	23.000,00
11/02/2010	364.400,50	06/05/2010	70.000,00	05/07/2010	9.603,00	26/08/2010	15.000,00
11/02/2010	191.666,67	10/05/2010	4.000,00	05/07/2010	21.534,00	31/08/2010	34.000,00
11/02/2010	363.563,75	10/05/2010	2.818,00	05/07/2010	21.534,00	TOT=>	420.074,64
11/02/2010	191.666,67	11/05/2010	60.000,00	05/07/2010	28.809,00	09/09/2010	22.974,00
11/02/2010	166.666,67	13/05/2010	41.000,00	05/07/2010	8.846,60	23/09/2010	662.880,00
12/02/2010	25.000,00	13/05/2010	29.000,00	05/07/2010	3.467,98	TOT=>	685.854,00
12/02/2010	591.000,00	14/05/2010	50.000,00	06/07/2010	19.206,00	07/10/2010	202.680,00
17/02/2010	13.500,00	14/05/2010	156.566,40	06/07/2010	19.206,00	15/10/2010	10.000,20
17/02/2010	4.000,00	14/05/2010	20.000,00	06/07/2010	18.766,78	15/10/2010	100.000,00
23/02/2010	60.000,00	17/05/2010	156.566,40	06/07/2010	40.000,00	20/10/2010	126.320,00

Processo nº 10166.721567/2014-98
Acórdão n.º 2402-006.330

S2-C4T2
Fl. 15

		18/05/2010	156.566,40	07/07/2010	19.206,00	TOT=>	439.000,20
TOT=>	5.282.964,05	19/05/2010	156.586,50	07/07/2010	19.206,00	10/11/2010	30.000,00
17/03/2010	100.000,00	20/05/2010	240.910,00	07/07/2010	19.206,00	TOT=>	30.000,00
19/03/2010	15.000,00	25/05/2010	50.000,00	07/07/2010	19.206,00	20/12/2010	110.000,00
22/03/2010	15.000,00	31/05/2010	789.525,00	07/07/2010	19.206,00	TOT=>	110.000,00
22/03/2010	46.960,00	TOT=>	2.196.762,76	07/07/2010	21.825,00		
22/03/2010	13.027,95	01/06/2010	70.000,00	08/07/2010	21.623,63		
22/03/2010	4.500,00	01/06/2010	139.680,00	08/07/2010	27.693,00		
22/03/2010	9.000,00	01/06/2010	11.384,33	09/07/2010	58.200,00		
22/03/2010	9.500,00	01/06/2010	18.645,00	09/07/2010	21.534,00		
22/03/2010	50.046,00	01/06/2010	26.000,00	09/07/2010	58.200,00		
22/03/2010	50.000,00	01/06/2010	32.970,00	09/07/2010	9.340,00		
24/03/2010	10.000,00	02/06/2010	14.560,00	09/07/2010	18.821,00		
24/03/2010	33.000,00	02/06/2010	10.615,00	09/07/2010	34.699,63		
25/03/2010	13.912,55	02/06/2010	3.000,00	09/07/2010	57.396,96		
26/03/2010	31.570,00	02/06/2010	16.874,32	12/07/2010	23.280,00		
26/03/2010	32.030,00	04/06/2010	32.916,32	14/07/2010	119.700,00		
26/03/2010	64.000,00	09/06/2010	15.080,00	15/07/2010	9.312,00		
30/03/2010	1.242,95	09/06/2010	34.920,00	16/07/2010	37.440,00		
31/03/2010	28.927,09	10/06/2010	8.200,00	19/07/2010	9.312,00		
31/03/2010	11.157,05	11/06/2010	21.186,00	19/07/2010	9.312,00		
31/03/2010	4.000,00	11/06/2010	18.843,00	19/07/2010	6.720,00		
TOT=>	542.873,59	11/06/2010	23.957,78	19/07/2010	23.280,00		

O acórdão de piso considerou comprovados os seguintes valores, excluindo-os da tributação à razão de 1/4:

Planilha 1:

data	valor	histórico	motivo da aceitação da justificativa	docs. fls.
11/02/2010	1.335,14	TRANSF.AUTOMATICA CCDI	em razão do próprio histórico	68
17/02/2010	284.000,00	DEPOSITO EM DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	transferência entre contas de mesma titularidade	23,68
08/03/2010	45.326,28	DESBLOQ. ORDEM JUDICIAL OFICIO 20100000355309-00022	liberação de valor bloqueado em 23/02/2010	24
08/03/2010	1.298,00	DESBLOQ. ORDEM JUDICIAL OFICIO 20100000355309-00007	liberação de valor bloqueado em 23/02/2010	68
20/05/2010	18.000,00	TRANSF.ENTRE AGEN.CHEQUE FERNANDA MEIRELES ESTEVAO O	transferência entre contas de mesma titularidade	72
01/09/2010	18.000,00	DEPOSITO EM DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	transferência entre contas de mesma titularidade	26,79

Planilha 2:

Bradesco Ag. 0707/2 C/C. 3.004-P (planilha anexa ao Auto de Infração - fls. 900/905)		
data	histórico	valor a crédito
02/02/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. COINVALORES CCVM LTDA	23.333,33
02/02/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. COINVALORES CCVM LTDA	8.832,29
03/02/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. COINVALORES CCVM LTDA	115.100,00
03/02/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. COINVALORES CCVM LTDA	9.562,60
04/02/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. COINVALORES CCVM LTDA	9.201,63
04/02/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. COINVALORES CCVM LTDA	136.350,67
11/02/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. COINVALORES CCVM LTDA	191.666,67
11/02/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. COINVALORES CCVM LTDA	19.218,80

Planilha 3:

Bradesco Ag. 0707/2 C/C. 3.004-P (planilha anexa ao Auto de Infração - fls. 900/905)		
data	histórico	valor a crédito
18/01/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. FATOR S/A C. VALORES	60.000,00
02/02/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. FATOR S/A C. VALORES	533.333,00
02/02/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. FATOR S/A C. VALORES	533.333,00
11/02/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. FATOR S/A C. VALORES	386.600,00
11/02/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. FATOR S/A C. VALORES	386.600,00
19/03/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. FATOR S/A C. VALORES	171.333,33
19/03/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. FATOR S/A C. VALORES	171.333,33
24/03/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. FATOR S/A C. VALORES	233.333,00
24/03/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. FATOR S/A C. VALORES	233.333,00
29/03/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. FATOR S/A C. VALORES	88.333,33
29/03/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. FATOR S/A C. VALORES	88.333,33
12/04/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. FATOR S/A C. VALORES	22.000,00
12/04/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. FATOR S/A C. VALORES	22.000,00
15/04/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. FATOR S/A C. VALORES	23.333,34
15/04/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. FATOR S/A C. VALORES	23.333,33
16/04/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. FATOR S/A C. VALORES	77.666,67
16/04/2010	TED-TRANSF ELET DISPON REMET. FATOR S/A C. VALORES	77.666,67

A recorrente procura justificar a origem de seus depósitos a partir de 3 grandes grupos:

1 - Resgates de Aplicações em clubes de Investimentos;

2 - Atividade Rural; e

3 - Outros rendimentos oriundos de estornos bancários e de transferências entre contas de mesma titularidade.

Por sua vez, o motivo para aceitação dos depósitos da primeira relação está informado no próprio quadro, enquanto que o motivo para a segunda e terceira relações diz respeito a transferências entre contas de mesma titularidade.

Em outras palavras: identificou que os créditos acima provinham de resgates em contas de mesma co-titularidade ou da conta "Coinvalores CCVM", resgatados por Luiz Estevão de Oliveira (**planilha 2**); ou da conta "Banco Fator S/A", resgatados pelo mesmo Luiz Estevão de Oliveira ou por Ilca Maria Estevão (**planilha 3**).

A seu turno, o acórdão de piso, **acertadamente**, não considerou como justificados aqueles depósitos que advieram de conta de outras pessoas, a exemplo das contas de Luiz Eduardo E. de Oliveira e de Luiza M.E. de Oliveira, na medida em que não seriam co-titulares da conta 3004-P, objeto de parte da autuação. É o que se extrai da dicção do artigo 42, I, § 3º da Lei 9.430/96.

Veja, o fato de Luiz Eduardo E. de Oliveira ser menor de idade à época e, por isso, estar impedido de abrir conta em instituição financeira, não implica afirmar que o mesmo era, de alguma forma, também beneficiário direto da conta onde teria se dado o depósito.

A lógica de se eliminar as transferências é evitar que se tribute, mais de uma vez, o **mesmo** recurso no patrimônio do **mesmo contribuinte**. Uma vez, pelo depósito na aplicação; outra, pelo ingresso em outra conta advindo da transferência daquela anterior.

Quanto à alegação de que os clubes de investimentos seriam responsáveis pela retenção, exclusivamente na fonte, do IR sobre os rendimentos da aplicação, cumpre destacar que tal consideração não traz, a meu ver, qualquer implicação no que toca à omissão de rendimentos aqui caracterizada. Uma coisa é o rendimento produzido na conta de investimento; outra, o ingresso desse montante em conta bancária de outro contribuinte, que, neste caso, trata-se da autuada.

Contudo, ainda alega a recorrente que alguns depósitos que integraram a planilha que seguiu em anexo às intimações fiscais, em que pese informado referirem-se à conta 3.004-P, não se relacionavam a ela, mas sim a outra conta. Expurgados os já excluídos pela DRJ, restariam R\$ 3.351.501,05 em depósitos.

Os extratos da conta 3.004-P foram acostados pelo Fisco às fls. 2323/2337, quando do atendimento à diligência determinada por este colegiado.

Cotejando a planilha elaborada pela Fiscalização com os extratos, nota-se, neste ponto, assistir razão à recorrente.

Há valores relacionados na planilha do fisco que não foram identificados nos extratos de fls. 2321 e ss, fazendo-se necessário seu expurgo da base de cálculo da infração, na razão de 1/4, observados aqueles já considerados pelo julgamento de primeira instância.

A alteração do valor levado à tributação não implica reconhecer, consoante sugere a recorrente, mácula no lançamento ao ponto de cancelá-lo por inteiro, na medida em que o artigo 145, I do CTN admite sua **alteração** em função de impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Quanto à tentativa de comprovar boa parte dos depósitos por meio de Notas Fiscais de Produtor, de emissão unilateral, tenho que não seja possível, em função da conclusão do tópico anterior. Reprise-se:

E veja, uma vez que o conjunto probatório conduz à percepção acima, penso que as Notas Fiscais do Produtor, de emissão unilateral, e as de aquisição daqueles poucos insumos, ambas em nome da autuada, deixam de ter relevo para o caso, eis que desprovidas do

correspondente suporte fático que justificaria a emissão das mesmas em seu nome.

Não obstante, como bem registrado pelo acórdão recorrido, "*a impugnante apresenta cópias de Notas Fiscais de Produtor às fls. 1112/1475 e 1481/1623, indicando, na planilha de fls. 1929/1934, somatórios das notas fiscais que corresponderiam a determinados depósitos/créditos bancários, muitas vezes em valores não coincidentes.*"

Vale destacar que a comprovação da origem do depósito deve se dar de forma individualizada, de maneira que se consiga identificar, com clareza, a operação e os atores envolvidos, assim como a natureza do recurso envolvido.

Destaque aqui para o alertado pelo recorrente, corroborando à não coincidência dos depósitos com as notas fiscais que apresentou:

132. Vale ressaltar que é possível que não haja coincidência absoluta ao se realizar a comparação, uma vez que na prática da atividade rural é aceitável que (i) existam diferenças temporais entre o crédito financeiro e a entrega das mercadorias e (ii) ocorram eventuais descontos ou implementos de valores. Todavia, ainda assim é facilmente comprovado que os depósitos decorrem da atividade rural exercida pela Recorrente e por seu irmão.

A autuada procurou justificar os depósitos abaixo por meio de meros recibos subscritos por uma das co-titulares da conta. Evidentemente, não prestam, por si só, a esclarecer e comprovar a origem dos recursos envolvidos.

Ademais, a DIRPF em nome de Cleuci Meireles, na qual teriam sido oferecidos à tributação apenas os valores supostamente provenientes de arrendamento, foi apresentada à RFB somente em 30.04.2014, após a lavratura do auto de infração.

DT	VLR	NATUREZA DA OPERAÇÃO	DOC. SUPORTE
23/09/2010	662.880,00	ARRENDAMENTO	AGUARDANDO RECEBIMENTO DO CONTRATO DE SUPORTE
07/10/2010	202.680,00	ARRENDAMENTO	AGUARDANDO RECEBIMENTO DO CONTRATO DE SUPORTE
15/10/2010	10.000,00	AGUARDANDO RECEBIMENTO DE DOCUMENTO DE SUPORTE	
15/10/2010	100.000,00	ARRENDAMENTO -ALGUNS PIVÔS	AGUARDANDO RECEBIMENTO DO CONTRATO DE SUPORTE
20/10/2010	126.320,00	ARRENDAMENTO	AGUARDANDO RECEBIMENTO DO CONTRATO DE SUPORTE
10/11/2010	30.000,00	ARRENDAMENTO	AGUARDANDO RECEBIMENTO DO CONTRATO DE SUPORTE
20/12/2010	110.000,00	VENDA DE MÁQUINAS	RECIBO DE VENDA DE MÁQUINAS

Pretendeu, ainda, comprovar a origem do último lançamento acima, por meio de cópias de recibo de emissão do espólio de Lino Martins Pinto e de nota fiscal em nome de OK Automóveis Peças e Serviços. Faz crer que o inventariante, Sr Luiz Estevão de Oliveira Neto, teria recebido pela venda do Pulverizador de propriedade da OK Automóveis e teria depositado em conta diversa da sua.

Nesse sentido, entendo por não comprovada a origem do recurso acima, na medida em que não vislumbro a participação de qualquer co-titular da conta na transação.

Quanto aos 3 depósitos abaixo, em que pese o histórico de "transferência entre agências" há, de fato, o registro na mesma conta de devoluções coincidentes em valor e em data imediatamente anterior. São valores não inteiros e que não aparecem com frequência naquele extrato, o que me faz concluir tratarem do mesmo recurso já anteriormente considerado na intimação.

data	valor	histórico
13/04/2010	5.542,00	TRANSF ENTRE AGENC DINH O PROPRIO FAVORECIDO
06/05/2010	2.200,00	TRANSF. ENTRE AGEN. CHEQUE O PROPRIO FAVORECIDO
06/05/2010	3.150,00	TRANSF. ENTRE AGEN. CHEQUE O PROPRIO FAVORECIDO

No que toca aos demais depósitos da série, a alegação de que se tratariam de devoluções em função de terem sido depositados em duplicidade, não se sustenta, na medida em que não há a exata identificação do depositante, coincidente com o beneficiário dessas pretensas devoluções parceladas.

A recorrente menciona ainda, entre as chamadas Outras Origens, o pagamento de mútuo concedido por Ilca Maria à empresa PALMA Construções e Participação, representada naquele ato pela autuada. Apresentou, para tanto, cópia de Instrumento Particular de Contrato de Mútuo, datado de 04.01.2010, **sem o reconhecimento de firma**, além de cópia de vários DOC e TED, nos quais consta empresa diversa como remetente (ADMINISTRAÇÃO E PARTIC LT - ME) e como destinatário, a conta 227306/7, na agência 417 do então Banco HSBC, de titularidade de Ilca Maria.

Há ainda várias autorizações dirigidas pela mutuária (PALMA) às empresas KBR Construções, BSB Administração e Participações, LCC Construções e Participações para que efetuassem pagamentos diretamente à mutuante Ilca, mas em conta diversa (22730-67, ag 0417 - HSBC).

Veja, a comprovação do empréstimo requer, a meu ver e sobretudo no caso em exame, onde se pretende justificar significativa movimentação de recursos, um esforço diferenciado por aquele que dele pretende se valer. Não basta, penso, que haja um instrumento particular noticiando a operação e seus contornos. Há de se trazer a comprovação da transferência do recurso no ato do empréstimo, de forma que se relacionem - mutuante e mutuário - com o remetente e destinatário do fluxo financeiro; o controle dos prazos relativos ao recebimento do valor e efetividade na cobrança, se for o caso; e comprovação da transferência do recurso, quando do recebimento do valor emprestado, de forma que se relacionem - mutuário e mutuante - com o remetente e destinatário do fluxo financeiro.

Não havendo a comprovação, tal como acima exposto, forçosa a manutenção do lançamento, neste ponto.

Quanto ao aproveitamento de prova emprestada de outro procedimento fiscal, cumpre reafirmar a conclusão da instância de piso, no sentido de que na legislação reguladora do processo administrativo, não existe vedação à utilização de provas colhidas em outro processo ou por outra autoridade administrativa, fiscal ou judicial, desde que sejam legais e moralmente legítimas, conforme preceituava o Código de Processo Civil anterior em seu artigo 332:

Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou a defesa.

Prosseguindo, ao que se refere à multa qualificada, sustenta a autuada seu caráter confiscatório, além da ausência do dolo em sua conduta. Além do mais, chama à atenção para a observância dos princípios razoabilidade e proporcionalidade.

Quanto a este tema, cumpre frisar que a Fiscalização aplicou a multa qualificada (150%) apenas no lançamento relativo à infração "Rendimentos Classificados Indevidamente na DIRPF", em obediência ao disposto no artigo 18 da Lei 8.023/90, *verbis*.

Art. 18. A inclusão, na apuração do resultado da atividade rural, de rendimentos auferidos em outras atividades que não as previstas no art. 2º, com o objetivo de desfrutar de tributação mais favorecida, constitui fraude e sujeita o infrator à multa de cento e cinquenta por cento do valor da diferença do imposto devido, sem prejuízo de outras cominações legais.

Perceba que o dispositivo não comporta, assim penso, maiores discussões. Vale dizer, uma vez identificada a incorreta classificação dos rendimentos auferidos, que fez com que o contribuinte se valesse de uma tributação mais benéfica, a aplicação da multa, no patamar de 150%, é um imperativo.

Da leitura do comando legal, tem-se que, diferentemente da multa de ofício aplicada no percentual de 150%, com esteio no § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96, para a qual o legislador exige a demonstração do **dolo** na sonegação, na fraude ou no conluio⁴; não há, para a aplicação da multa em tela, a exigência a que se demonstre o dolo na conduta.

A seu turno, no que diz respeito à alegada inobservância aos princípios de razoabilidade e proporcionalidade, de cunho eminentemente subjetivos, vale destacar que no âmbito administrativo, ainda que haja no íntimo de aplicador do Direito, conflito aparente entre aqueles princípios e o da legalidade, a este último deve ser dada obediência.

Por derradeiro, a recorrente alega que é indevida a imposição de juros de mora sobre a multa de ofício, por ausência de previsão legal, conforme exegese do § 1º do artigo 161 do Código Tributário Nacional.

Como posto pelo acórdão de piso, "*do Demonstrativo de Multa e Juros de Mora, à fl. 923, verifica-se que o valor dos juros foi calculado apenas sobre o imposto exigido, não incidindo sobre a multa de ofício, não havendo contra o quê insurgir-se a contribuinte neste ponto*". Confira-se:

	Principal	tx juros	juros
2009	230.278,73	37,23%	85.732,77
2010	1.184.925,03	27,08%	320.877,70
2010	1.036.280,84	27,08%	280.624,85
2011	170.082,00	16,33%	27.774,39

Ademais, o tema é pacífico no colegiado.

Não há dúvida de multa de ofício integra o crédito tributário, consoante as disposições do artigo 139 do CTN.

A incidência dos juros nos créditos tributários inadimplidos decorre de Lei. Não obstante, tal tema se encontra devidamente pacificado no âmbito deste colegiado.

⁴ Art. 44, § 1º da Lei 9.430/96

Tanto assim o é que a Súmula CARF nº 4, expressamente dispõe:

*"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia **SELIC** para títulos federais."*

No mesmo sentido, o acórdão 9101-003.469 a seguir ementado:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso apresentado para REJEITAR a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL provimento, para que os valores relacionados na planilha do fisco, que não foram identificados nos extratos de fls. 2321 e ss, sejam expurgados da base de cálculo da infração, à razão de 1/4, observados aqueles já considerados pelo julgamento de primeira instância, bem como sejam igualmente expurgados, à razão de 1/4 os depósitos nos valores de R\$ 5.642,00, R\$ 2.200,00 e R\$ 3.150,00, efetuados, respectivamente, em 13.04.2010, 06.05.2010 e 06.05.2010.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti