



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

Processo n° 10240.721208/2014-09
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-003.836 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2017
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente ANA PAULA GUERRA NOGUEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2011

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.
PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MÚTUO. REQUISITOS PARA COMPROVAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

O negócio jurídico de mútuo deve ser comprovado por contrato registrado em cartório à época do negócio, ou por meio de registros que demonstrem que a quantia foi efetivamente emprestada e que posteriormente foi retornado no mesmo montante, ou acrescida de juros e/ou correção monetária. O contrato particular de mútuo, por si só, não tem condições absolutas de comprovar a efetividade da operação, devendo estar lastreado por elementos que comprovem a sua existência material.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO.
INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS
TRIBUTÁRIOS. NÃO OCORRÊNCIA.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligir aos autos elementos

comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Inexiste o dolo que autorizaria a qualificação da multa quando a conduta é estranha à relação tributária entre os sujeitos ativo e passivo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. PRECLUSÃO.

Para conhecimento da matéria pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, necessário que haja prévia decisão pela instância de origem, pois não admitida a supressão de instância.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso e, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Martin da Silva Gesto, Cecilia Dutra Pillar e Marcio Henrique Sales Parada. Ausente justificadamente Rosemary Figueiroa Augusto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 10240.721208/2014-09, em face do acórdão nº 11-50.051, julgado pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (DRJ/REC) no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

Crédito tributário contestado

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração no qual é cobrado o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativamente a omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada, ocorrida no ano-calendário de 2010, conforme demonstrativo abaixo:

Discriminação	Valor em R\$
Imposto de renda da pessoa física	1.331.033,34
Multa de ofício proporcional	1.996.550,01
Juros de mora (calculados até 30/09/2014)	418.077,57
Total do crédito tributário apurado	3.745.660,92

1.1 A declaração de ajuste da contribuinte relativa ao ano-calendário fiscalizado está às fls. 697/703, tendo como resultado a inexistência de saldo a pagar ou a restituir.

Procedimentos da Fiscalização

Antes mesmo de iniciar a ação fiscal sobre a contribuinte, foi feita diligência (fls. 39/40) na empresa Fênix Distribuidora de Bebidas Ltda ME, CNPJ 09.468.883/0001-33, da qual ela é sócia majoritária, com a finalidade de verificar a regularidade da distribuição de lucros no valor de R\$ 5.394.880,83, informados como rendimentos isentos pela fiscalizada. A fiscalização constatou, com base nas informações coletadas, “que a empresa FENIX apresentou prejuízo no exercício de 2010, revelando incapacidade para distribuir lucros no montante declarado pela Sra. Ana Paula no referido ano-calendário 2010 (R\$ 5.394.880,83)”. Acrescentou que “o Balanço Patrimonial da empresa FENIX demonstra a inexistência de reservas de lucros suficientes para permitir o pagamento do montante declarado a título de lucros”. Foi elaborado o demonstrativo a seguir:

TABELA 1 – Demonstração do Resultado do Exercício – DRE da Empresa Fênix no AC/2010.

Código	Conta	Total
1761	Receita Operacional	R\$ 17.744.033,33
1762	Receita Líquida	R\$ 17.744.033,33
1763	Custos Mercadorias Vendidas	-R\$ 14.064.024,29
1764	Lucro Bruto	R\$ 3.680.009,04
1765	Despesas Administrativas	-R\$ 4.393.646,93
1766	Despesas Tributárias	-R\$ 84.315,44
1767	Despesas Financeiras	-R\$ 3.254.221,90
1768	Receitas Financeiras	R\$ 52.444,49
1769	Outras Despesas Operacionais	-R\$ 71.454,85
1770	Resultado operacional líquido	-R\$ 4.071.385,85
1771	Despesas Não Operacionais	-R\$ 5.967.882,35
1772	Receitas Não Operacionais	R\$ 7.758.615,44
1773	Resultado Antes do IR	-R\$ 2.280.622,56
1774	PREJUÍZO DO EXERCÍCIO	-R\$ 2.280.622,56

3. A ação fiscal foi iniciada em 25/02/2014 por meio do Termo Início de Fiscalização de fls. 42/44. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF autorizador teve o número 02.5.01.00- 2013-00327-9. Foi solicitado à contribuinte que apresentasse a seguinte documentação:

- Cópia dos Contratos de Mútuo vigentes, ou quitados, no Ano Calendário de 2010, em nome da Contribuinte acima identificada - De 01/01/2010 até 31/12/2010;
- Comprovantes Bancários (Cheques, TED, DOC, Transferências, etc.) das Efetivas transferências dos Valores da Contribuinte para o Beneficiário do Contrato de Mútuo, e os Comprovantes Bancários dos Efetivos Pagamentos por parte dos Beneficiários dos Contratos de Mútuo para a Contribuinte acima identificada. - De 01/01/2010 até 31/12/2010;
- Documentação Bancária (Cheques, TED, DOC, Transferências, etc.) Comprobatória do Recebimento de Lucros e Dividendos recebidos pelo titular (Contribuinte acima identificada) da empresa FENIX DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS, CNPJ nº 09.468.883/0001-33, conforme valores declarados em sua DIRPF AC 2010 - De 01/01/2010 até 31/12/2010;
- Documentação Bancária (Cheques, TED, DOC, Transferências, etc.) Comprobatória do Recebimento de Lucros e Dividendos recebidos pelo titular (Contribuinte acima identificada) da empresa SIGNO IMOBILIARIA, CNPJ nº 01.765.235/0001-37, conforme valores declarados em sua DIRPF AC 2010 - De 01/01/2010 até 31/12/2010.

3.1 A contribuinte, após pedido de prorrogação deferido, atendeu à intimação (fl. 100) entregando: (i) Tabela com Resumo das Mutações Patrimoniais Ano – 2010 (fl. 101); (ii) Balancete – Signo Imobiliária e Construtora – ano 2010 (fls. 102/104); (iii) Balancete – Fênix Distribuidora de Bebidas – ano 2010 (fls. 105/108); (iv) Balancete – Alfa Casa S/A – ano 2010 (fls. 109/114); (v) Extrato Bancário – Ana Paula Guerra Nogueira – ano 2010 (fls. 115/138); (vi) Boletim de Ocorrência – Alfa Casa (fl. 139).

3.2 A análise da Tabela com Resumo das Mutações Patrimoniais Ano – 2010 levou à constatação de diversos valores pagos pela empresa Fênix à contribuinte:

TABELA 2 – Resumo das Mutações Patrimoniais, AC/2010.

Empresa	Tp Oper.	Conta Cont.	Sdo Inicial 2010	Movimentação		Sdo Final 2010	Tp Doc.
				Débito	Crédito		
FENIX	a Receber	1165		R\$ 121.581,19	-R\$ 121.681,19		RAZAO
FENIX	a Pagar	1160	-R\$ 2.404.304,41	R\$ 121.581,19	-R\$ 355.000,00	-R\$ 2.637.623,22	RAZAO
FENIX	Distribuição	394		R\$ 5.145.037,00		R\$ 5.145.037,00	RAZAO
SIGNO	Distribuição	247		R\$ 384.226,92	-R\$ 384.226,92		RAZAO
ALFA	Adiantamento	112101004	R\$ 8.267.089,19	R\$ 1.366.888,03	-R\$ 9.612.977,22		RAZAO

4. Nova diligência foi feita na empresa Fênix, sendo solicitados “Comprovantes Bancários (Cheques, TED, DOC, Transferências, etc.) das Efetivas Transferências e/ou Pagamentos de Valores do Contribuinte acima identificados em

favor da Sra. Ana Paula Guerra Nogueira, CPF nº 150.753.728-05, referente a distribuição de dividendos, empréstimos, ou a qualquer outro título”.

4.1 A empresa entregou os extratos da conta corrente nº 0080420-7 no Bradesco referente ao período de 01/06 a 31/12/2010 (fls. 142/200).

5. Outra solicitação, para a entrega dos documentos abaixo relacionados, foi feita à contribuinte através do Termo de Intimação Fiscal datado de 21/07/2014. A intimada conseguiu uma prorrogação por mais cinco dias do prazo, mas não atendeu à solicitação.

◦ Cópia do Contrato de Mútuo DA EMPRESA ALFA CASA & COMERCIO DE MATERIAIS PARA CONSTRUCAO LTDA, CNPJ 09.607.634/0001-81, COM ACESSAO DE DIREITOS CREDITORIOS A ELA PERTENCENTES, pactuado no AC/2008, no montante de R\$ 1.700.000,00; os Comprovantes Bancários (Cheques, TED, DOC, Transferências, etc.) da efetiva transferência do valor da Contribuinte para o Beneficiário do contrato; e os Comprovantes Bancários (Cheques, TED, DOC, Transferências, etc.) de quitação do referido empréstimo - De 01/01/2010 até 31/12/2010;

◦ Cópia do Contrato de Mútuo COM A EMPRESA FENIX DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA, CNPJ N. 09.468.883/0001-33, pactuado no AC/2009, no montante de R\$ 2.300.000,00; os Comprovantes Bancários (Cheques, TED, DOC, Transferências, etc.) da efetiva transferência do valor da Contribuinte para o Beneficiário do contrato; e os Comprovantes Bancários (Cheques, TED, DOC, Transferências, etc.) de quitação do referido empréstimo - De 01/01/2010 até 31/12/2010

◦ Cópia do Contrato de Mútuo COM A EMPRESA ALFA CASA & CONSTRUCAO COMERCIO DE MATERIAIS PARA CONSTRUCAO S/A, CNPJ N. 09.607.634/0001-81, pactuado no AC/2009, no montante de R\$ 3.900.000,00; os Aditivos Contratuais majorando no AC/2010 para R\$ 7.929.148,97; e os Comprovantes Bancários (Cheques, TED, DOC, Transferências, etc.) da efetiva transferência do valor da Contribuinte para o Beneficiário do contrato – De 01/01/2010 até 31/12/2010;

◦ Extrato Bancário com o saldo inicial e final CREDOR EM CADERNETA DE POUPANCA, BANCO DO BRADESCO, conforme informado em sua DIRPF AC/2010 - De 01/01/2010 até 31/12/2010;

◦ Cópia do Contrato de FINANCIAMENTO TRATOR E EQUIPAMENTOS AGRICOLA COM O BANCO BRADESCO - FINAME AGRICOLA, CONFORME CONTRATOS NOS 202510-8, 202509-4, 202511-6 E 201765-2, pactuado no AC/2008, no montante de R\$ 188.520,00; e os Comprovantes Bancários (Cheques, TED, DOC, Transferências, etc.) de quitação do referido empréstimo - De 01/01/2010 até 31/12/2010;

◦ *Extrato Bancário com o saldo inicial e final EM CONTA CORRENTE, BANCO BRADESCO, conforme informado em sua DIPRF AC/2010 – De 01/01/2010 até 31/12/2010.*

5.1 Prosseguiu a fiscalização, conforme consignado no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVCF) de fls. 11/28, cujos principais trechos são reproduzidos a seguir:

21. Considerando que a Contribuinte deixou de apresentar os documentos

comprobatórios dos bens e direitos declarados em DIRPF/AC 2010 e tendo em vista a apresentação do extrato da sua movimentação financeira no Banco Bradesco, emitimos o Termo de Intimação Fiscal nº 2, cuja ciência deu-se em 21/08/2014 conforme AR dos Correios, intimando-a a comprovar a origem de todos os créditos em sua conta-corrente, no prazo de 10 (dez) dias corridos.

22. Em 29/08/2014, a Contribuinte, em atendimento ao Termo de Intimação nº 2, entregou nesta delegacia os extratos bancários da empresa ALFA CASA E COMÉRCIO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO S/A, mantida junto ao Banco Bradesco, agência 2167, Conta Corrente nº 0030200-7, do período de 01/01/2010 a 31/12/2010.

DA ANÁLISE DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS

23. De posse de todos os documentos, procedemos à análise e o cotejo com as informações declaradas na DIRPF/AC 2010, e constatamos o seguinte:

RENDIMENTOS ISENTOS – LUCROS RECEBIDOS

24. A Contribuinte declara ter recebido da empresa FENIX Distribuidora de Bebidas Ltda a importância de R\$ 5.394.880,83 a título de Lucros distribuídos, porém da análise da escrituração contábil dessa empresa, constatamos a incapacidade para a distribuição lucros, posto ter experimentado prejuízo contábil no AC/2010 no montante de R\$2.280.622,56 e não haver lucros acumulados suficientes para tal distribuição.

25. De acordo com o art. 10 da Lei 9.249/95, “Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.”

26. Em resumo, somente poderá haver distribuição de lucros, sem a incidência do IR, se a empresa demonstrar ter auferido lucro suficiente no exercício ou se demonstrar haver lucros acumulados suficientes para distribuí-los, o que não ocorreu no caso em análise.

27. A Contribuinte foi intimada a comprovar o efetivo recebimento dos lucros da FENIX e apresentou uma planilha denominada “Resumo das Mutações Patrimoniais” (TABELA 2), sugerindo que os valores recebidos no montante de R\$ 5.145.037,00 encontram-se lançados na escrituração contábil da empresa (conta contábil “394”).

28. Analisamos a conta sugerida (nº 394) e não constatamos qualquer lançamento de lucros distribuídos. Trata-se, na verdade, de conta do ativo imobilizado contendo históricos diversos, vejamos:

TABELA 3 – SPED Contábil FENIX, Conta 394, AC/2010

Data	Cód. Conta	Conta	Valor	Histórico
23/06/2010	394	Custo do Imobilizado Vendido	R\$ 400.000,00	Vlr r/ Devolução de Empréstimo - Ana Paula Guerra.
25/06/2010	394	Custo do Imobilizado Vendido	R\$ 300.000,00	Vlr r/ Devolução de Empréstimo Ana Paula Guerra - Alfa Casa.
21/07/2010	394	Custo do Imobilizado Vendido	R\$ 2.000.000,00	Vlr cheque dep conta empréstimo ana paula guerra
23/07/2010	394	Custo do Imobilizado Vendido	R\$ 700.000,00	Vlr cheque dep conta
22/11/2010	394	Custo do Imobilizado Vendido	R\$ 900.000,00	Vlr ref a recibo de retirada dep em conta ana paula guerra
21/12/2010	394	Custo do Imobilizado Vendido	R\$ 945.037,00	Vlr transferido à sócia Ana Paula
Valor Total			R\$ 5.145.037,00	*****

29. Dos valores acima mencionados, constatamos a saída da conta bancária da FENIX (Banco Bradesco) no montante de R\$400.000,00, R\$300.000,00, R\$2.000.000,00 e R\$700.000,00, e o ingresso dos respectivos valores na conta bancária da Contribuinte (Banco Bradesco), nos dias 23/06/2010, 25/06/2010, 21/07/2010 e 23/07/2010, respectivamente.

30. Considerando que os valores de R\$400.000,00, R\$300.000,00 e R\$2.000.000,00 referem-se a empréstimos e o valor de R\$700.000,00 refere-se a depósito em conta-corrente; e considerando a incapacidade da Fênix para distribuir Lucros, afastamos a hipótese de recebimento de lucros e intimamos a Contribuinte a apresentar os contratos e mútuos e a justificar a origem dos créditos em conta-corrente.

OPERAÇÃO DE MÚTUO COM AS EMPRESAS FENIX, ALFA E SIGNO

31. A Contribuinte declarou na ficha em bens e direitos – DIRPF/2010 diversas operações de mútuos realizadas com as empresas FENIX, ALFA e SIGNO, das quais é sócia-proprietária, conforme valores abaixo:

TABELA 4 – Empréstimos informados na DIRPF AC/2010, pela Sra. Ana Paula.

Empréstimos	Situação em 2009	Situação em 2010
Empréstimos concedidos a ALFA	200.000,00	0,00
Empréstimos concedidos a ALFA	3.900.000,00	7.929.148,97
SUB-TOTAL	4.100.000,00	7.929.148,97
Empréstimos concedidos a FENIX	2.300.000,00	,00
SUB-TOTAL	2.300.000,00	,00
Empréstimos obtidos da SIGNO	6.800.000,00	6.800.000,00
SUB-TOTAL	6.800.000,00	6.800.000,00

32. A Contribuinte foi intimada e reintimada a apresentar os Contratos de mútuos e os comprovantes do efetivo recebimento e/ou pagamento dos empréstimos, conforme o caso, porém não os apresentou.

33. Analisamos então a planilha “Resumo das Mutações Patrimoniais” (TABELA 2), apresentada pela Contribuinte, onde constam valores a receber e a pagar para empresa FENIX e confrontamos com as contas contábeis 1165 e 1760 da escrituração contábil da empresa. Além disso, analisamos também o Balancete da empresa FENIX, informado no SPED Contábil. Concluímos que os valores informados na planilha “Resumo das Mutações” e os valores contidos nessas mesmas contas no SPED Contábil da empresa FENIX estão em acordo. No entanto, a empresa não comprovou que os valores informados foram provenientes de mútuo entre a FENIX e a Sra. a Paula, nem a Sra. Ana Paula conseguiu fazer tal comprovação. Ademais, os valores informados pela Sra. Ana Paula, em sua DIRPF AC/2010, referente a contratos de mútuo divergem completamente dos informados na planilha “Resumo das Mutações” (TABELA 2), e dos valores que foram informados pela empresa FENIX em seu SPED Contábil.

34. Pelo exposto, consideramos que os documentos apresentados são insuficientes para comprovar a ocorrência dos empréstimos concedidos para as empresas FENIX e ALFA.

35. Ressalta-se que a contabilidade da empresa FENIX apresenta valores lançados na conta do ativo imobilizado (conta 394) que se referem à devolução de empréstimos à Contribuinte, no montante de R\$400.000,00, R\$300.000,00 e R\$2.000.000,00, conforme TABELA 3, porém também consideramos como prova insuficiente para comprovação da operação, pois desacompanhada dos Contratos de Mútuo e respectivos comprovantes de transferência bancária efetuada por ocasião da pactuação do suposto contrato entre a Contribuinte e a empresa beneficiária (FENIX).

36. Não obstante a falta de comprovação da natureza da operação, concluímos que os valores de R\$400.000,00, R\$300.000,00 e R\$2.000.000,00 foram recebidos da empresa FENIX, uma vez que consta a saída de numerário da movimentação financeira da FENIX e entrada do respectivo numerário na movimentação financeira da Contribuinte, porém, repita-se, sem causa comprovada. Consideramos tais valores como rendimentos tributáveis por presunção legal nos termos do art. 42 da Lei 9.430/96.

DEPÓSITO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

37. Ainda, a Contribuinte entregou os extratos do Banco Bradesco de sua conta corrente - AC/2010 como prova do recebimento dos lucros e mútuos.

38. Do cotejo entre o seu extrato e o extrato da empresa FENIX, foi possível identificar parte dos créditos no montante de R\$

400.000,00, R\$ 300.000,00, R\$ 700.000,00 e R\$ 2.000.000,00, oriundos da FENIX, coincidentes em data e valor, entre tantos outros existentes. Porém, não foi possível determinar a natureza da operação que deu causa aos créditos, já que a hipótese de lucros recebidos foi antes afastada em razão da incapacidade financeira da empresa e a operação de mútuo não restou comprovada tendo em vista a insuficiência de documentos apresentados.

39. Do cotejo entre o seu extrato e o extrato da empresa ALFA CASA E COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO S/A, foi possível identificar parte dos créditos no montante de R\$ 57.000,00, R\$ 19.121,51, R\$ 35.000,00, R\$ 28.781,44, R\$ 15.000,00, R\$ 35.000,00, R\$ 65.000,00, R\$ 43.000,00, R\$ 45.000,00, R\$ 5.376,53, R\$ 10.000,00, R\$ 46.000,00, R\$ 93.000,00 e R\$ 8.000,00, oriundos da ALFA CASA, coincidentes em data e valor, entre tantos outros existentes. Porém, não foi possível determinar a natureza da operação que deu causa aos créditos, já que a hipótese de lucros recebidos foi antes afastada em razão da incapacidade financeira da empresa e a operação de mútuo não restou comprovada tendo em vista a insuficiência de documentos apresentados.

40. Em razão dos fatos acima, segregamos todos créditos constantes do seu extrato bancário e elaboramos o ANEXO 01, do qual a Contribuinte foi intimada a comprovar a origem dos valores creditados mediante apresentação de documentação hábil e idônea, conforme o Termo de Intimação Fiscal nº 2.

41. Transcorrido o prazo da intimação, a Contribuinte não comprovou a origem dos créditos havidos em conta-corrente. Sendo assim, esta fiscalização concluiu pela existência de créditos de Origem não Comprovada, considerados como Omissão de Receita no montante de R\$ 4.858.111,61, por presunção legal nos termos do art. 42 da Lei 9.430/96.

Infração apurada

6. A fiscalização caracterizou a infração de omissão de rendimentos baseada em depósitos bancários de origem não comprovada nos seguintes termos:

(...)

I – OMISSÃO DE RECEITA – CRÉDITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

43. De posse dos referidos extratos bancários, segregamos todos os valores creditados e excluímos os depósitos/créditos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física e referentes aos resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, empréstimos bancários, de acordo com o art. 42, § 3º, inciso I da Lei nº 9.430/96; art. 849, § 2º, inciso I do RIR/99).

44. Sendo assim, verificamos que a Contribuinte obteve os seguintes valores de créditos de origem não comprovada e/ou não oferecidos a tributação no AC 2010, caracterizados pela Fiscalização como receitas omitidas por presunção legal:

. R\$ 4.858.111,61 (quatro milhões oitocentos e cinquenta e oito mil cento e onze reais e sessenta e um centavos).

45. Os valores creditados em conta-corrente encontram-se identificados no ANEXO 02 do presente Termo de Verificação, e consolidados mês a mês conforme Tabela 5 abaixo:

MÊS	VALORES
Janeiro/2010	R\$ 97.635,82
Fevereiro/2010	R\$ 92.684,75
Março/2010	R\$ 62.331,59
Abril/2010	R\$ 79.631,51
Maio/2010	R\$ 90.409,74
Junho/2010	R\$ 779.000,00
Julho/2010	R\$ 3.099.531,58
Agosto/2010	R\$ 58.376,53
Setembro/2010	R\$ 62.290,00
Outubro/2010	R\$ 158.220,09
Novembro/2010	R\$ 63.000,00
Dezembro/2010	R\$ 215.000,00
Total	R\$ 4.858.111,61

6.1 Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do auto de infração (fl. 4), consta a seguinte observação:

Obs: Comprovar a origem dos créditos não significa simplesmente demonstrar quem fez o depósito, mas, principalmente, IDENTIFICAR A NATUREZA DA OPERAÇÃO QUE DEU CAUSA AO CRÉDITO, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, com data e valores coincidentes aos do respectivo crédito.

6.2 Foi aplicada a multa qualificada de 150% (Lei nº 9.430/96, art. 44, §1º) sob a seguinte fundamentação:

49. Em 2011 a Contribuinte já havia sido autuada, desta feita por Variação Patrimonial a Descoberto (processo nº 10240.720572/2011-09), porém, se utilizando do mesmo artifício em sua declaração DIRPF: Rendimentos Isentos e Não Tributáveis, a título de Distribuição de Dividendos, e, para tal fiscalização, doação, nos AC 2008 e AC 2009.

50. À época, a Contribuinte havia prestado declaração à Receita Federal do Brasil, informando ter recebido R\$ 810.384,41 a título de dividendos da empresa SIGNO FACTORING FOMENTO e R\$ 5.442.859,39 a título de doação do Sr. JOSE CALEIDE MARINHO DE ARAÚJO, no AC 2008, e R\$ 1.000.000,00 a título de dividendos da empresa SIGNO FACTORING FOMENTO, no AC 2009. Como a Sra. Ana Paula era a sócia majoritária (98,80%) da empresa SIGNO FACTORING FOMENTO, presume-se que ela sabia que a referida empresa não tinha meios de distribuir dividendos

naqueles anos, pois tinha realizado prejuízo nos referidos AC. Além disso, em função de não ter comprovado de nenhuma forma ter recebido a citada doação, em montante expressivo, não há motivos para efetuado tal declaração.

51. Da mesma forma, a Sra. Ana Paula é a sócia majoritária (97%) da empresa FENIX, restando claro que ela sabia que a referida empresa não possuía meios para distribuir lucros no AC 2010.

Assim mesmo, apresentou declaração do imposto de renda da pessoa física, informando ter recebido R\$ 5.394.880,83 a título de lucros, ou seja, apresentou DIRPF contendo informações diversas da verdadeira.

52. Assim, a multa qualificada justifica-se por ter adotado tal prática mais uma vez e ter auferido rendimentos de origem não comprovada deixando de oferecê-los a tributação, o recebimento de rendimentos tributáveis.

6.3 O auto de infração (fls. 2/9 e 495/496) foi cientificado pela via postal à contribuinte em 18/09/2014 (AR à fl. 503).

Impugnação

7. A contribuinte apresentou impugnação (fls. 508/518) ao lançamento, com as principais alegações reproduzidas a seguir.

(...)

Inclusive, a sócia em questão, na condição de administradora da pessoa jurídica, sempre pautou sua administração pela observância da legislação contábil, fiscal e societária, em especial, na efetivação tempestiva das mutações patrimoniais da empresa, tudo conforme permite a legislação pertinente, notadamente o que estabelece a Resolução CFC nº 750/93, em seus artigos 4º, 5º, 6º, que assim prescrevem, respectivamente:

Art. 4º O Princípio da Entidade reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Art. 5º O Princípio da Continuidade pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância.

Art. 6º O Princípio da Oportunidade refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas.

(...)

Conforme permite o Decreto nº 70.235/72, cabe a contribuinte ANA PAULA GUERRA NOGUEIRA impugnar o auto de infração com base nas seguintes alegações:

a) Respaldo na contabilidade das transações realizadas pela empresa FÊNIX DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA e a contribuinte supracitada;

b) Operação atípica de venda dos bens e direitos da empresa FÊNIX, amparada pela emissão de notas fiscais no formato eletrônico, NOTA FISCAL ELETRÔNICA E DOCUMENTO AUXILIAR - DANFE, ou seja, documentação hábil e idônea;

c) Depósito com origem comprovada (transferências bancárias) da empresa FÊNIX DISTRIBUIDORA para a conta da contribuinte ANA PAULA GUERRA NOGUEIRA, sua sócia majoritária, a título de ANTECIPAÇÃO DE LUCROS, de acordo com o que preceitua o art. 51 da instrução normativa da SRF nº 11/96;

d) Multa de ofício de 150% determinada de forma arbitrária pela autoridade fiscal.

(...)

Assim, é certo que a empresa FÊNIX DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA cumpriu a norma em vigor, enviado à SECRETÁRIA DA RECEITA FEDERAL sua escrituração contábil do período de 01/01/2010 a 31/12/2010, no formato digital conforme recibo de envio (ANEXO 01).

Por outro lado, como demonstrado em linhas pretéritas, toda a mutação patrimonial da empresa encontra-se evidenciada na Escrituração Contábil Digital, inclusive a VENDA DOS BENS E DIREITOS da empresa FÊNIX DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA a empresa ACRER BEER DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS IMP. E EXP LTDA, em 15/07/2010, demonstrada através da conta 1737- Venda do Ativo permanente ou Imobilizado, que ensejaram as transferências de numerários da conta corrente da empresa FÊNIX DISTRIBUIDORA para a conta corrente da SRA. ANA PAULAGUERRA NOGUEIRA, inclusive identificadas pela própria autoridade fiscal, item 29, folha 09.

Diante de tais fatos, tem-se por equivocada a tese da autoridade fiscal no tocante a não apresentação de qualquer tipo de documento pela empresa Fênix, pois a mesma cumpria o previsto no AJUSTE SINIEF N° 07/2005, que institui a Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica.

(...)

No que diz respeito a incapacidade da empresa FÊNIX DISTRIBUIDORA em distribuir lucros e afastar definitivamente a presunção de omissão de rendimento prevista no art. 42 da Lei

nº 9.430/96, transcrita pela autoridade fiscal no item 42, folha 13 do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, referente à hipótese de rendimentos com origem não comprovada na conta da contribuinte ANA PAULA GUERRA NOGUEIRA, há de se observar os princípios de contabilidade e a previsão na instrução normativa da SRF nº 51 de 11/1996, que versa sobre LUCROS DISTRIBUÍDOS POR CONTA DE PERÍODO-BASE NÃO ENCERRADO, que assim diz:

Art. 51 Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

§ 3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputado aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

Veja que o art. 51, da Instrução Normativa da própria Receita Federal não VEDA o procedimento adotado pela empresa referida, de modo que torna-se insubsistente o lançamento efetivado.

De mais a mais, a transferência efetivada da empresa Fênix à sócia Ana Paula não se tratou de distribuição de lucros, mas sim de valores obtidos pela venda de bens do ativo imobilizado da empresa, valendo como prova os registros contábeis e notas fiscais correspondentes (cópias em anexo).

Deve-se esclarecer que NÃO há vedação legal quanto a tal operação.

Aliás, há incongruência entre os fatos verdadeiros e o fundamento e enquadramento dado pela autoridade fiscal à presente autuação.

Em momento algum houve infração ao art. 10 da Lei nº 9.249/95, pois que NÃO se tratou de distribuição de lucros da empresa à sócia Ana Paula.

Repita-se: como dito, os valores destinados à Ana Paula referem-se a valores obtidos com as vendas de ativos da empresa Fênix. Oportuno observar que a autuação em momento algum tratou desse assunto, inclusive tal operação foi contabilizada como venda de ativo.

À propósito, a própria autoridade fiscal cuidou de identificar que, efetivamente, não havia distribuição de lucro.

Ora, por obviedade, só haveria distribuição de lucro se lucro houvesse, daí incontestado de dívida que o fundamento apontado

nesta autuação mostra-se incongruente, notadamente a infração ao art. 10, da Lei nº 9.249/95, de maneira que nula a autuação levada à efeito, já que arraigada em dispositivo sem qualquer relação com os fatos apontados.

Inclusive, vale ressaltar que a interpretação dada pela autoridade fiscal autuante ao art. 10, da lei referida e total diferente daquela trazida em seu relatório.

Veja que a disposição literal do artigo citado, ao contrário do imaginado, não serve para exigir imposto de renda da DEFENDENTE, ainda mais para fazer interpretação extensiva, senão por presunção.

Vale destacar que a fiscalização (vide item 33-fls.10- relatório) apontou que fez a análise da planilha correspondente a mutação patrimonial da empresa em questão, sobretudo o balancete com o SPED contábil e identificou que tais valores estão de acordo, o que demonstra regularidade no procedimento então adotado.

(...)

Já em relação a empresa SIGNO IMOBILIÁRIA E CONSTRUTORA LTDA, a distribuição de lucro foi realizado através de lucros do exercício, conforme escrituração contábil encerrada em 31 de dezembro de 2010 (ANEXO 03).

Relativamente a empresa ALFA CASA E COMÉRCIO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO S/A, na época a contribuinte Ana Paula Guerra Nogueira ocupava o cargo de Diretora-Presidente e obteve empréstimos através de operações de mútuo, especificados no item 39, folha 12, que não puderam ser comprovados em função intemperes da natureza que inundaram o subsolo da empresa, ocasionando a perda de documentos, registrados no Boletim de Ocorrência protocolado junto à autoridade fiscal, item 15, folha 05.

Desta feita, tem-se por evidente que não houve omissão de rendimentos por parte da DEFENDENTE, uma vez que todas as operações identificadas pela autoridade fiscal foram devidamente justificadas e comprovadas, tudo de forma regular e na conformidade da legislação vigente aplicável à espécie.

(...)

Inicialmente, há que se destacar que a argumentação lançada pela autoridade fiscal para justificar o percentual de 150%, à título de multa de ofício, data vênua, não encontra sustentação fática, e por conseguinte, legal.

(...)

Ora, como bem demonstrado, todas as operações foram devidamente contabilizadas e informadas ao Fisco correspondente, daí não há que falar em fraude ou simulação.

Relembra-se que o fato da autoridade fiscal não admitir que se trata de uma operação atípica, em especial pela venda dos ativos da empresa Fênix, não é razoável apontar que houve fraude.

Como se viu, houve um adiantamento à sócia, cujos valores foram da venda de ativo imobilizado da empresa Fênix, sendo que posteriormente, com o encerramento das demonstrações contábeis, constatou-se prejuízo no exercício findo em 2010, tudo conforme anexo recibo.

Insista-se: Todos os procedimentos, sobretudo as transferências de numerários à conta corrente da DEFENDENTE foram devidamente demonstrados em sua Declaração de Rendidas, na contabilidade de cada empresa, de modo que não se afigura razoável aplicar a multa majorada em 150% (cento e cinquenta por cento)

Veja que a autoridade fiscal lastreia-se em fato conjecturais para imputar a multa majorada, evidentemente, sem fundamento legal à tanto.

(...)

A vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a DEFENDENTE que seja acolhida a presente impugnação para o fim de anular o auto de infração em destaque, isentando-a das cominações aplicadas, sobretudo do imposto e multa.

Outrossim, caso se entenda pela manutenção do lançamento, requer-se a redução da penalidade aplicada, de 150% para 75% sobre o valor do tributo eventualmente devido, por não haver razão jurídica suficiente ao agravamento da multa.

Por último, Protesta, ainda, pela produção de prova documental e pericial, especificamente para demonstrar que os valores creditados em conta corrente (tabela 5, Item 46) correspondem a venda de ativo imobilizado da empresa Fênix, os quais, por disposição legal, não sujeitam à tributação, e não se trata de omissão de rendimentos.

Sem prejuízo de outros quesitos, indica-se o Sr. Cláudio Marcio Lopes Trovão, brasileiro, casado, contador, com lastro no CRC-SP 216431/0-9, inscrito no

CPF/MF nº 126.822.218-66, com endereço à Rua Boa Vista, nº 314, 4º andar, Conjunto E, na cidade de São Paulo-SP - CEP 01014-909, como assistente de perito.

A DRJ de origem entendeu pela improcedência da impugnação apresentada pelo contribuinte, mantendo o crédito tributário lançado a título de rendimentos isentos, provenientes de lucros distribuídos pelas empresas Signo Imobiliários e Fênix Distribuidora de Bebidas. Inconformado o contribuinte apresentou recurso voluntário às fls. 736/ 754, reiterando as alegações expostas em impugnação, bem como sustenta a impossibilidade de incidência de juros sobre a multa de mora.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

1. Omissão de rendimentos

A exigência fiscal em exame decorre de expressa previsão legal, pela qual existe uma presunção em favor do Fisco, que fica dispensado de provar o fato que originou a omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte elidir a imputação, comprovando a origem dos recursos. Estabelece o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 que:

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

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

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

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

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

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

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

Conforme previsão do art. 42 da Lei nº 9.430/96, é necessário comprovar individualizadamente a origem dos recursos, identificando-os como decorrentes de renda já oferecida à tributação ou como rendimentos isentos/não tributáveis.

Trata-se, portanto, de ônus exclusivo da contribuinte, a quem cabe comprovar, de maneira inequívoca, a origem dos valores que transitaram por sua conta bancária, não sendo bastante alegações e indícios de prova.

Para a DRJ de origem os documentos anexados em impugnação não foram totalmente suficientes para provar de maneira inequívoca os valores que circularam em conta bancária da contribuinte já foram tributados, a exceção dos já excluídos do lançamento pela DRJ. Assim, persistiu sem comprovação de origem dos depósitos.

A contribuinte sustenta que a origem dos valores decorre de contratos de mútuo, porém deixou de apresentar aos autos elementos para comprovar tal alegação. Em especial, deveria ela apresentar prova de que os valores foram efetivamente emprestados. No caso, o valor dos mútuos são expressivos, sendo frágil a prova de que estes ocorreram, por mera alegação amparada com informações lançadas na contabilidade de empresa de qual a contribuinte é sócia majoritária.

Aliás, importa mencionar o Acórdão CARF nº 2202-002.132, onde prevaleceu o entendimento de que "o negócio jurídico de mútuo deve ser comprovado por contrato registrado em cartório à época do negócio, ou através de registros que demonstrem que o dinheiro foi entregue e retornado no mesmo montante, ou com juro". A ementa do acórdão é abaixo transcrita:

Ementa Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008.

[...]

MÚTUO. COMPROVAÇÃO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. O negócio jurídico de mútuo deve ser comprovado por contrato registrado em cartório à época do negócio, ou através de registros que demonstrem que o dinheiro foi entregue e retornado no mesmo montante, ou com juro;

[...]

(Acórdão CARF nº 2202-002.132, Relator Conselheiro Rafael Pandolfo, julgado na sessão de 22 de janeiro de 2013.)

Assim, não havendo contrato registrado em cartório à época do negócio, ou provas que demonstrem que o dinheiro foi entregue e retornado no mesmo montante, ou com juros, deve ser mantido o lançamento. Necessário ainda, referir que o contrato particular de mútuo, por si só, não tem condições absolutas de comprovar a efetividade da operação, devendo estar lastreado por elementos que comprovem a sua existência material.

Igualmente, não há prova, apresentada de forma individualizada pela contribuinte, de que há transferência de mesma titularidade.

Portanto, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC/2015 e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido. Ocorre que temos que no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

Devido à insuficiência probatória, correta a posição da Fiscalização de não considerar os contratos de mútuo como origem. Por tais razões, compreendo que não merece provimento o recurso do contribuinte quanto a esta matéria.

2. Multa qualificada

A autoridade fiscal efetuou o lançamento de ofício com multa qualificada (150%) por ter entendido que o contribuinte fiscalizado agido com a intenção de suprimir ou reduzir, deliberadamente, o tributo, caracterizando a conduta ilegal com evidente intuito de sonegação, fraude ou simulação, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Todavia, entendo que não merece prosperar a tese de que ocorreu sonegação, fraude ou simulação, de modo a justificar a qualificação da multa em 150%. Nesse caso, compreendo que não restou suficientemente caracterizada a intenção dolosa de sonegação por parte da contribuinte.

A base da argumentação da autoridade fiscal realmente é verdadeira, ou seja, os atos praticados ensejaram a diminuição irregular do recolhimento do tributo, no entanto, não entendo que este fato, por si só, enseja os elementos caracterizadores do dolo, fraude ou simulação.

A norma legal que determina a aplicação da multa de ofício qualificada é o artigo 44, I, §1º, da Lei 9.430/96, abaixo transcrito:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei no 11.488, 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei no 11.488, de 2007)

Por sua vez, assim dispõe os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 supra referidos:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Consoante demonstrado, nos casos de lançamento de ofício, a regra é a aplicação da multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

A fraude fiscal pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de lesar o Fisco, quando, se utilizando de subterfúgios, escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fiscal.

É nesse ponto que não concordo com o posicionamento adotado pela autoridade autuante, pois, embora concorde ser equivocada a leitura feita pelo contribuinte da legislação, não consigo identificar a intenção dolosa de ocultar, mesmo que considerássemos que a intenção final fosse a diminuição do tributo a ser pago.

A qualificação da multa não pode atingir aqueles casos em que o sujeito passivo age de acordo com as suas convicções, deixando às claras o seu procedimento, posto que resta evidente a falta de intenção de iludir, em nada impedindo a Fiscalização de apurar os fatos e de firmar suas convicções.

Nestes termos, foi editada a Súmula CARF nº 25:

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

No caso, a contribuinte tão somente não conseguiu demonstrar que os valores recebidos tiveram origem em mútuo, ou ainda, que fossem rendimentos isentos ou não tributáveis. Não verifico que haja conduta dolosa da contribuinte por ela não conseguir provar o que alega.

Dessa forma, entendo por necessário desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a para o percentual de 75%.

3. Matéria não impugnada. Supressão de instância.

Verifico que se trata de inovação de defesa a alegação de não incidência de juros de mora sobre multa de ofício. Assim, não possível seu conhecimento por este Conselho, porque há uma supressão de instância.

As alegações fáticas apresentadas na impugnação não são as mesmas apresentadas na peça recursiva e não as considero suficientes para alterar a decisão de primeira instância

Ocorre que para conhecimento da matéria pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, necessário que haja prévia decisão pela instância de origem, pois não admitida a supressão de instância.

A contribuinte não requereu em impugnação a exclusão do juros de multa sobre a multa de ofício, tendo somente realizado tal alegação em recurso voluntário.

Logo, a análise nesta fase processual seria supressão de instância, estando preclusa tal alegação. Diante disso, não conheço do recurso quanto a esta matéria.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por conhecer em parte do recurso e, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator