



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10437.721657/2018-75
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2402-010.988 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de dezembro de 2022
Recorrentes RICARDO CALDEIRA VIACAVA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. REQUISITOS. LIMITE DO VALOR DE ALÇADA. MOMENTO DA VERIFICAÇÃO. ATINGIMENTO. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 103. APLICÁVEL.

O recurso de ofício deve ser conhecido, eis que a exoneração do crédito que lhe deu causa à época de sua interposição atinge o limite do valor de alçada atualmente vigente.

PAF. LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

PAF. AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 1. APLICÁVEL.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. NATUREZA E ORIGEM DAS OPERAÇÕES. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. NEXO DE CAUSALIDADE. AUSÊNCIA. PRESUNÇÃO LEGAL.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. SÚMULAS CARF. ENUNCIADOS NºS 26, 29, 30, 32, 38 e 61. APLICÁVEIS.

Cabe ao contribuinte, quando regularmente intimado, comprovar a origem e a natureza dos depósitos em conta de sua titularidade junto a instituições financeiras. Logo, por presunção legal, os valores de origem não comprovada, assim como aqueles que deveriam ter sido oferecidos à tributação e não o foram caracterizam-se omissão de rendimento, dispensada a prova do consumo da suposta renda por parte do Fisco.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. PREVISÃO LEGAL. SÚMULAS CARF. ENUNCIADOS NºS 4 E 108. APLICÁVEIS.

O procedimento fiscal que ensejar lançamento de ofício apurando imposto a pagar, obrigatoriamente, implicará cominação de multa de ofício e juros de mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: (i) conhecer e negar provimento ao recurso de ofício; e (ii) conhecer apenas parcialmente do recurso voluntário interposto, não se apreciando a matéria objeto da discussão judicial, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares nela suscitadas e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros(a): Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, José Márcio Bittes, Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior e Vinícius Mauro Trevisan.

Relatório

Trata-se de recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário referente a omissão de rendimento decorrente da movimentação financeira de origem não comprovada.

Auto de Infração e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância - Acórdão nº 10-69.633 - proferida pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - DRJ/POA, transcritos a seguir (processo digital, fls. 1.151 a 1.186):

1. Da ação fiscal

Contra o contribuinte antes identificado foi lavrado auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF - (fls. 163/176), com exigência de crédito tributário de R\$ 18.357.764,81, relativo ao anos-calendário 2013, 2014 e 2015.

A ação fiscal está detalhada no termo de verificação fiscal de fls. 131/162.

A infração detectada foi omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada.

Cientificado da exigência, o contribuinte:

- em 08/01/2019 impugnou o lançamento, fls. 183/197;
- em 12/02/2019 apresentou aditamento à impugnação, fls. 219/220, reclamando acerca do arrolamento de bens;
- em 15/02/2019 apresentou aditamento à impugnação, fls. 254/255, reclamando acerca do arrolamento de bens;
- em 19/03/2019 apresentou a petição de fls. 308, reclamando da não suspensão do crédito tributário;
- em 09/09/2019 apresentou petição (fls. 317/321) e documento denominado *laudo pericial*, referente ao ano-calendário 2013, juntou documentos;
- em 19/11/2019 apresentou petição (fls. 519/522) e documento denominado *laudo pericial*, referente aos anos-calendário 2014 e 2015, juntou documentos;
- em 18/03/2020 apresentou petição (fls. 641/642) e documento denominado *laudo pericial*, referente aos anos-calendário 2014 e 2015, juntou documentos;
- em 18/03/2020 juntou documento denominado *laudo pericial parcial ano-calendário 2015* (fls. 924/965), juntou documentos.

A ciência do auto de infração ocorreu em 11/12/2018 (fls. 177) e a impugnação foi entregue tempestivamente em 08/01/2019 (fls. 182). Nas demais vezes nas quais o contribuinte voltou ao processo já havia decorrido o prazo para impugnação.

2. Das razões de autuação

O contribuinte foi cientificado por meio do termo de início de ação fiscal acerca de decisões judiciais que autorizaram o afastamento dos seus sigilos fiscal e bancário, pela subseção judiciária de Altamira, Pará.

O termo de verificação fiscal descreve minuciosamente o desenrolar da fiscalização. Relata que o contribuinte foi intimado a comprovar *suas variações patrimoniais no ano-calendário 2013 e as origens dos depósitos ocorridos em suas contas bancárias, nos anos de 2014 e 2015*. O fiscalizado teria apontado uma série de operações para as quais não apresentou documentação de suporte, limitando-se a entregar documentos, sem contextualizá-los e alguns, inclusive, apócrifos. Em razão disso foi intimado a comprovar a origem dos depósitos bancários também de 2013.

Em relação à prova a ser produzida, diz o autuante (fls. 136):

20 Dessa forma, para comprovar a origem dos depósitos creditados em contas bancárias de sua titularidade, o contribuinte deveria, não somente, comprovar uma efetiva movimentação financeira, consistente na transferência de numerário entre remetente e destinatário, mostrando sua procedência inequívoca de quem e de onde veio o dinheiro, como também, demonstrar, por meio de documentação hábil e idônea, a que título veio este recurso, ou seja, o porquê, o motivo pelo qual este recurso ingressou em seu patrimônio. Somente adimplindo a essas indagações, fica caracterizada, por parte do contribuinte, a comprovação da origem dos recursos creditados em suas contas bancárias.

O autuante procedeu a análise individualizada da movimentação financeira e concluiu que houve *omissão de rendimentos, caracterizada por valores creditados em contas bancárias, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações*. Os valores omitidos foram tributados com base no art. 42 da Lei 9.430/1996.

O autuante refere que, passados os prazos estipulados nos termos de intimação, o contribuinte não logrou comprovar as origens dos recursos creditados em contas

bancárias. Os prazos concedidos seriam sobejamente suficientes. Os valores não comprovados constam da planilha "Demonstrativos de Valores Não Comprovados".

Após transcrever tabelas com os valores totais autuados, diz o autuante:

148 Os dados constantes nas tabelas anteriores apresentam seus valores detalhados por data, banco, agência, contas-corrente, valor e histórico, nas planilhas dos depósitos/créditos não comprovados, também parte integrante deste Auto de Infração.

Durante a ação fiscal o autuante efetuou diligências junto a 27 pessoas físicas e jurídicas dentre aquelas apontadas pelo contribuinte como *envolvidos nos fatos* e com valores mais relevantes, ou os que apresentam maior recorrência, devido a supostos negócios jurídicos mantidos com o contribuinte. A relação dos diligenciados está às fls. 135.

2.1. Das conclusões do autuante

O autuante refere (fls. 138) que, frente aos esclarecimentos e documentos apresentados, chegou às conclusões abaixo:

2.1.1 Alegações do contribuinte sobre sua movimentação financeira

O autuante refere que durante a ação fiscal o contribuinte nunca teria apresentado *esclarecimentos ou alegações satisfatórias sobre os depósitos bancários*. As alegações vinham sempre *desacompanhadas de qualquer esclarecimento contextualizado*. Diz (fls. 138/139):

33 Em todos os casos, tais alegações foram realizadas, genericamente, nas cartas-protocolos de entregas, com mera juntada de documentação, sem prestar quaisquer esclarecimentos específicos, sobre esses documentos, bem como sem proceder à imputação de muitos destes documentos, ao respectivo depósito bancário, tentando deixar para a fiscalização o ônus de inferir, ou melhor, imaginar a procedência, a natureza jurídica, e/ou a origem de cada crédito ocorrido nas contas bancárias fiscalizadas, e ingressantes no seu patrimônio.

Refere que as razões para aceitação, ou não, da comprovação dos depósitos bancários está na coluna *comentários da fiscalização sobre as alegações do contribuinte* da planilha de demonstrativo de valores não comprovados.

2.1.2. Depósitos de Origens Não Comprovadas

Ausência de Alegações, Depositantes não Identificados, e Depósitos em Dinheiro

O autuante refere que nos comentários com o título acima, constantes da planilha Demonstrativo de Valores Não Comprovados, estão indicados aqueles casos em que não teria havido qualquer justificativa ou esclarecimento pelo contribuinte. Diz (fls. 139):

38 Nesses itens, apontados na respectiva coluna dos comentários da fiscalização, da planilha de Demonstrativo de Valores Não Comprovados, o contribuinte não apresentou, conforme intimado(a), qualquer justificativa ou esclarecimentos, sobre os depósitos fiscalizados, limitando-se a encaminhar alegações genéricas, e documentos, sem proceder à imputação dos mesmos aos respectivos depósitos, deixando para a fiscalização um ônus que era seu, e que somente ele poderia fazer, que é o de explicar o que se passou com seu patrimônio, nos anos de 2013, 2014, e 2015, com vistas a comprovar a origem desses depósitos.

[...]

45 Sendo assim, como não foram apresentadas documentação bancária (comprovantes de depósito bancário, cheques nominais, DOC, TED, etc) e documentação complementar hábil e idônea (contratos, recibos, contracheques, contabilidade, etc), a origem desses recursos creditados nas contas bancárias do contribuinte em tela não foi comprovada.

2.1.3. Alegações de Distribuição de Lucros e Dividendos

Em face da apresentação de informações genéricas acerca do recebimento de distribuição de lucros de empresas ligadas, o autuante confrontou os dados apresentados com as declarações do imposto de renda da pessoa física — DIRPFs, do(a) fiscalizado, dos anos de 2013, 2014, e 2015, com os demais documentos e informações contidas nos bancos de dados da Receita Federal do Brasil, referentes a ele, e entidades ligadas, tendo sido constatado e demonstrado a mais completa não veracidade, inidoneidade, e inabilidade de tais alegações.

O autuante informa que considerando a grande quantidade e relevância dos valores alegados pelo contribuinte como sendo oriundos de distribuição de lucros das empresas ligadas CARLOS VIACAVA IMOBILIÁRIA LTDA, CNPJ nº 000.994.795/0001-09, e FAIVE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS, CNPJ nº 000.994.796/0001-45, essas sociedades foram diligenciadas. Tanto elas, quanto o contribuinte, apresentaram apenas transferências bancárias e supostos livros razões de 2013, e seus supostos livros diários de 2014 e 2015.

Por outro lado, diz o autuante, o fiscalizado não possuía, no período de 2013 a 2015 participações societárias nestas empresas, que fundamentassem os montantes de recursos recebidos a título de distribuição de lucros. Suas participações societárias nas entidades em questão eram, no período em tela, de 1%, e 0,031%, respectivamente, e o fiscalizado alega ter recebido lucros correspondentes uma participação da ordem de até 100 vezes superior à sua posição societária, registrada na JUCESP, fato este que desqualifica, por completo, suas alegações de distribuição de lucros.

Afirma que eventuais acordos entre sócios das empresas em questão, conforme previstos em seus contratos sociais, de distribuições de lucros "desproporcionais à respectiva participação societária", em favor de algum sócio, não tem efeito algum perante o Fisco, em face dos artigos 111 e 123 do Código Tributário Nacional — CTN, e do parágrafo 6º do artigo 150 da Constituição Federal de 1988— CF/88.

O agente do fisco também refere serem inidôneos e inábeis para prova os documentos contábeis das sociedades referidas. Diz (fls. 142):

56. Diligenciadas no TDPF-D nº 08.1.96.00-2018-00234-2, a empresa CARLOS VIACAVA IMOBILIÁRIA LTDA, CNPJ nº 000.994.795/0001-09, e no TDPF-D nº 08.1.96.00-2018-00241-5, a empresa FAIVE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS, CNPJ nº 000.994.796/0001-45, apresentaram seus Livros Diários de 2013 e 2015 que foram constatados inábeis e inidôneos, possuindo registros contábeis genéricos e não confiáveis, citando como exemplo, a inexistência em contabilidade de registros mensais de despesas de pessoal e salários, como se as empresas em questão não possuíssem empregados e funcionários, o que se trata de um completo contrassenso e falta de lógica para uma empresa com um suposto faturamento elevado, conforme se observa nas "contabilidades" apresentadas.

57. Também foram verificados diversos registros contábeis genéricos, mês a mês, de supostas receitas/custos/despesas, do tipo "recebimentos de clientes", "valores recebidos de clientes", "rendimentos sobre aplicações financeiras", "custo lotes vendidos", "correção monetária s/saldo devedor de clientes", "juros/encargos recebidos de clientes", "incorporação de custos", entre outros, fatos estes que desabonam qualquer contabilidade apresentada à fiscalização, em razão da generalidade, caráter sintético, falta de clareza e informação dos lançamentos.

O autuante considerou não comprovadas as origens dos depósitos bancários oriundos das sociedades referidas.

2.1.4. Alegações de Rendimentos decorrentes de Atividades Rurais

O contribuinte teria alegado que a maioria de depósitos bancários realizados em suas contas correntes seriam decorrentes de supostas atividades rurais, de venda de animais bovinos. No entanto, não efetuou essa comprovação. Teria apenas juntado *supostas notas fiscais de produtor rural, de notas de frigoríficos, de notas de leilão de gado*, sem qualquer outra explicação detalhada descrevendo as operações.

Também teria sido apresentado livros caixas de atividades rurais, mas com deficiências. Diz o autuante (fls. 143):

64 Também apresentou cópias de seus supostos livros caixas de atividades rurais dos anos de 2013, 2014, e 2015, em meio digital, em arquivos pdf, sem qualquer assinatura do contribuinte, ou do contador responsável, nos termos de abertura e encerramento dos respectivos livros, atestando as datas em que os mesmos foram, efetivamente, escriturados, registrando os fatos contábeis, o que descaracteriza tal documentação como hábil e idônea, no que diz respeito aos aspectos intrínsecos dessa contabilidade.

[...]

A escrituração mostraria a inexistência de despesas com pessoal e salários, e de custos intrínsecos à atividade rural, como despesas de alimentação de empregados e animais, despesas com cuidados veterinários, despesas de transportes de mercadorias e animais, despesas administrativas e de manutenção diversas, compatíveis com a estrutura de fazendas e grande quantidade de vendas de animais alegadas pelo contribuinte. Continua o autuante:

66 Assim, da simples leitura dos registros contábeis mensais desses livros caixas, constata-se que nenhum desses custos e despesas existem nessas contabilidades, o que descaracteriza essa documentação como sendo hábil e idônea para a comprovação das origens dos depósitos bancários fiscalizados.

67 Vale lembrar que o contribuinte reside na cidade de São Paulo/SP, e as suas fazendas, que ele alega serem de criação de gado, localizam-se nos estados do Pará e do Mato Grosso, sendo impossível ele criar milhares de bovinos a 3.000 km de distância da sua residência, e vender centenas deles a diversos frigoríficos ou outros criadores, sem qualquer empregado para tocar o suposto negócio, o que invalida qualquer alegação ou documentação apresentada por ele.

Também não estão registrados lançamentos relativos a créditos rurais tomados, nem os valores quitados de cada empréstimo, juntos aos bancos Bradesco e BTG.

Lembra o agente do fisco que a tributação da atividade rural é mais benéfica para o contribuinte, e para que tal benefício tributário seja gozado, o sujeito passivo deve contabilizar todas suas receitas e despesas.

Acerca de notas de produtor rural apresentadas pelo interessado, o autuante relata as razões para não aceitação da comprovação (fls. 145):

81. Em face dos inúmeros depósitos bancários alegados como sendo oriundos dessas supostas atividades rurais, esta fiscalização seus comentários na coluna mais à direita da planilha de Demonstrativo de Valores não Comprovados, explicando os motivos para a não aceitação das alegações de comprovação de origens, prestadas pelo contribuinte, para cada um dos depósitos fiscalizados.

82. Dentre esses motivos os mais recorrentes foram os seguintes:

- Cópias de supostos contratos de compra e venda, ou de leilão de animais, sem assinatura de partes ou testemunhas;*
- Cópias de notas fiscais de saída de produtor rural, escritas a mão, sem identificação do destinatário, transportador, veículo, data e hora de saída de mercadorias/animais;*
- Cópias de notas fiscais de saída de produtor rural, escritas a mão, com mais de 100 animais bovinos, registrados em uma única nota fiscal, caracterizando uma inidoneidade, em razão de não existir caminhão que transporte de uma única vez tantos bois e vacas, e cada lote transportado deve ser acompanhado da respectiva NF;*
- Cópia de notas fiscais de saída de produtor rural, escritas a mão, idênticas, com cerca de 20 bovinos, relativas a supostas vendas de animais de uma fazenda do contribuinte, localizada em Altamira/PA, para o frigorífico Redentor, localizado em Guaranta do Norte/MT, distantes a cerca de 1200 km, e sem qualquer registro de cobranças de fretes em NFs, ou na contabilidade do fiscalizado, configurando operações suspeitas, em face dos custos envolvidos nessas transações, e das condições das rodovias da região, o que inviabiliza inúmeras transações como esta;*
- Cópias de notas fiscais de entrada de animais, emitidas por frigoríficos, pessoas jurídicas, sem identificação do transportador, veículo, frete, data e hora de saída/entrada de mercadorias/animais, bem como, destaques e retenções de contribuições previdenciárias, decorrentes da comercialização rural do produtor pessoa física, para uma pessoa jurídica;*
- Cópias de notas fiscais rurais de saída ou de entrada com preenchimentos genéricos e incompletos das supostas mercadorias comercializadas, além das inconsistências descritas nos itens anteriores;*

Continua o autuante relatando ter efetuado diligências em diversas pessoas físicas e jurídicas, tendo, quase sempre, os diligenciados apresentado a mesma documentação apresentada anteriormente pelo fiscalizado. Volta a repetir que a planilha que integra o termo de verificação fiscal alude às razões para a aceitação, ou não, da comprovação de cada depósito bancário.

O termo de verificação fiscal relata, especificamente, as diligências junto à JBS S/A, CNPJ nº 02.916.265/0153-53, e FRIGORÍFICO REDENTOR S/A, CNPJ nº 02.165.984/0001-96, em virtude da grande quantidade de operações alegadas, bem como, dos valores envolvidos nos respectivos depósitos bancários. As conclusões vão adiante.

2.1.4.1. Diligência da empresa JBS S/A

Adiante, excertos das razões que levaram o autuante a não considerar comprovadas as origens de recursos alegadamente provenientes da JBS S/A.

87. As origens dos depósitos bancários alegados como oriundos de vendas de bovinos para a referida empresa NAO foram comprovadas pelas documentações e esclarecimentos apresentados pela diligenciada JBS S.A.. no âmbito do TDPF-D nº 08.1.96.00-2018-00236-9.

88. O fiscalizado se limitou a encaminhar à fiscalização notas fiscais, sem esclarecer as supostas operações subjacentes, não demonstrando, dessa maneira, as procedências e naturezas jurídicas de cada depósito bancário alegado como resultante de vendas de bovinos para a JBS. Estas notas fiscais apresentadas se mostraram inábeis e inidôneas, sem o acompanhamento de outros documentos necessários para a demonstração de uma efetiva compra e venda de gado, no mundo real, demonstrando substância negocial, pois o contribuinte encaminhou apenas diversas notas fiscais, sem apresentar quaisquer outros esclarecimentos ou documentos probatórios das efetivas entregas de mercadorias/animais, dando substância e veracidade ao negócio jurídico alegado, tais como, conhecimentos de transporte, documentações sanitárias, destaques em NFs e retenções de contribuições previdenciárias, relativas às atividades rurais, entre pessoa física e pessoa jurídica.

89. Também, nestas supostas NFs sequer foram identificados os transportadores, veículos, e destinos de entregas das supostas mercadorias (bovinos). Em outras NFs (principalmente as NFs de entrega, emitidas pela JBS), verificou-se, genericamente, que os transportes seriam de responsabilidade do vendedor, que em seu patrimônio declarado não possui meio de transporte para a magnitude das operações alegadas com a JBS, além de não ter registros de despesas de transporte, contabilizadas nos supostos livros caixas de 2013, 2014, e 2015, apresentados à fiscalização.

90. Além disso, nesses supostos livros caixas, sequer foram registrados os pagamentos de taxas e tributos constantes nos documentos de arrecadação (guias de recolhimentos de ICMS), encaminhados juntos com algumas NFs apresentadas. Ressalta-se que nestes documentos de arrecadação, além de não terem seus pagamentos registrados em livros caixas, também não apresentam registros de pagamentos, realizados por instituições bancárias, nos mesmos, ou até, registros de pagamentos pela internet.

91. Diligenciado o suposto comprador (JBS), o mesmo se limitou a apresentar documentação bancária entre ambos, comprovando a procedência dos valores questionados, e as mesmas NFs apresentadas pelo fiscalizado, e nada mais, que comprovasse a efetiva substância dos negócios jurídicos alegados, e o efetivo trânsito de centenas de animais entre os estabelecimentos do suposto vendedor e comprador, motivos pelos quais, todos os depósitos bancários relativos a essas alegadas operações não

tiveram suas origens comprovadas, pela não apresentação de documentação hábil e idônea, quando analisadas individualmente, ou em conjunto, com os demais documentos, e a contabilidade analisada na subseção anterior.

2.1.4.2. Diligência junto ao Frigorífico Redentor s/a

São repetidos os mesmos vícios na comprovação das operações de compra e venda de gado antes relatados em relação à JBS S/A. Adicionalmente o autuante alude (fls. 147/148):

95. Ademais, a grande maioria das supostas transações entre o fiscalizado e o frigorífico Redentor versaria sobre supostas vendas de animais de uma fazenda localizada em Altamira/PA, cidade localizada no norte do Pará, para o frigorífico Redentor, localizado em Guaranta do Norte/MT, localizado no norte do Mato Grosso, distantes a cerca de 1200 km, uma cidade da outra, e sem quaisquer registros de cobranças de fretes nas notas fiscais apresentadas, ou na suposta contabilidade rural do fiscalizado, fato este que coloca em suspeição as alegações do contribuinte, sobre a veracidade das efetivas comercializações de animais entre fiscalizado e diligenciado.

96. Sobre este fato, fica o seguinte questionamento: Qual pecuarista vende uma grande quantidade de bovinos para serem abatidos em abatedouros tão longe de suas fazendas, e ainda mais, na região Norte do país, onde as rodovias são de péssimas qualidades, fato este que encarece sobremaneira o frete, ainda mais, quando se dividiria essas supostas vendas de animais em lotes de 17 ou 18 bovinos, por caminhão, conforme se observa nas notas fiscais apresentadas, o que coloca essas alegações do contribuinte sob grave suspeição.

[...]

98. Diligenciado o suposto comprador (Frigorífico Redentor), o mesmo não atendeu às intimações da fiscalização, de apresentar documentação bancária entre ambos, comprovando a procedência dos valores questionados, e outros documentos que comprovem a efetiva substância dos negócios jurídicos alegados, e o efetivo trânsito de centenas de animais entre os estabelecimentos do suposto vendedor e comprador, motivos pelos quais, todos os depósitos bancários relativos a essas alegadas operações não tiveram suas origens comprovadas, pela não apresentação de documentação hábil e idônea, quando analisadas individualmente, ou em conjunto, com os demais documentos, e a contabilidade analisada na seção anterior.

[...]

100. Mais do que não se comprovar as origens dos depósitos bancários relativos às alegações de atividades rurais, a análise conjunta desta subseção com as subseções anteriores, demonstra que essas supostas vendas de animais para terceiros, alegadas pelo contribuinte, configuram negócios jurídicos simulados e fraudulentos, em face do conjunto probatório apresentado às fiscalizações, caracterizando, em tese, como as famosas práticas de "bois de papel", apenas existentes nas notas fiscais encaminhadas ao Fisco.

2.1.5. Alegações de empréstimos

O contribuinte justificou parte dos ingressos em bancos como proveniente de empréstimos junto a pessoas físicas e pessoas

jurídicas. Foi feita diligência junto a três integrantes da Família Junqueira, referidos às fls. 148, e junto a uma empresa ligada, a SOCIEDADE COMERCIAL AJJ. LTDA.

Em relação às origens na Família Junqueira, o autuante informa que não houve comprovação das operações com documentos hábeis. Os três diligenciados da Família Junqueira, em respostas idênticas, acabaram por referir existir uma conta corrente com o fiscalizado. Mas, tal conta corrente não teria sido comprovada documentalmente. Segundo o autuante, a alegação dos diligenciados configuraria verdadeira confusão patrimonial entre as partes.

Também a intimação à pessoa jurídica resultou em informação da existência de tal conta corrente que configuraria, caso comprovada, em confusão patrimonial entre empresa e autuado. Diz o agente do fisco:

119. *A alegação de existência de uma conta corrente contábil entre o fiscalizado e a Sociedade Comercial AJJ está em total desacordo com o princípio contábil da entidade. Tal princípio basilar foi explicitado na Resolução do Conselho Federal de Contabilidade - CFCn.º 750, de 1993, que em seu art.4.º, enuncia que "(..) o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição".*

A Sociedade Comercial AJJ LTDA. disponibilizou os livros contábeis e respectivos demonstrativos. O autuante alude que, em outra fiscalização, a diligenciada apresentou livros contábeis anuais e nesta fiscalização livros contábeis mensais, demonstrando a existência de mais de uma contabilidade. Diz ele:

117. *Ressalta-se que no âmbito da fiscalização do Sr. ANTONIO JOSE JUNQUEIRA VILELA FILHO, TDPF-F: 08.1.96.00-2017-00428-7, Processo Adm. nº 0437.721.175/2018-15, às folhas 37 do respectivo Termo de Verificação Fiscal foi relatado que a diligenciada em questão, em 23/04/2018 apresentou as folhas de abertura dos livros Diário com a autenticação da Junta Comercial. A autoridade fiscal responsável por esse processo destacou que as folhas de abertura dos livros Diário dos anos-base 2014 a 2015 foram autenticados e registrados na Junta Comercial na data de 16/04/2018, ou seja, após o início da fiscalização. Ademais, foi relatado que empresa registrou os Livros Diário da Sociedade AJJ, com a correção de S/A para Ltda em todo o ano de 2014 e no ano de 2015, e registrou parte como Ltda (01 e 02/2015) e S/A (restante do período). Concluiu, por fim, que tendo a empresa apresentado primeiramente os livros Diário/Razão 2014/2015 com a razão social Sociedade Comercial S/A, e após ser intimada para apresentar os livros com as autenticações/registros da Junta Comercial, apresentou esses mesmos livros com as devidas correções na razão social, ficando evidente que os livros contábeis não foram feitos na época de ocorrência dos fatos geradores.*

118. *Ora, como se constata, a diligenciada, Sociedade AJJ, apresentou no âmbito de outra fiscalização livros contábeis anuais, e nesta fiscalização livros contábeis mensais, fato*

este que demonstra a existência de mais de uma contabilidade para uma mesma pessoa jurídica, desconsiderando, por completo, a documentação contábil apresentada, perante esta fiscalização, como documentação hábil e idônea.

O auditor-fiscal tece considerações sobre a prova necessária para validação da existência de mútuos, e conclui:

140. Verifica-se que os valores depositados pela Sociedade Comercial AJJ S/A não seguem as premissas dos contratos de mútuos uma vez que não foram apresentados esclarecimentos e documentação hábil e idônea, coincidente nas respectivas e valores, para cada transação. Entre as irregularidades apontadas temos:

- Inexistência de instrumento particular do Contrato de Mútuo;*
- Não houve prova da celebração e quitação da dívida, coincidente em datas e valores;*
- Não houve declaração na DIRPF do fiscalizado;*
- Contabilidade inidônea da empresa Sociedade Comercial AJJ, tendo sido verificado, inclusive, a existência de mais de uma contabilidade, conforme relatado nesta seção;*
- Os créditos oriundos da empresa foram realizados diversas vezes de forma recorrente e habitual, estando em total desacordo com os objetos sociais da empresa, listado no artigo 3º do estatuto social.*
- "Conta corrente" alegado em desacordo com o princípio contábil da entidade;*
- Não houve o pagamento de 10F pela Sociedade Comercial AJJ (empréstimo de PJ para PF).*

2.1.6. Multas aplicadas

O autuante aplicou multa qualificada em função de fraude e agravada em razão da não apresentação de esclarecimentos acerca dos fatos alegados. Diz sobre a qualificação (fls. 158):

160. Do exposto, ante a documentação apresentada à fiscalização, e analisada, exaustiva e detalhadamente, nos itens anteriores deste Termo de Verificação Fiscal, ficou caracterizado, portanto, em tese, que foram produzidos fatos contábeis, e/ou negócios/atos jurídicos fictícios, envolvendo atividades rurais e entidades ligadas ao contribuinte, cujas declarações à Receita Federal do Brasil, e documentos contábeis e fiscais, dos envolvidos, foram fraudados, com informações inverídicas, verificadas dos confrontos das análises dos documentos apresentados à fiscalização, e dos dados obtidos pelo Auditor Fiscal, os quais demonstraram que a natureza, procedência, e destino dos recursos econômicos e financeiros, que transitaram pelo patrimônio do fiscalizado, eram lastreados em documentos, e registros societários e contábeis, inclusive relativos a supostas atividades rurais, em tese, simulados, fraudados, e fabricados, intencionalmente, pelo contribuinte, em graves descumprimentos de suas atribuições legais de sócio/proprietário /administrador/procurador/mantenedor, com a finalidade de ocultar a verdadeira natureza, origem e destino de valores

relacionados a negócios jurídicos, que tiveram reflexos em seus patrimônios, e na movimentação financeira auditada, na presente ação fiscal, sem qualquer relação idônea com as alegações analisadas neste Termo de Verificação Fiscal.

E, sobre o agravamento da penalidade (fls. 159):

164. *Também será agravado com o percentual previsto parágrafo 2º do mesmo artigo, artigo 44 da Lei 9.430/96, em face do não esclarecimento, por parte do fiscalizado, acerca dos fatos alegados perante a fiscalização, limitando-se, em todos os momentos, e respostas às intimações a, simplesmente, encaminhar cópias de supostas notas fiscais rurais, cópias de registros, demonstrações e livros contábeis, sem quaisquer explicações, detalhando e contextualizando essas dezenas de alegações, transferindo, com isto, para a fiscalização o ônus de inferir e imaginar o que teria acontecido com suas movimentações bancárias, patrimônio e atividades econômicas, apesar de regularmente intimado a cumprir seus deveres e obrigações tributárias acessórias de prestações informações e de esclarecimentos ao Fisco (2º conduta).*

A multa, então, foi aplicada no percentual de 225%.

3. Da impugnação

O impugnante refuta todas as conclusões do trabalho fiscal e afirma que trata-se de matéria de prova a ser dirimida por meio de *perícia e auditoria fiscal [...]com esclarecimentos específicos e juntada de documentação idônea, imputando-a aos respectivos depósitos bancários.*

Afirma que o trabalho fiscal incorre em vários erros conceituais e jurídicos, adiante resumidos.

3.1. Depositantes Não Identificados e Depósitos em Dinheiro

A legislação bancária não impõe um certo e determinado modo para que se faça uma transferência de dinheiro.

O contribuinte teria juntado, em suas manifestações, uma quantidade de informações *que dão vida e origem ao numerário, sendo que tais negócios jurídicos para serem desconsiderados tem que ser imputados e comprovados pela Impgda. como inexistentes, o que não foi feito.*

3.2. Distribuição de Lucros e Dividendos

Afirma que é livre a disposição contratual para participação dos sócios nos resultados positivos da entidade, proporcionalmente ou não à quota alíquota mantida no capital social. Refere o Código Civil, art. 997, VII, combinado com o art. 1.053).

Dividendo não proporcional à quota social decorreria de possibilidade prevista em lei; *e que não se cuida aqui de redução de base de cálculo de tributo uma vez que o dividendo é isento de taxaçaõ na fonte pelo imposto de renda e não se reduz base de cálculo daquilo que é isento.*

Diz que é gratuita a informação de que as sociedades Carlos Viacava Imobiliária Ltda. e Faive Empreendimentos Imobiliários Ltda. seriam *meros entropostos de trânsito de recursos financeiros*, pois elas existem desde 1997 e atuam no ramo imobiliário.

Também alude que elas não necessitam empregados e *aparelhamento*, pois são holdings. Diz (fls. 187):

São proprietárias de glebas, unem-se a terceiros, sob a forma de empreendimentos imobiliários com parcerias situadas em Sociedades de

Propósito Específico ou Sociedades em Conta de Participação, e a partir daí viabilizam e vendem loteamentos, recebendo o seu quinhão no negócio compartilhado e tributando-o normalmente.

3.3. Rendimentos Decorrentes de Atividades Rurais

O trabalho fiscal demonstra que houve emissão de notas fiscais de venda de gado e os depósitos bancários correspondentes, mas mesmo assim eles foram considerados com origem não comprovada. O impugnante pergunta: *que mais seria necessário para demonstrar a origem do dinheiro se o valor do depósito bancário/pagamento do preço coincide com o da nota fiscal de venda de gado?*

Apesar de eventuais imperfeições na escrituração, afirma que o que gera consequências tributárias seria a identificação dos lançamentos contábeis com a movimentação financeira/bancária do contribuinte.

3.4. Diligência JBS

Apesar de descaracterizadas as compras de gado feitas pela JBS, há no Auto a confissão de que a JBS apresentou a "documentação bancária entre ambos, comprovando a procedência dos valores impugnados e as notas fiscais" (da venda e compra de gado).

Pergunta-se novamente: o que mais seria necessário para comprovar a procedência de um negócio jurídico além de o valor de um depósito bancário remetido ao pagamento do preço coincidir com o da nota fiscal da venda do gado?

Diga-se o mesmo com relação às operações feitas com o Frigorífico Redentor S.A.» É matéria de prova cf. item 22 adiante.

3.5. Empréstimos - Mútuos

Refere não existir obrigação de celebração de mútuo por instrumento expresso. Diz: *Um contrato integraliza-se pelo mútuo consentimento, ou seja, pela vontade das partes. Essa vontade pode ser expressa de forma verbal ou escrita. É o que teria acontecido no caso concreto.*

A conta corrente mantida entre as partes e o testemunho delas prova a existência do contrato verbal de mútuo. Em que pese a conta corrente tenha sido apresentada ao fisco, teria sido ignorada.

Como ninguém mantém conta corrente consigo mesmo, fica afastada a afirmação de *confusão patrimonial* entre os mutuantes.

3.6. Créditos Bancários

A comprovação dos valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidos em instituições financeiras em nome do Impgte., é matéria de prova, cf. perícia do item 22 adiante.

Fique claro de imediato que os créditos em contas bancárias existir= e são materialmente consistentes, sem qualquer vinculação com rendimento taxável.

3.7. Multas Aplicadas

Afirma que ao longo da fiscalização, de um ano e seis meses, o contribuinte teria atendido todas as intimações da fiscalização, daí que não caberia o aumento à metade da multa.

Diz que a aplicação de multa de 75%, duplicada para 150%, quando presentes sonegação fraude ou conluio, *por ser mais gravosa, absorve aquela outra dedicada ao aumento da alíquota pela metade por falta de colaboração com o fisco.*

Por outro lado, afirma que a penalidade de 150% também não seria aplicável. Diz que *não há uma gota de dolo, de fraude, de simulação na atitude do Impgte., que repele com labor intenso e ardente a afirmação da Impgda., apostema*

injustamente inquistado em conduta escorregia, que terá valimento na prova a ser produzida.

3.8. Do pedido de perícia contábil

O contribuinte requer a realização de perícia contábil, formula 35 quesitos (fls. 194/197) e indica perito.

3.9. Dos requerimentos

Ao final, são formulados os seguintes requerimentos:

- a.) a anulação integral do Auto de Infração e a extinção do crédito tributário nele mencionado por tudo o que aqui foi dito; ou,*
- b.) a anulação da glosa do grupo de depósitos decorrentes da distribuição de dividendos por ser proveniente de entidades idôneas; e, ou,*
- c.) a anulação da glosa do grupo de depósitos decorrentes da atividade rural por sua idoneidade e correção; e, ou,*
- d.) a anulação da glosa do grupo de depósitos decorrentes dos créditos bancários e, ou, da conta- corrente com terceiros por serem materialmente válidos; e, ou,*
- e.) a eliminação da multa do art. 44, 5 2", da Lei 9.430, pelo fato de o Impgte. ter atendido prontamente as instâncias verificativas da fiscalização; e, ou, porque na hipótese a penalidade representa um bis in idem; e, ou,*
- f.) a eliminação da multa do art. 44, § 1, da Lei 9.430, pelo fato de inexistir dolo, fraude ou simulação na conduta do Impgte*

(Destaques no original)

Julgamento de Primeira Instância

A 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - DRJ/POA, por unanimidade, julgou procedente em parte a contestação do Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 1.151 a 1.186):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011

TRIBUTÁRIO. ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS. INCOMPETÊNCIA DAS DELEGACIAS REGIONAIS DE JULGAMENTO - DRJ. ENTENDIMENTO SUMULAR VINCULANTE.

A análise de eventuais pretensões recursais do contribuinte no que tange ao arrolamento de bens e direitos deve ser dirigida à autoridade da Delegacia da Receita Federal do Brasil DRF que, detendo jurisdição sobre o contribuinte, seja encarregada das atividades de controle e cobrança do crédito tributário, não cabendo esta tarefa às Delegacias Regionais de Julgamento - DRJ.

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência ou perícia, cujo objetivo é instruir o processo com as provas documentais que o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a peça impugnatória ou recursal.

A perícia técnico-contábil se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

IMPUGNAÇÃO. PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. Inadmissível a juntada posterior de provas quando a

impossibilidade de sua apresentação oportuna não for causada pelos motivos especificados na legislação de regência, mais ainda quando o contribuinte deixa de juntar documentos à impugnação para juntá-los posteriormente, mais de um ano após o prazo de impugnação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO.

Presume-se a ocorrência de omissão de receitas quando existirem, na conta bancária do sujeito passivo, depósitos cuja origem não seja comprovada, entendida como comprovação de origem não só identificação do depositante, mas também a identificação operação ou negócio jurídico de que decorreram os depósitos, com coincidência de datas e valores.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. CONDUTA DOLOSA.

Quando verificado no lançamento tributário a ocorrência de elementos caracterizadores, demonstrando que o sujeito passivo adotou uma conduta dolosa com o objetivo de impedir ou retardar a ocorrência dos fatos geradores do tributo exigido, a multa qualificada deve ser aplicada no percentual de 150%.

(Destaque no original)

Recurso de Ofício

O Presidente da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre interpôs recurso de ofício contra a decisão proferida naquele Colegiado - Acórdão nº 10-69.633 - que exonerou o sujeito passivo do pagamento de crédito tributário em valor superior ao limite do valor de alçada vigente à época, nestes termos (processo digital, fl. 1.152):

Submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em conformidade com o art. 1º da Portaria MF nº 63, de 10 de fevereiro de 2017, por força de recurso de ofício.

(Destaque no original)

Razões ao Recurso de Ofício

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, repisando parcela dos argumentando apresentados na impugnação, acrescentando de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 1.195 a 1.230):

1. Nulidade da autuação sob o pressuposto de que o autuante deixou de analisar toda documentação apresentada.

2. Nulidade da decisão recorrida, porque o julgador de origem não analisou toda documentação apresentada, bem como indeferiu o pedido de perícia.

Contrarrazões ao Recurso Voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Fl. 16 do Acórdão n.º 2402-010.988 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10437.721657/2018-75

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Recurso de Ofício

Admissibilidade

Consoante Auto de Infração, a autuação contestada pelo então Impugnante consolidou crédito tributário correspondente a tributo e encargos de multa no montante de R\$ 16.552.617,14 (Dezesseis milhões, quinhentos e cinquenta e dois mil, seiscentos e dezessete reais e quatorze centavos). Confira-se (processo digital, fl. 163):

Autuação	Crédito Tributário (R\$)
Tributo.....	5.093.112,97
Multa.....	11.459.504,17
Total.....	16.552.617,14

Contudo, reportado lançamento foi parcialmente cancelado pelo julgador de origem, o qual decidiu pela procedência parcial da impugnação apresentada, reduzindo a multa de ofício aplicada de 225% para 150%, consoante se vê no dispositivo daquele julgado, que ora transcrevo (processo digital, fl. 1.152):

Acordam os membros da 8ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, para: (1) indeferir o pedido de realização de perícia e (2) manter a exigência com a redução da multa de ofício aplicada, de 225% para 150%, nos termos do voto do relator.

Devido a isso, cumprindo a regra do art. 1º da Portaria MF nº 63, de 10 de fevereiro de 2017, o Presidente daquele Colegiado interpôs apontado recurso de ofício, sob o fundamento de que dita exoneração superou o limite do valor de alçada vigente à época.

A propósito, para o juízo de admissibilidade do recurso de ofício, vale o limite do valor de alçada vigente na época do respectivo julgamento neste Conselho, exatamente como determina o Enunciado nº 103 de súmula do CARF. Logo, a partir de 10/2/17, data de publicação da citada Portaria MF nº 63, de 2017, reportada análise terá por parâmetro, em cada processo, o crédito decorrente de tributo e multa cancelado no montante de R\$ 2.500.000,00, e não mais de R\$ 1.000.000,00, como previa a Portaria MF nº 3, de 2008. É o que está posto na legislação mencionada, *verbis*:

Súmula CARF nº 103:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Portaria MF nº 3, de 2008:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo.

Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

[...]

Art. 3º Fica revogada a Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

Ante o exposto, conheço do recurso de ofício interposto, pois, como visto, o crédito cancelado decorrente de tributo e encargos de multa perfaz o montante consolidado de R\$ 3.819.834,72 (11.459.504,17 - 7.639.669,46), quantia superior ao limite do valor de alçada atualmente vigente, que é de R\$ 2.500.00,00.

Mérito

Analisando-se o excerto do Termo de Verificação Fiscal, que ora os transcrevo, a autoridade autuante agravou a multa de ofício aplicada, supostamente porque o Contribuinte deixou de esclarecer as requisições por ela exigidas, nestes termos (processo digital, fl. 159):

164. Também será agravado com o percentual previsto parágrafo 2º do mesmo artigo, artigo 44 da Lei 9.430/96, em face do não esclarecimento, por parte do fiscalizado, acerca dos fatos alegados perante a fiscalização, limitando-se, em todos os momentos, e respostas às intimações a, simplesmente, encaminhar cópias de supostas notas fiscais rurais, cópias de registros, demonstrações e livros contábeis, sem quaisquer explicações, detalhando e contextualizando essas dezenas de alegações, transferindo, com isto, para a fiscalização o ônus de inferir e imaginar o que teria acontecido com suas movimentações bancárias, patrimônio e atividades econômicas, apesar de regularmente intimado a cumprir seus deveres e obrigações tributárias acessórias de prestações informações e de esclarecimentos ao Fisco (2º conduta).

O julgador de origem, por sua vez, entendeu por bem afastar dito agravamento, sob o fundamento de que ditos esclarecimentos foram prestados, ainda que incompletos ou em desacordo com o requisitado pela autoridade fiscal, consoante excerto da ementa do acórdão recorrido. Confira-se:

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.

O agravamento da penalidade em 50%, previsto no inciso I do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser aplicado nos casos em que o contribuinte deixar de atender à intimação do Fisco para prestar esclarecimentos. Não cabe majorar a penalidade quando o sujeito passivo apresenta resposta incompleta ou diferente da desejada pela autoridade fiscal.

No contexto, de fato, o Recorrente não deixou de prestar esclarecimentos ou atender as requisições da fiscalização, embora tais prestações possam ter sido apresentadas de forma deficiente, o que, por si só, não justifica dito agravamento. Afinal, manifestada precariedade documental e informativa resultaram inferências desfavoráveis ao Contribuinte, não provando a origem dos créditos questionados, caracterizando-se a omissão de receita presumida.

Trata-se de entendimento deste Conselho, que foi pacificado por meio do Enunciado nº 133 de sua jurisprudência, *verbis*:

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Ante o exposto, há de se manter exatamente o decidido na origem, razão por que nego provimento ao Recurso de Ofício interposto.

Recurso Voluntário**Admissibilidade**

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 22/7/2020 (processo digital, fl. 1.191), e a peça recursal foi interposta em 4/8/2020 (processo digital, fl. 1.192), dentro do prazo legal para sua interposição. Contudo, embora atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele conheço apenas parcialmente, ante a preclusão consumativa vista no presente voto.

Preliminares**Nulidade do lançamento**

Inicialmente, registre-se que o lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142 do mesmo Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de responsabilidade funcional em caso de descumprimento, pois a autoridade não deve nem pode fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência do lançamento. Confirma-se:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim sendo, não se apresenta razoável o argumento do Recorrente de que o lançamento ora contestado é nulo, supostamente porque o autuante deixou de analisar toda documentação apresentada. Não obstante mencionadas alegações, entendo que o auto de infração contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a VI, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa do autuado. Confirma-se:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Nestes termos, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o Contribuinte foi regularmente intimado a apresentar documentos e esclarecimentos relativos às declarações de ajuste anual atinentes aos anos-calendário de 2013 a 2015 (DIRPF 2014 a 2016). Portanto, compulsando os preceitos legais juntamente com os supostos esclarecimentos disponibilizados

pelo Recorrente, a autoridade fiscal formou sua convicção, o que não poderia ser diferente, conforme preceitua o já transcrito art. 142 do CTN (processo digital, fls. 3 a 16).

A tal respeito, dito lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa, como se pode observar no “Auto de Infração” e “Termo de Verificação Fiscal”, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade (processo digital, fls. 131 a 176).

Tanto é verdade, que o Interessado refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, como se observa do teor de sua contestação e da documentação a ela anexada. Neste sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. Logo, não restaram dúvidas de que o Sujeito Passivo compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência, como e perante quem se defender.

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou, **exclusivamente** quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se vê, cogitação acerca do cerceamento de defesa é de aplicação **restrita** nas fases processuais ulteriores à constituição do correspondente crédito tributário (despachos e decisões). Por conseguinte, suposta nulidade de autuação (auto de infração ou notificação de lançamento) transcorrerá **tão somente** quando lavrada por autoridade incompetente.

Ademais, conforme art. 60 do mesmo Decreto, outras falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importasse forma diversa de nulidade. Confira-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ante o exposto, cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade, eis que o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto. Logo, já que o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado, razão por que esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Concomitância de instâncias administrativa e judicial

Nulidade da decisão recorrida, Perícia e documentação apresentada a destempo

O Recorrente alega nulidade da decisão recorrida sob o pressuposto de ter ocorrido cerceamento de defesa, em suas palavras, supostamente porque o julgador de origem

não analisou toda documentação apresentada, bem como indeferiu o pedido de perícia, consoante excertos que passo a transcrever do recurso interposto (processo digital, fls. 1.197):

I. DO CERCEAMENTO DA DEFESA

4. Diz o Acórdão (fls. 16, 18/20):

“3. Do Pedido de Perícia.

O contribuinte apresenta pedido de perícia e formula 35 quesitos, dos quais 34 tem o mesmo teor, mudando apenas o fato gerador e o valor autuado.

4. Da perícia unilateral e juntada extemporânea de documentos O contribuinte teve ciência da exigência fiscal em 11/12/2018. A contar dessa data passou a fluir o prazo de 30 dias para impugnação do lançamento com a juntada das provas documentais.

.....
Após isso, sob a alegação de estar produzindo uma perícia, o contribuinte, durante mais de um ano, voltou ao processo juntando provas documentais. Foram quatro levadas. Fls. 19 19 de documentos juntados entre setembro de 2019 e março de 2020. O primeiro lote, 9 meses após a impugnação e o último 14 meses após. Esses documentos vão da página 317 até a 1.150.

.....
O impugnante, talvez ciente da impossibilidade de apresentação posterior das provas, o fez sob a forma de apresentação de laudo pericial unilateral.

.....
Em verdade, trata-se de apresentação extemporânea de documentos probatórios que deveriam ter sido juntados com a impugnação.”

[...]

5. No âmbito do processo administrativo fiscal deve haver a busca efetiva do chamado “princípio da verdade material”, segundo o qual se “deve apurar rigorosamente a realidade dos negócios jurídicos realizados pela pessoa fiscalizada e sua subsunção à lei, não se resumindo a critérios meramente formais (síntese de contratos ou descrições genéricas de notas fiscais) ou a presunções.

[...]

A Lei 9.784, de 29.01.1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, reza no seu art. 38, que (grifou-se):

Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

§ 1º Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.

§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.

Note-se que o art. 38 admite a juntada de documentos e o requerimento de perícias até a tomada da decisão administrativa, sem fazer qualquer restrição quanto à superveniência do fato a ser provado ou a motivos de força maior.

Nessa assertiva, pretende justificar sua pretensão por meio de exemplificações esparsas. Contudo, ditas matérias foram conhecidas e decididas pelo judiciário, consoante se vê na sequência.

Posteriormente à interposição do recurso voluntário, O Recorrente impetrou Mandado de Segurança, de cuja “inicial”, transcrevo os excertos destacados abaixo (processo digital, fls. 1.323 a 1.334)

RICARDO CALDEIRA VIACAVA, brasileiro, divorciado, empresário, residente e domiciliado em São Paulo, SP, à Rua Atabasca, 101, 05603-070, inscrito no CPF/MF. sob nº 263.196.348-20, por seus advogados e procuradores infra-assinados (Doc. 1), com fundamento na Lei 12.016/2009 e no art. 5.º, inc. LXIX CF/88, impetrar

**MANDADO DE SEGURANÇA,
com pedido de concessão de medida liminar**

[...]

1. Trata-se de mandado de segurança que visa o reconhecimento da nulidade da decisão¹ proferida pela 8ª. Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS, por **violação dos princípios da ampla defesa e do contraditório**, em razão de não ter deferido a produção da prova pericial requerida pelo Impte. e por não ter apreciado as provas levadas pelo Impte. aos autos do processo administrativo nº 10437-721.657/2018-75. Demonstra-se.

[...]

19. Diante de todo o exposto, o Impte. requer digno-se V. Exa., julgar procedente o presente feito e conceder a segurança para o fim de cumulativa, sucessiva ou alternativamente determinar:

- a.) a anulação da parte da decisão proferida pela 8ª DRJ/POA que indeferiu a produção da prova pericial e, por consequência, o retorno dos autos à 1ª. instância administrativa para que seja examinada e criticada a perícia pleiteada pelo Impte.
- b.) que os Laudos Contábeis sejam analisados ponto a ponto, depósito a depósito, pela 8ª DRJ/POA da mesma forma que os Srs. Agentes fiscais fizeram ao elaborar o Auto de Infração em questão.

Nesse pressuposto, ao Contribuinte foi negada a liminar por ele requerida, conforme trechos da decisão judicial exarada pela 19ª Vara Cível Federal de São Paulo, nestes termos (processo digital, fls. 1.356 a 1.359):

D E C I S Ã O

Vistos.

Trata-se de mandado de segurança, com pedido de liminar, objetivando a concessão de provimento judicial destinado a anular ***"parte da decisão proferida pela 8ª DRJ/POA que indeferiu a produção da prova pericial e, por consequência, o retorno dos autos à 1ª. instância administrativa para que seja examinada e criticada a perícia pleiteada pelo Impetrante"***, bem como que os Laudos Contábeis sejam analisados ponto a ponto, depósito a depósito, pela 8ª DRJ/POA da mesma forma que os Srs. Agentes fiscais fizeram ao elaborar o Auto de Infração em questão.

Alega, em síntese, a ocorrência de nulidade da decisão proferida pela 8ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS, por violação dos princípios da ampla defesa e do contraditório, em razão de não ter deferida a produção da prova pericial requerida e por não ter sido apreciado as provas levadas aos autos do processo administrativo nº 10437-721.657/2018-75.

[...]

É O RELATÓRIO. DECIDO.

Consoante se infere dos fatos narrados na inicial, pretende o impetrante a concessão de provimento judicial visando anular ***"parte da decisão proferida pela 8ª DRJ/POA que indeferiu a produção da prova pericial e, por consequência, o retorno dos autos à 1ª instância administrativa para que seja examinada e criticada a perícia pleiteada pelo Impetrante"***, bem como que os Laudos Contábeis sejam analisados ponto a ponto, depósito a depósito, pela 8ª DRJ/POA da mesma forma que os Srs. Agentes fiscais fizeram ao elaborar o Auto de Infração em questão.

[...]

Diferentemente do alegado pelo impetrante, no sentido de que só teria 30 (trinta) dias para exibir farta documentação, restou evidenciado que a autoridade concedeu, por mais de uma vez, prazo complementar para que fosse juntada a documentação necessária para a comprovação da origem dos recursos financeiros.

Extraí-se da documentação juntada ao feito que as decisões da administração foram devidamente motivadas e fundamentadas, sendo certo que a autoridade analisou as alegações do impetrante referentes às naturezas dos créditos: (i) Distribuição de lucros e dividendos; (ii) Receita da atividade rural; e (iii) Empréstimo em conta corrente.

Assim, não procede a alegação de que a administração deveria ter analisado ponto a ponto o Laudo Contábil, uma vez que ela refutou a defesa do impetrante e suas teses, assinalando que a documentação juntada aos autos administrativos não comprovou o motivo pelo qual o recurso ingressou em seu patrimônio, destacando, dentre outras coisas que: (i) depósitos em conta sem comprovação da origem; (ii) participações societárias em empresas (CARLOS VIACAVA IMOBILIÁRIA LTDA e FAIVE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS) de 1% e 0,031%, tendo sido alegado o recebimento de lucros correspondentes a participação de até 100 vezes superior à sua posição societárias; (iii) livros contábeis das referidas empresas referentes à 2013 registrados após a abertura da fiscalização, ou seja, em 2018; (iv) exibição de Livros Diários de 2013 a 2015 inábeis e inidôneas, nos quais não constam as despesas com pessoal e salários, como se as empresas não possuíssem empregados e funcionários; (v) lucro de sócios de empresas (CARLOS e FAIVE) superior ao lucro presumido da empresa; (vi) vícios gravíssimos no tocante às contabilidades das atividades rurais das empresas "CARLOS" e "FAIVE" consistentes na inexistência de despesas com pessoal, despesas com alimentação de empregados e animais, cuidados veterinários, transporte de mercadorias e animais, de manutenções diversas, compatíveis com a estrutura de fazendas e das grandes quantidades de vendas de animais alegadas pelo contribuinte; (vii) livros caixas de atividades rurais com vícios que descaracterizam a documentação como hábil, pois sem assinatura do contribuinte, do contador responsável, atestando as datas em que foram escriturados registrando os fatos contábeis; (viii) destacou o fato da impossibilidade de não haver qualquer empregado ou frete para tocar o negócio da venda de centenas de animais e outros criadores; (ix) recursos tomados como créditos rurais da ordem de R\$ 300.000,00, R\$ 500.000,00 e R\$ 1.000.000,00 não registrados em livro caixa rural, (x) ausência de vinculação pelo contribuinte das notas fiscais apresentadas com os depósitos recebidos em conta, ônus que lhe cabia; (xi) contratos de compra e venda de animais sem assinatura das partes e testemunhas; (xii) notas fiscais escritas à mão sem identificação do destinatário, transportador, veículo e data e hora da saída da mercadoria; (xiii) notas fiscais escritas à mão, com mais de 100 bovinos, o que não é possível transportar em um só veículo; (xiv) empréstimos comprovação contratual.

[...]

Como se vê, a autoridade analisou minuciosamente as alegações do impetrante e, diante de tantos documentos inábeis formalmente e logicamente à comprovação de suas alegações, não se me afigura plausível que ela tenha que apreciar Laudos Contábeis confeccionados por profissional contratado pelo impetrante, os quais não conferem autenticidade à documentação colacionada.

Posto isto, considerando tudo o mais que dos autos consta, ausentes os pressupostos legais, **INDEFIRO** a liminar requerida.

Nessa perspectiva, tratando-se de iguais objeto e pedido, restou configurada a concomitância do processo administrativo com o judicial, implicando **renúncia à via administrativa em face do** princípio da unidade de jurisdição. Logo, não se pode conhecer da alegação de nulidade da decisão recorrida, assim como do pedido de perícia e análise de documentos apresentados extemporaneamente.

A propósito, citado contexto já está pacificado por este Conselho mediante o Enunciado nº 1 de súmula da sua jurisprudência, nesses termos:

Súmula CARF nº 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

Mérito

Contextualização da autuação

Trata-se de procedimento fiscal decorrente de demanda externa, consoante se nota no excerto do Termo de Verificação Fiscal que passo a transcrever (processo digital, fl. 131):

2.1 No item I do Termo de Início, fiscalizado foi cientificado acerca das decisões judiciais que culminaram com o afastamento do sigilo bancário e fiscal do fiscalizado, conforme transcrito a seguir.

“Por meio de decisão judicial de 12/11/2015, a Juíza Federal da Subseção Judiciária de Altamira/Pará, nos autos do processo no. 2881-85.2015.4.01.3903, deferiu e determinou o afastamento do sigilo fiscal e bancário do fiscalizado de 01/01/2012 a 10/11/2015, além do compartilhamento de informações com a Receita Federal do Brasil - RFB.

Em decisão judicial de 21/06/2016, Justiça Federal da Subseção de Altamira, processo no. 277-54.2015.4.01.3909, foi autorizado que todas as provas produzidas no bojo do Inquérito Policial no. 44/2014 e cautelares conexas (processo 2881-85.2015.4.01.3903 – cautelar de quebra de sigilo bancário e fiscal; processo no. 277-54.2015.4.01.3903 – representação da autoridade policial), podem ser utilizadas para a instrução de procedimentos administrativos no âmbito da RFB.”

Depósitos bancários - presunção legal da omissão de rendimento

Afastando eventual confusão que possa surgir acerca da evolução histórica do tema, vale consignar que, na vigência do §5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, revogado pela Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos bancários de origem não justificada tinham tratamento tributário divergente do atualmente em vigor. Assim, na conformação jurídica anterior, cabia à autoridade fiscal provar os sinais exteriores de riqueza, que eram a renda presumida, sendo os créditos de origem não comprovada **mera base** para o arbitramento resultante. Confira-se:

Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

[...]

~~§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.~~ (Revogado pela lei nº 9.430, de 1996)

No entanto, a partir de 1 de janeiro de 1997, a presunção legal da infração contestada revela-se tão só pela carência de comprovação das operações bancárias. Por conseguinte, no atual modelo legal, cabe ao contribuinte, quando regularmente intimado, comprovar a origem e a natureza dos depósitos em conta de sua titularidade junto a instituições financeiras. Logo, por presunção legal, os valores de origem não comprovada, assim como aqueles que deveriam ter sido oferecidos à tributação e não o foram, caracterizam-se omissão de rendimento. É o que se abstrai da leitura do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, e pelo art. 58 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, nestes termos:

Lei nº 9.430, de 1996:

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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

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

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

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

Lei nº 9.481, de 1997

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

Como se vê, foi introduzida nova hipótese legal de omissão da receita auferida pelo titular da conta bancária de depósito ou investimento, legalmente presumida quando ele,

regularmente intimado, não comprova a origem dos recursos nela creditados. Assim entendido, conforme se discorrerá na sequência, tão somente pela constatação do reportado fato, obriga-se a autoridade fiscal a proceder o lançamento dos respectivos créditos cujas origens não foram comprovadas.

Em dita perspectiva, embora haja inversão do ônus da prova em desfavor do contribuinte, trata-se de presunção relativa (*juris tantum*), que admite prova em contrário, desde que mediante documentação hábil e idônea guardando coincidência entre as datas e os valores das respectivas operações. Portanto, versando de tema eminentemente probatório, o qual não admite afirmações genéricas ou imprecisas, resta ao sujeito passivo demonstrar, de forma individualizada - inclusive quando vários depósitos decorreram de um único negócio - que supostos créditos não se sujeitavam ou já haviam sido oferecidos à tributação nas respectivas “rubricas” específicas.

Ademais, consoante Enunciado nº 30 de súmula do CARF, os depósitos de um mês, por si sós, não se prestam para comprovar a origem de créditos efetuados nos meses subsequentes, nestes termos:

Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Com efeito, na forma já vista, relativamente aos créditos cuja origem o contribuinte não logrou comprovar, a autoridade fiscal está dispensada de aprofundar a investigação, a fim de atestar o nexo de causalidade entre os depósitos e o consumo da suposta renda. Por conseguinte, a formalização do correspondente lançamento fiscal terá por fundamento tão somente a existência do depósito bancário e a ausência de comprovação da operação que lhe deu causa por parte do sujeito passivo regularmente intimado.

A propósito, supostas alegações pretendendo desconstituir os efeitos da presunção legal ora discutida deverão ser contidas pelo disposto no art. 334, inciso IV, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), cujo teor foi igualmente replicado no art. 374, inciso IV, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), de aplicação subsidiária ao PAF, os quais dispensam a produção de provas na acusação dela decorrente, nestes termos:

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

[...]

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Mais precisamente, a própria lei se encarregou de estabelecer a correlação entre os créditos bancários e, quando for o caso, a suposta omissão de receita deles decorrente. Assim considerado, quando a autoridade fiscal demonstrar o fato indiciário, representado pela ausência de comprovação do correspondente crédito bancário, restará atestada a ocorrência do fato gerador da consequente omissão de rendimento.

Ditas inferências exprimem com precisão e clareza os mandamentos presentes no art. 36 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, de aplicação subsidiária ao PAF, assim como aquele do Enunciado nº 26 de súmula da jurisprudência deste Conselho. Confirma-se:

Lei nº 9.784, de 1999:

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 art. 37 desta Lei.

Súmula CARF nº 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

Igualmente oportuno, ressalta-se que as declarações de terceiros a favor do contribuinte, assim como os documentos e livros por ele escriturados, mas desacompanhados da respectiva documentação comprobatória, por si sós, não se traduzem provas do fato que deveriam comprovar. Trata-se de comando estabelecido pelo art. 368, § único, do antigo CPC, o qual está reproduzido no art. 408, § único, do novo Código. Confira-se:

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.

Nesse pressuposto, embora o consequente fato gerador dos valores omitidos ocorra somente em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário, dita omissão presumida se concretizará no mês de ocorrência da *operação*. Por conseguinte, o crédito tributário dela derivado será apurado levando-se em conta as tabelas e alíquotas vigentes na data dos respectivos depósitos não comprovados. Entretanto, a autoridade fiscal deverá desconsiderar tanto as transferências originárias de outras contas também de titularidade do contribuinte como, cuidando-se de pessoa física, os créditos iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o montante não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário. É o que está posto nos §§ 1º, 3º e 4º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 atualizada, já transcritos.

Ratificando anunciado entendimento, por meio dos Enunciados nºs 38 e 61 de suas súmulas, este Conselho já pacificou reportada matéria, nestes termos:

Súmula CARF nº 38:

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).**

Súmula CARF nº 61:

Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

Ressalte-se, ainda, não se admitir razoável a existência de depósitos bancários regularmente realizados em contas de terceiros, razão por que, exceto se provada a interposição de pessoa, os valores creditados pertencem ao titular da respectiva conta. É a leitura vista no §5º do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, também já transcrito precedentemente, juntamente com a pacificação da matéria por meio do Enunciado nº 32 de súmula do CARF. Confira-se:

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

Adite-se, também, que, consoante o transcrito § 6º da norma legal referenciada precedentemente, a totalidade dos créditos de origem não comprovada resultante de operações realizadas em conta mantida em conjunto serão divididos pela quantidade de titulares que apresentaram declaração de rendimento em separado. Nessa inteligência, este Conselho uniformizou que todos os cotitulares declarantes em separado deverão ser igualmente intimados para comprovar a origem e a natureza das operações, sob pena de exclusão dos recursos movimentados na respectiva conta. Confirma-se o Enunciado nº 29 de súmula do CARF:

Os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares. (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Por fim, traduz-se de acentuada relevância o entendimento acerca da abrangência que a Lei pretendeu dar às expressões **origem dos recursos** e **cuja origem houver sido comprovada**, presentes, respectivamente, no *caput* e § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que, por razões didáticas, juntamente com o § 3º do mesmo artigo, os transcrevo novamente:

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**.

[...]

§ 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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

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

(Destaquei)

De pronto, percebe-se que o cenário posto sinaliza conformação em três perspectivas distintas entre si, sendo as duas primeiras delineadas pelo transcrito § 3º, incisos I e II atualizados, respectivamente; e a última pelo *caput* combinado com o seu § 2º, também já transcritos. Desse modo, a comprovação da primeira e segunda passa por quem efetuou a transferência e pelo titular da conta e valor creditado, tanto individual como anualizado, respectivamente. Contudo, o terceiro eixo requer análise mais aprofundada, o que se fará em tópico próprio. Logo, entende-se quanto às duas primeiras abordagens:

1. Para os valores originários de contas do próprio sujeito passivo, sejam pessoas físicas ou jurídicas, o contribuinte terá de comprovar unicamente que o respectivo crédito individualizado decorreu da transferência de outra conta bancária da sua titularidade.

2. Tratando-se de pessoa física, o contribuinte também terá de comprovar unicamente que os créditos não comprovados são de valores individuais iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00, cujo montante anual não ultrapasse R\$ 80.000,00.

Por outro lado, tocante à terceira perspectiva - créditos remanescentes -, consoante o disposto no transcrito § 2º, a comprovação da origem dos respectivos valores implica o conhecimento de que tais quantias eram isentas/não tributáveis ou se foram ou não computadas na base de cálculo dos tributos a que se sujeitavam. Mais precisamente, antes de afastar a presunção legal da omissão de receita referente a determinado crédito bancário, a autoridade fiscal primeiramente necessita conhecer a natureza da operação que lhe deu causa, eis que, quando for o caso, manifestada receita será tributada com fundamento em norma específica, e não mais pela apontada presunção legal.

A propósito, externada omissão presumida abarca apenas o titular da conta bancária sob fiscalização, não atingindo as causas dos depósitos ou créditos transferidos nem quem os efetivou. Logo, a inversão do ônus probatório, até então favorável ao Fisco por determinação legal, é afastada quando o contribuinte logra provar a identificação do terceiro que efetivou a operação e a sua respectiva natureza, ainda que esta seja provada mediante composição ou decomposição de valores, eis que tanto certo crédito pode ser originário de várias operações jurídicas como uma determinada operação resultar mais de um créditos.

Desse modo, provada a origem dos créditos bancários, aí se incluindo a natureza da operação, o ônus probatório retorna para a autoridade fiscal, a quem cabe enquadrar ditos rendimentos, a partir da legislação a eles específica, como isentos/não tributáveis ou tributáveis. Quanto a estes últimos, caso não tenham sido oferecidos à tributação, resta ao autuante lavrar o correspondente lançamento sob fundamento próprio e diverso da presunção que ora se discute.

Arrematando a questão, infere-se que apenas a identificação de quem depositou ou transferiu os supostos recursos, por si só, não se traduz suficiente para o autuante decidir pela presunção legal ou tributação sob fundamento específico. Portanto, a tributação dos recursos movimentados não se desloca da presunção legal para a regra mais específica tão somente pela identificação de quem efetivou a respectiva operação, eis que ausente prova da existência de relação jurídica obrigacional entre este e o titular da conta bancária sob procedimento fiscal.

A exemplo, pensar de forma diversa implica inviabilizar autuação no proprietário dos recursos movimentados por meio de interpostas pessoas, bem como a título de Imposto de Renda na Fonte (IRF) decorrente de suposto pagamento sem causa. Dito dessa forma, tão somente pelo fato dos recursos terem sido transferidos de pessoa jurídica ou física, a correspondente tributação não deverá ser deslocada da regra presuntiva para omissão de rendimento recebido de pessoa jurídica ou física respectivamente.

Desenhada a contextualização legal, passo propriamente ao enfrentamento das alegações recursais.

Fundamentos da decisão de origem

Por oportuno, vale registrar que os §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4 de junho de 2017, facultam o relator fundamentar seu voto mediante transcrição da decisão recorrida, quando o recorrente não inovar em suas razões recursais, *verbis*:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Nessa perspectiva, quanto às demais questões levantadas no recurso, o Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o julgamento *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

[...]

5.1. Depositantes não Identificados e Depósitos em Dinheiro

Sob o título de "Ausência de Alegações, Depositantes não identificados e Depósitos em Dinheiro" o autuante relacionou depósitos/créditos aos quais o contribuinte não vinculou qualquer documento, nada esclareceu, ou o fez de forma genérica. Muitos são depósitos cujo histórico não especifica os depositantes ou são depósitos em dinheiro.

O autuante alega que a lei não impõe um certo e determinado modo para se fazer transferências bancárias. Diz ainda que em suas manifestações teria juntado *um conjunto e uma quantidade de documentos e informações vinculadas a negócios jurídicos, que dão vida e origem ao numerário, sendo que tais negócios jurídicos para serem desconsiderados têm que ser imputados e comprovados pela Impgda. como inexistentes, o que não foi feito.*

Como se vê, a impugnação é genérica, sem inovação em relação ao apresentado durante a ação fiscal.

A alegação de que os *negócios jurídicos* teriam que ser demonstrados pelo fisco como inexistentes não é razoável, visto que nem se conhece quais negócios teriam originado os depósitos, dado terem sido os depositantes não identificados/não comprovados.

Além disso, como já vimos, a aplicação da presunção do art. 42, da Lei 9.430/1996, requer apenas a existência de depósitos bancários cuja origem o contribuinte não conseguir comprovar, embora intimado a fazê-lo. Não é o fisco que tem que comprovar que determinado negócio era inexistente, mas o contribuinte é quem deve provar a origem dos créditos bancários dos quais foi beneficiário.

5.2. Distribuição de Lucros e Dividendos

Em muito apertada síntese, o autuante considerou que os valores apontados pelo contribuinte como distribuição de lucros provenientes de duas sociedades empresárias das quais é sócio, não justificavam os ingressos bancários porque: (1) teria havido distribuição desproporcional à participação societária, em alguns casos, 100 vezes superior; (2) os registros contábeis seriam genéricos e não confiáveis; e (3) ditas sociedades seriam *meros entrepostos de trânsito de recursos financeiros* com objetivo de alterar a *roupagem* ou natureza jurídica dos valores pagos.

O impugnante alega que a distribuição desproporcional é prevista na legislação. Diz que a afirmação de as sociedades serem *entrepósitos* para trânsito de recursos é gratuita e que elas não necessitam de empregados e aparelhamento, dadas as atividades que realizam - *empreendimentos imobiliários com parcerias*.

A respeito de distribuição de lucros, o art. 10 da Lei nº 9.249, de 26/12/95, dispõe que 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, domiciliada no País ou no exterior, conforme abaixo transcrito:

Art. 10. 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.

No caso do lucro presumido - opção adotada pelas sociedades em comento -, por força do disposto na Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, art. 48, parágrafo 2º; e na Instrução Normativa RFB nº 1.515, de 24 de novembro de 2014, art. 141, parágrafo 2º, que regulamentam o art. 10 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, o lucro efetivo apurado na escrituração contábil feita com observância da lei comercial é isento do imposto de renda quando pago aos sócios. Transcrevo o art. 141 da in RFB 1515:

Art. 141. Não estão sujeitos ao imposto sobre a renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, observado o disposto no Capítulo III da Instrução Normativa RFB nº 1.397, de 16 de setembro de 2013.

§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto:

1 - o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

[...]

Como se vê, o lucro efetivo apurado na escrituração contábil feita com observância da lei comercial é isento do imposto de renda quando pago aos sócios.

Por se tratar de isenção, a interpretação deve ser literal, conforme prevista no art. 111 da Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional - CTN.

Como a distribuição de lucros não é tributada na pessoa física, torna-se crucial a comprovação de sua existência na contabilidade da empresa, caso contrário se estaria abrindo um caminho para que rendimentos sujeitos à tributação pudessem ser declarados como isentos, burlando, assim, a cobrança do imposto.

Necessário se faz que a escrita contábil da empresa esteja de conformidade com a legislação comercial; caso contrário, sujeita-se à incidência do Imposto de Renda, devendo submeter-se ao ajuste anual do imposto devido pela pessoa física beneficiária.

Assim, a distribuição de lucros, por envolver a pessoa do sócio da empresa, deve estar cercada de elementos seguros de provas que demonstrem, de forma cabal e inequívoca, a efetividade da operação.

O autuante considerou a escrituração irregular *em razão da generalidade, caráter sintético, falta de clareza e informação dos lançamentos*. Entre outras falhas, apontou:

1. a inexistência de registros mensais de despesas com pessoal e salários;
2. existência de *diversos registros contábeis genéricos, mês a mês, de supostas receitas/custos/despesas, do tipo "recebimentos de clientes", "valores recebidos de clientes", "rendimentos sobre aplicações financeiras", "custo lotes vendidos", "correção monetária s/ saldo devedor de clientes", "juros/encargos recebidos de clientes", "incorporação de custos", entre outros*;
3. na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de 2014 e 2015 sequer são declarados pagamentos de distribuição de lucros aos sócios, com ausências de registros nas respectivas fichas que versam sobre esta informação;
4. os livros diário de 2013 não estavam registrados na JUCESP em 2018, quando já em curso a auditoria.

O impugnante apenas refuta o item '1' acima, dizendo que a Carlos Viacava Imobiliária Ltda. e a Faive Empreendimentos Imobiliários não necessitam empregados ou equipamentos, pois uniriam-se a terceiros, sob a forma de empreendimentos imobiliários com parcerias situadas em Sociedades de Propósito Específico ou Sociedades em Conta de Participação para viabilizar e vender loteamentos, recebendo seu quinhão. O argumento veio desacompanhado de qualquer documento que comprove as alegações da atuação da sociedade e da atuação em conjunto com terceiros.

Os itens "2" a "4" não mereceram, por parte do impugnante, qualquer contradita ou esclarecimento. São impropriedades graves na escrituração que a tornam imprestável para validar a distribuição de lucros, mais que tais distribuições sequer constaram das ECF.

A ausência de registro do Livro Diário de 2013 na JUCESP o torna inapto à comprovação dos fatos contábeis por deixar de cumprir as formalidades extrínsecas estabelecidas no Código Civil:

Art. 1.181. Salvo disposição especial de lei, os livros obrigatórios e, se for o caso, as fichas, antes de postos em uso, devem ser autenticados no Registro Público de Empresas Mercantis.

[...]

Frise-se que a prova dos fatos registrados pela contribuinte depende, necessariamente, da existência e apresentação à Fiscalização do Livro Diário com todas as formalidades preenchidas e os registros pertinentes.

Assim, forçoso concordar com o autuante quando diz (fls. 142):

60 Ante o exposto, considerando que o lucro é um instituto jurídico-contábil, e que as sociedades em questão não possuem contabilidade regular, hábil e idônea, e principalmente, veraz e confiável, a natureza jurídica dos depósitos bancários em tela, não foram comprovadas, não sendo, portanto, comprovadas as origens dos respectivos depósitos alegados como sendo oriundos de distribuição de lucros das empresas CARLOS VIACAVA IMOBILIÁRIA LTDA, CNPJ o 000.994.795/0001-09, e FAIVE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS, CNPJ nº 000.994.796/0001-45.

Assim, cabe manter a exigência com base em depósitos bancários alegadamente com origem no recebimento de lucros e dividendos.

Apenas para que não passe em branco, teço comentários sobre a distribuição de lucros desproporcional ao quinhão social.

Está correto o contribuinte, em tese, quando alega que há possibilidade de distribuição desproporcional do lucro em relação às cotas sociais.

Em princípio, a distribuição de lucros deve acontecer de forma a privilegiar a devida proporção das quotas sociais que cada sócio possui. No entanto, o artigo 1.007 da Lei nº 10.406/2002 (Código Civil) traz exceção a essa regra, ao estabelecer a possibilidade de ser estipulada forma diversa de distribuição de lucros.

Art. 1.007. Salvo estipulação em contrário, o sócio participa dos lucros e das perdas, na proporção das respectivas quotas, mas aquele, cuja contribuição consiste em serviços, somente participa dos lucros na proporção da média do valor das quotas.

Depreende-se do exposto, que os sócios dispõem de liberdade para pactuarem a forma de distribuição dos lucros nos moldes que melhor lhes aprouver e inserirem no contrato social disposição específica nesse sentido respeitada apenas a vedação inserta no artigo 1.008 do mesmo Código Civil:

Art. 1.008. É nula a estipulação contratual que exclua qualquer sócio de participar dos lucros e das perdas.

No caso concreto, os contratos sociais prevêem a possibilidade de distribuição desproporcional. Exemplificativamente o contrato social da FAIVE, anexado com o termo de juntada de fls. 76:

Cláusula 16. O resultado líquido de cada exercício terá a destinação que lhe derem os sócios, que participarão dos lucros e suportarão os prejuízos na proporção de suas quotas sociais.

Parágrafo Único. Sem prejuízo do estabelecido no "caput", também fica autorizada a distribuição de lucros em alíquota diversa à das participações societárias detidas pos sócios, salvo quando vedada por sócio ou sócios representando ao menos % (três quartos) do capital social.

A participação social é assim estipulada:

DO CAPITAL SOCIAL

Cláusula 5ª O capital social é de R\$ 3.210.000,00 (três milhões, duzentos e dez mil de reais), dividido em 3.210.000 (três milhões, duzentos e dez mil) quotas sociais, no valor nominal de R\$ 1,00 (um real) cada uma, totalmente subscrito e integralizado, em boa moeda nacional e em bens, assim distribuído entre os sócios:

SÓCIOS	QUOTAS	%	VALOR – R\$
Panisse Participações Ltda	3.209.000	99,969	3.209.000,00
Ricardo Caldeira Viacava	1.000	0,031	1.000,00
T O T A L	3.210.000	100,000	3.210.000,00

O autuante refere a existência de pagamentos de lucros ao autuado em valores da ordem de até 100 vezes sua participação societária.

A distribuição desproporcional deve estar assentada em razões econômicas plausíveis. Exemplificativamente, um dos sócios pode ser fator preponderante para a captação de clientes por conta de sua rede contatos.

No caso concreto, não estão expressas as razões que justificariam a um sócio receber mais de cem vezes o lucro a que faria jus pela sua participação na sociedade.

Mas, como dito, o lançamento tributário em análise neste tópico está sendo mantido pelas razões antes referidas.

5.3. Dos Rendimentos Alegadamente Decorrentes da Atividade Rural

Grande número de depósitos bancários teria como origem a venda de gado. O autuante alinhavou uma série de razões para demonstrar que essas vendas não estão comprovadas e conclui o tópico acerca da atividade rural afirmando que, em tese, houve a prática conhecida como *bois de papéis*, animais esses apenas existentes nas notas fiscais encaminhadas ao Fisco.

O *boi de papel* ou *boi fantasma* é artifício utilizado para sonegação de tributos, lavagem de dinheiro, pagamento de propina ou para demonstrar maior renda na obtenção de empréstimos bancários. Basta uma rápida pesquisa na internet para que surjam notícias dessa prática.

Site Pecuária.com.Br

MS PODE TER ATÉ 4 MILHÕES DE BOIS DE PAPEL

A famosa "Vaca papel", que só existe nos documentos de transação, mas não no pasto, configura um problema que é observado de perto pelas autoridades estaduais de vigilância sanitária, sobretudo, na fronteira do Estado. A prática faz com que criadores, muitos suspeitos de contrabando, criem estoque de gado e obtenham benefícios financeiros, como empréstimos e financiamentos, declarando um rebanho que não tem.

(<https://www.pecuaria.com.br/info.php?ver=12051>)

Site G1:

LAVAGEM DE DINHEIRO COM GADO É "FACÍLIMO", DIZ JUIZ

Segundo o juiz, [...], não se trata de falsidade material, mas sim ideológica. É possível obter junto às repartições públicas boa parte da documentação necessária e simular negociações de gado ou produtos agrícolas, ainda que, na prática, eles não existam ou existam apenas parcialmente. "Chamamos de 'vaca de papel', 'soja de papel'. O proprietário declara que tem tanto de gado ou tanto de produto, faz a inscrição no órgão competente, obtém o talonário de notas fiscais, compra vacinas, simula a venda e paga o imposto", explica o magistrado.

(<http://g1.globo.com/Noticias/Politica/0,,AA1571851-5601,00-LA GEM+DE+DINHEIRO+COM+GADO+E+FA CILIMO+DIZ+JUIZ.html>)

VA

Site Oliveira:

Indea lança moratória para acabar com "boi fantasma"

Nas paisagens do interior de Mato Grosso, o verde do pasto e das lavouras se mistura ao branco acinzentado das incontáveis cabeças de gado. Trata-se do maior rebanho do país, com 30,2 milhões de cabeças. Muitas, no entanto, não são alcançáveis pelos olhos humanos - existem apenas no papel. E o chamado "boi fantasma".

O golpe é usado tanto para a lavagem de dinheiro quanto por pequenos produtores que querem demonstrar maior renda para obter crédito bancário.

(<https://oliveira.com.br/indea-lanca-moratoria-para-acabar-com-boi-fantasma>)

As transcrições acima foram feitas para demonstrar que a utilização de artifícios como o *boi de papel* é freqüente no Brasil, com finalidades espúrias. Em que pese os textos das notícias aludem a crimes como *contrabando* e lavagem de dinheiro, deixo claro que o presente processo não atribui ao contribuinte qualquer dessas infrações. Como dito, a transcrição é apenas para demonstrar a constância da prática com as mais diversas finalidades.

Pois bem, em que pese o autuante tenha fundado suas razões de convicção da existência de *bois de papel* e em um grande número de evidências, o impugnante entende que a tão só apresentação das notas fiscais e comprovantes de depósitos bancários seriam suficientes para comprovar que os créditos bancários têm origem em atividades rurais/agropecuárias.

As atividades agropecuárias gozam de tratamento favorecido pela legislação do imposto de renda, de forma que a comprovação delas deve ser incontestável, sob pena de se conceder tratamento favorecido a rendimentos provenientes de outras fontes.

Já referi neste voto que a comprovação da origem dos depósitos bancários deve ser entendida a identificação de quem efetuou o crédito bancário, mas também a comprovação da operação ou negócio jurídico do qual decorreram os valores. Então, não basta provar que a origem do pagamento foi, exemplificativamente, a JBS, mas há que se confirmar também a razão desse crédito. A nota fiscal de venda de gado não é suficiente para comprovar tal operação, se o conjunto probatório reunido pelo fisco demonstra que o contribuinte não tinha condições de realizar aquela, ou aquelas, operações.

As razões do fisco para desacreditar as vendas de gado, foram:

- Cópia de notas fiscais de saída de produtor rural, escritas a mão, idênticas, com cerca de 20 bovinos, relativas a supostas vendas de animais de uma fazenda do contribuinte, distante 1200 km do Frigorífico Redentor (suposto comprador), sem qualquer registro de cobranças de fretes em NFs, ou na contabilidade do fiscalizado; a operação seria absurda em vista dos custos envolvidos e condições das rodovias da região.
- Cópias de notas fiscais de saída de produtor rural, com mais de 100 animais bovinos, registrados em uma única nota fiscal; não existe caminhão que possa transportar de uma única vez tantos animais; cada lote transportado deve ser acompanhado da respectiva NF;
- Cópias de notas fiscais de saída de produtor rural, escritas a mão, sem identificação do destinatário, transportador, veículo, data e hora de saída de mercadorias/animais;
- Cópias de notas fiscais de entrada de animais, emitidas por frigoríficos, pessoas jurídicas, sem identificação do transportador, veículo, frete, data e hora de saída/entrada de mercadorias/animais, bem como, destaques e retenções de

contribuições previdenciárias, decorrentes da comercialização rural do produtor pessoa física, para uma pessoa jurídica;

- Cópias de notas fiscais rurais de saída ou de entrada com preenchimentos genéricos e incompletos das supostas mercadorias comercializadas;

Já no tocante aos livros caixa da atividade rural, apontou o autuante:

- Não há registro na escrituração de despesas com pessoal e salários, e de custos intrínsecos à atividade rural, como despesas de alimentação de empregados e animais, despesas com cuidados veterinários, despesas de transportes de mercadorias e animais, despesas administrativas e de manutenção diversas, compatíveis com a estrutura de fazendas e grande quantidade de vendas de animais alegadas pelo contribuinte;
- O contribuinte reside em São Paulo e suas fazendas são no Pará e em Mato Grosso, sendo impossível ele criar milhares de bovinos a 3.000 km de distância da sua residência, e vender centenas deles a diversos frigoríficos ou outros criadores, sem qualquer empregado para tocar o suposto negócio;
- Também não estão registrados lançamentos relativos a créditos rurais tomados, nem os valores quitados de cada empréstimo, juntos aos bancos Bradesco e BTG.
- Os livros caixa foram apresentados sem assinatura do contribuinte ou do contador responsável nos termos de abertura e encerramento, o que o torna inábil para prova.
- Nos referidos livros caixa não foram registrados pagamentos de taxas e tributos constantes nos documentos de arrecadação (guias de recolhimentos de ICMS), encaminhados juntos com algumas NFs apresentadas.

Com as diligências realizadas, e já referidas nesse voto, não houve a apresentação de documentação diferente daquela já entregue pelo fiscalizado. O Frigorífico Redentor não atendeu a intimação, nada apresentou.

Essas constatações da fiscalização não mereceram explicação por parte do impugnante.

A inexistência de empregados nas fazendas, a inexistência de custos com transporte de animais, com cuidados veterinários e outras despesas típicas da atividade rural, além de deporem contra a lisura da escrituração, também indicam a impossibilidade da criação e venda de milhares de bovinos. A impossibilidade de um caminhão transportar mais de 100 animais, a ilogicidade da venda de gado para frigorífico situado a mais de 1.200 km da sede da fazenda vendedora, a ausência de indicação de transportadores, de valor de frete, muitas vezes do destinatário; o não pagamento das taxas e tributos sobre as transações, tudo isso forma um conjunto probatório que desacredita as operações registradas no documentário fiscal.

Então, por mais que em parte dos casos se comprove quem fez o depósito, faltou comprovar a operação que deu razão a ele, dado que a venda de gado se mostrou inverossímil, nos termos em que apresentada nos documentos fiscais que a lastreariam.

5.4. Alegações de empréstimos

O contribuinte teria realizado mútuos com Ana Luiza Junqueira Vilela, Antonio Jose Junqueira Vilela Filho e Ana Paula Junqueira Vilela Carneiro Vianna, por meio de contas correntes.

O autuante refere que houve apenas a alegação, mas nenhuma prova teria sido apresentada.

O impugnante alega que são todos parentes, *sogro, cunhado e esposa à época do Impugnante*. Dada a relação de parentesco e a confiança mútua, diz que não houve a formalização de contratos. Alude que a lei não obriga a celebração de contrato escrito, basta a vontade das partes.

Concordo com o impugnante que a realização de mútuo pode ser provada por outros meios, além do contrato escrito registrado em cartório. É assim também que entende o Carf:

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 o 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. (Acórdão 2202-003.837, sessão de 09/05/2017).

Há que ser quais provas existem neste processo acerca dos alegados mútuos com as pessoas físicas mencionadas. De parte do contribuinte, há apenas a alegação.

As referidas pessoas físicas foram intimadas para a seguinte comprovação:

3. Esclarecer, por escrito, e detalhadamente, os motivos pelos quais os valores descritos no Anexo I, CRÉDITO A CRÉDITO, foram depositados na conta bancária de **RICARDO CALDEIRA VIACAVA**, **cpq** **nº 263.196.348-20**.

Anexar documentação comprobatória, entre os quais:

a) Se os valores forem a título de mútuo/empréstimo, apresentar os referidos contratos, valores devolvidos (apresentar todos os extratos bancários), saldos residuais (Mês a Mês).

A resposta veio de forma padrão, tal qual no exemplo abaixo, a resposta de Antonio Jose Junqueira Vilela Filho:

Item 3 - o Peticionário informa que, dada a parceria rural mantida com suas irmãs e a proximidade da relação entre as famílias, mantém conta-corrente com seu cunhado sem a necessidade de assinatura de contratos específicos, considerada a mútua confiança existente entre ambos, razão pela qual realiza transferências a este, que também realiza transferências ao primeiro.

Nenhum documento probatório é juntado.

É da essência do contrato de mútuo, a restituição dos valores (Código Civil, art. 586). Dessa forma, haveriam de as partes manter controle sobre os valores emprestados e devolvidos e sobre os saldos desses empréstimos. O contribuinte deveria comprovar os pagamentos que efetuou relativos aos alegados empréstimos. A *contratação* desses mútuos, seus pagamentos, deveriam ter gerado comunicações entre as partes. Todos esses elementos poderiam vir ao processo para que se formasse a prova de que os recursos ingressados tem origem em mútuo. Mas, como dito, nada veio ao processo.

Depõe, ainda, contra o argumento da defesa o fato de os alegados empréstimos não constarem da declaração de imposto de renda do contribuinte, como determina a legislação. Diz o autuante:

133 Não constam nas DIRPFs do contribuinte, no período fiscalizado, quaisquer empréstimos do mesmo celebrado com as pessoas físicas ou jurídicas abordadas nesta seção, ou seja, os valores recebidos em suas contas correntes, alegados como oriundos de empréstimos, citados neste relatório fiscal e objeto de autuação, não foram declarados pelo fiscalizado nas suas DIRPFs, relativas aos anos calendários de 2013 a 2015.

Houve também créditos bancários na conta do contribuinte alegadamente oriundo de empréstimos com SOCIEDADE COMERCIAL AJJ S.A. Os dirigentes dessa sociedade são Antônio José Junqueira Vilela Filho e Ana Paula Junqueira Vilela Carneiro Vianna.

A referida sociedade foi intimada a:

4, Esclarecer, por escrito, e detalhadamente, os motivos pelos quais os valores descritos no Anexo 1, **CRÉDITO A CRÉDITO**, foram depositados na conta bancária de **RICARDO CALDEIRA. VIACAVA, CPF nº 263.196.348-20.**

Anexar documentação comprobatória, entre os quais:

a) Se os valores forem a título de mútuo/empréstimo, apresentar os referidos contratos, valores devolvidos (apresentar todos os lançamentos nos livros contábeis e nos extratos bancários), saldos residuais (Mês a Mês), Imposto sobre operações financeiras - IOF e os lançamentos contábeis utilizados na operação no qual sejam discriminados os respectivos crédito e débito (data, valor, número de folhas).

E resposta a contribuinte informa juntar documentos e livros contábeis e esclarece:

Item 1.4.: a Peticionária declara que possui conta-corrente com o Sr. Ricardo Caldeira Viacava, razão pela qual realiza transferências a ele, que também realiza transferências a ela, tudo devidamente registrado em sua contabilidade.

Não foi apresentada documentação bancária comprovando a efetiva movimentação entre as partes, ou seja, não foi demonstrada a devolução dos valores alegadamente recebidos pelo contribuinte por empréstimo.

A impugnação refere que o contribuinte não tem qualquer responsabilidade ou relação com os defeitos e inconsistências da contabilidade da AJJ S.A.

Não se está atribuindo responsabilidade ao contribuinte pelos vícios da escrituração da pessoa jurídica. Como já dito, cabe ao contribuinte, ora impugnante, demonstrar de forma cabal a origem dos depósitos bancários em sua conta corrente. Somente ele pode fazer tal prova. A realização da diligência, na pessoa jurídica, visou confirmar as alegações do autuado. Em sendo a escrituração deficiente e não tendo havido apresentação de documentação hábil, não foi possível confirmar as alegações. Assim, a diligência poderia ter produzido prova a favor do contribuinte, mas não o fez, dadas as deficiências apontadas.

Tenho que à míngua de outros elementos, ficam confirmadas as conclusões do autuante, expressas no termo de verificação fiscal e adiante transcritas (fls. 154):

140. Verifica-se que os valores depositados pela Sociedade Comercial AJJ S/A não seguem as premissas dos contratos de mútuos uma vez que não foram apresentados esclarecimentos e documentação hábil e idônea, coincidente nas respectivas e valores, para cada transação. Entre as irregularidades apontadas temos:

- *Inexistência de instrumento particular do Contrato de Mútuo;*
- *Não houve prova da celebração e quitação da dívida, coincidente em datas e valores;*
- *Não houve declaração na DIRPF do fiscalizado;*
- *Contabilidade inidônea da empresa Sociedade Comercial AJJ, tendo sido verificado, inclusive, a existência de mais de uma contabilidade, conforme relatado nesta seção;*
- *Os créditos oriundos da empresa foram realizados diversas vezes de forma recorrente e habitual, estando em total desacordo com os objetos sociais da empresa, listado no artigo 3º do estatuto social.*
- *"Conta corrente" alegado em desacordo com o princípio contábil da entidade;*
- *Não houve o pagamento de 10F pela Sociedade Comercial AJJ (empréstimo de PJ para PF).*

141 Portanto, considerando a ausência de documentação comprobatória e esclarecimentos, o flagrante desrespeito ao princípio contábil da entidade, entre

outros motivos relatados nesta seção, os créditos recebidos da Sociedade Comercial AJJ, bem como de integrantes da família Junqueira Vilela foram considerados rendimentos omitidos por presunção legal.

(Destaques no original)

Multa de ofício e juros de mora aplicáveis

As aplicações da multa de ofício e dos juros de mora se impõem, respectivamente, pelos arts. 44, I, e 61, §3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. Confirma-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes **multas**: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (grifo nosso)

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, de 2007)

Art. 61. [...]

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão **juros de mora** calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (grifo nosso)

Acrescente-se que tais matérias já estão pacificadas perante este Conselho, segundo os Enunciados nºs 4 e 108 de súmulas da sua jurisprudência, abaixo transcritos:

Por tais razões, o CARF pacificou igual entendimento acerca do tema, segundo os Enunciados nºs 4 e 108 de súmulas da sua jurisprudência, abaixo transcritos:

Súmula CARF nº 4:

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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

Como visto, reportada matriz legal impede que a aplicação de tais acréscimos seja submetida à discricionariedade das autoridades tributárias, cujas atividades são vinculadas, nos termos do CTN, art. 142, parágrafo único. Por conseguinte, o procedimento fiscal que ensejar lançamento de ofício apurando imposto a pagar, obrigatoriamente, implicará na cominação de mencionados acréscimos legais, nos exatos termos da legislação. Logo, resta à autoridade fiscal aplicar citada penalidade no exato percentual legalmente previsto, nestes termos:

Art. 142. [...]

[...]

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.as exigências são feitas nos estritos contornos do princípio da legalidade.

A propósito, ratificando o acima exposto, é pertinente trazer o decidido na origem acerca da qualificação da multa de ofício, nestes termos:

6. Da Multa qualificada

A multa foi qualificada pelo evidente intuito de fraude, com base na legislação adiante.

Lei nº 9.430/1996:

*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;

[...]

§ 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

[...]

Lei nº 4.502/1964

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 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 arts. 71 e 72.

O impugnante alega que não há uma gota de dolo, de fraude, de simulação de sua parte e pede seja a multa reduzida para 75%.

O autuante diz, fls. 159:

Ressalta-se, a grande quantidade de dados contábeis e bancários, auditados, sem comprovação de suas naturezas, origens, e destinos, objetos de simulação de registros, fatos contábeis, e supostos negócios jurídicos com terceiros, fatos estes que demonstram a intenção deliberada e dolosa de cometer a fraude, ocultando o real motivo desses eventos auditados nesta ação fiscal.

O contribuinte informou como origem de grande parte dos depósitos bancários supostas vendas de gado. O trabalho fiscal demonstrou a inveracidade de tais alegações, matéria examinada no tópico *Alegações de Rendimentos de Atividade Rural*. A alegação de venda de gado se mostrou desacreditada, dada a inexistência de empregados na atividade, ausência de despesas com transporte, com alimentação de animais e com cuidados veterinários, impossibilidade do transporte de gado nos volumes e distâncias constantes do documentário fiscal e outras incongruências referidas no tópico citado.

Outros depósitos foram, alegadamente, em razão de distribuição de lucros e dividendos, baseados em escrituração irregular, distribuição sequer constante da ECF. Mais depósitos teriam como origem mútuos com pessoas físicas e jurídica, mas o contribuinte não demonstra a efetividade dessas contratações, nem consegue comprovar ter restituído os valores alegadamente emprestados. A Sociedade comercial AJJ S.A., com a qual o contribuinte manteria mútuo sem contrato, pela confiança entre as partes, apresentou ao fisco duas contabilidades, uma diferente da outra.

Essas atitudes demonstram que o contribuinte agiu com dolo e de forma reiterada procurou ocultar do fisco o conhecimento dos fatos geradores e de sua natureza ou circunstâncias.

Cabe, então, a qualificação da multa de ofício, mantendo-se o percentual de 150%.

Do exposto, improcede a argumentação do Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Conclusão

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao recurso de ofício; conheço apenas parcialmente do recurso voluntário interposto, não se apreciando a matéria objeto da discussão judicial, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares nela suscitadas e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz