



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10670.722044/2013-88
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.492 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2023
Recorrente FELIPE SPAGNUOLO PINHEIRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011

JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. AUSÊNCIA.

O julgamento dos processos administrativos tributários no âmbito federal são determinados por ato discricionário da própria administração.

JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. SUSTENTAÇÃO ORAL. FALTA DE PREVISÃO LEGAL À ÉPOCA.

Antes da publicação da Lei 14.689/2023 não havia previsão legal para sustentação oral no âmbito da legislação tributária aplicada às Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

SIGILO BANCÁRIO.

Havendo procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais do Ministério da Fazenda, não constitui quebra do sigilo bancário.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Restando comprovado nos autos o acréscimo patrimonial a descoberto cuja origem não tenha sido comprovada por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte, ou sujeitos a tributação exclusiva, é autorizado o lançamento do imposto de renda correspondente.

ATIVIDADE RURAL. PROVA.

O rendimento da atividade rural, a ensejar a tributação favorecida dessa atividade, requer a prova das receitas e respectivas despesas, mediante apresentação de documentação idônea, de modo a corroborar o efetivo exercício da atividade.

GANHO DE CAPITAL. PROPRIEDADE EM CONDOMÍNIO.

O ganho da capital havido da alienação de propriedade em condomínio está sujeito à tributação na DIRPF dos respectivos condôminos, respeitadas as cotas correspondentes.

MULTA QUALIFICADA. INTUITO DOLOSO. COMPROVAÇÃO.

Comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, a multa de ofício é qualificada.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve o percentual da multa qualificada ser reduzido para 100%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689/2023, reduzindo-a ao percentual de 100%.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de auto de infração de imposto de renda pessoa física - IRPF, fls. 2/23, anos-calendário 2008, 2009, 2010 e 2011, que apurou imposto suplementar, acrescido de juros de mora e multa de ofício, em virtude de: a) acréscimo patrimonial a descoberto; b) depósitos bancários de origem não comprovada; e c) ganhos de capital na alienação de bens e direitos.

Consta do Termo de Verificação Fiscal – TVF de fls. 24/145, conforme resumido no Acórdão recorrido, que:

a) Discorre sobre as intimações dirigidas no curso da ação fiscal, ao contribuinte e terceiros; assim como da requisição de informações financeiras;

b) Contextualiza a atividade econômica pertinente ao contribuinte, e à sua irmã; os quais detêm participações societárias em 4 (quatro) empresas (EFE ELE COMÉRCIO LTDA; EFE ELE COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA; EFE ELE TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA – EPP; e BRAVO CONSULTORIA E EMPREENDIMENTOS LTDA – EPP); bem como integrariam o quadro societário da empresa PINHEIRO MACEDO ALIMENTOS LTDA – ME, não obstante tenham omitido, supostamente, esse fato, para que essa empresa pudesse permanecer no SIMPLES. Aduz que a empresa EFE ELE COMÉRCIO LTDA apura prejuízos contábeis rotineiros; quando há lucro é muito pequeno, não obstante os sócios tenham se enriquecido. Aduz que a EFE ELE COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA segue o mesmo padrão, prejuízos contábeis rotineiros ou lucro muito pequeno. Aduz que, caso fosse verídica a situação empresarial, os sócios estariam falidos ou em processo de empobrecimento, quando ocorreu justamente o contrário (o patrimônio declarado do contribuinte evoluiu de R\$ 629.784,18, em dez/2006, para R\$ 2.657.213,49, em dez/2012); aduz que a irmã do contribuinte, que detém 50% de participação nas empresas EFE ELE COMÉRCIO

LTDA e EFE ELE COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA, enriqueceu-se de forma semelhante. Aduz que os rendimentos recebidos pelo contribuinte, das referidas empresas, foram bastante modestos. Refere-se ao fato do contribuinte possuir diversos imóveis, não obstante praticamente não tenha rendimentos de aluguéis, o que reputa inverossímil. Aduz que *“as declarações de ajuste anual de imposto de renda pessoa física de Felipe - DIRPFs - referentes aos anos-calendário 2006 a 2012, foram apresentadas pelo modelo simplificado. Em todas foram informadas vultosas receitas da atividade rural e houve opção pelo arbitramento sobre a receita bruta da atividade rural. Ou seja, o resultado tributável da atividade rural foi 20% das receitas anuais. As DIRPFs de Lílian referentes a esses anos foram apresentadas da mesma forma, ou seja, modelo simplificado e vultosas receitas da atividade rural.”*

c) Aduz que o contador do contribuinte, cujo nome foi informado em resposta à intimação, a saber, Afonso Celso Soares, é conhecido pela prática contumaz de infração à legislação tributária, consistente na suposta fabricação de prejuízos nas empresas de seus clientes, o que deu ensejo à busca e apreensão no seu escritório contábil, oportunidade em que houve a prisão do contador devido à sua atuação profissional.

d) Desqualifica os rendimentos informados pelo interessado, e por sua irmã, originários da atividade rural, nos anos calendários de 2006 a 2012, tributados mediante opção pelo arbitramento, utilizados para justificar a variação patrimonial no período, valendo-se de tributação favorecida, por entender serem fictícios;

e) Aduz que LÍLIAN SPAGNUOLO PINHEIRO foi intimada a comprovar a origem de créditos em suas contas bancárias, mantidas em conjunto com Felipe, conforme termo de intimação fiscal lavrado em 02/set/2013. Aduz que foi protocolizado atendimento em 16/set/2013; que Lílian declarou que os créditos bancários foram provenientes de vendas de produtora rural em períodos anteriores. Lílian foi intimada novamente a apresentar documentos/esclarecimentos, conforme termo de intimação fiscal lavrado em 11/nov/2013, de modo a comprovar os rendimentos originários da atividade rural. Em resposta, a intimada prestou as mesmas informações já aduzidas pelo interessado, e rejeitadas pela fiscalização.

f) Aduz que o interessado foi intimado a comprovar a origem de créditos bancários lançados em contas correntes de sua titularidade, bem como conta-corrente mantida em conjunto com LÍLIAN SPAGNUOLO PINHEIRO. Em face dos esclarecimentos prestados, parte dos créditos bancários foram reputados não comprovados, e deram origem à infração de omissão de rendimentos caracterizada por créditos bancários de origem não comprovada, conforme planilha de fls. 249/252, tributados na proporção de 50% para cada titular.

g) Constatou-se a infração de falta de pagamento de imposto de renda sobre ganhos de capital decorrentes da alienação de imóveis pertencentes ao interessado e à sua irmã, a saber: Apartamento 202 do Edifício Residencial e Comercial Gino Severini, alienado para Doraci Bonfim Saraiva pelo valor de R\$ 160.000,00, sendo que o montante efetivamente recebido, verificado por ocasião dos esclarecimentos prestados acerca dos depósitos bancários foi de R\$ 100.000,00 (R\$ 30.000,00, em 19/03/2009; R\$ 30.000,00, em 16/04/2009; e R\$ 40.000,00, em 18/05/2009); e Apartamento Edifício Residencial Ibituruna, Apartamento 404, alienado a Evandro de Castro, por R\$ 150.000,00, sendo que o montante efetivamente recebido, verificado por ocasião dos esclarecimentos prestados acerca dos depósitos bancários, foi de R\$ 159.900,00 (R\$ 49.900,00, em 18/08/2008, R\$ 37.000,00, em 17/09/2008, R\$ 37.000,00, em 24/10/2008; R\$ 18.000,00, em 28/11/2008; R\$ 9.000,00, em 28/11/2008; e R\$ 9.000,00, em 19/12/2008. Verificou-se que o ganho de capital foi apurado, exclusivamente, na DIRPF retificadora da co-proprietária, quando esta não se encontrava albergada pela espontaneidade, a par de não se verificar a admissibilidade da apuração do imposto, exclusivamente, por um dos condôminos.

h) Quanto à infração de variação patrimonial a descoberto, releva destacar as seguintes considerações da fiscalização: foram desconsideradas as receitas da atividade rural; os rendimentos omitidos, caracterizados por depósitos bancários de origem não

comprovada foram considerados como origens/recursos; foram considerados, como dispêndios, dentre outros, as faturas de cartões de créditos cujos pagamentos ainda que imputados a despesas de terceiros (segundo alegações do sujeito passivo), não houve comprovação de que o contribuinte não tenha suportado o ônus; foram verificadas as demais informações acerca de origens e aplicações de recursos com base nos documentos coletados no curso da ação fiscal, bem como esclarecimentos prestados pelo contribuinte.

i) Justifica a qualificação da multa de ofício, em relação ao imposto apurado decorrente dos rendimentos sujeitos ao ajuste anual, em vista da constatação de fraude na emissão de notas fiscais de produtor rural, com a finalidade de apurar rendimentos fictícios dessa atividade; pela constatação de que as DIRPFs referentes de 2008 a 2011 são nitidamente fraudulentas, vez que os rendimentos nela inseridos são substancialmente inferiores aos rendimentos recebidos; por haver, nas DIRPFs dos exercícios de 2010 a 2012 informações acerca de rendimentos provenientes de empréstimos, com a finalidade de simular operações, de modo a disfarçar o enriquecimento proveniente dos rendimentos sonegados.

Em impugnação apresentada às fls. 3.533/3.707, o contribuinte afirma haver nulidade do lançamento por quebra do sigilo bancário, contesta a desconsideração das receitas da atividade rural e entende que elas devem ser consideradas como origem de recursos no demonstrativo da variação patrimonial, descreve vícios no lançamento, aponta erro no desconto simplificado do ano-calendário 2011, alega que a co-proprietária apurou o ganho de capital, contesta a qualificadora da multa de ofício.

A DRJ/RJ1, julgou procedente em parte a impugnação, conforme Acórdão 12-65.650, de fls. 4.254/4.267, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011 SIGILO BANCÁRIO.

Havendo procedimento administrativo instaurado, a prestação, pelo contribuinte ou por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais do Ministério da Fazenda, não constitui quebra do sigilo bancário.

ATIVIDADE RURAL. PROVA.

O rendimento da atividade rural, a ensejar a tributação favorecida dessa atividade, requer a prova das receitas e correspectivas despesas, mediante apresentação de documentação idônea, de modo a corroborar o efetivo exercício da atividade.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A quantia correspondente ao acréscimo patrimonial, não justificado pelos rendimentos auferidos pelo contribuinte, sujeita-se à tributação do Imposto de Renda.

DESCONTO SIMPLIFICADO.

O desconto simplificado aplicável à DIRPF 2012 foi de R\$ 13.916,36, conforme consta do § 1º do art. 3º da IN RFB nº 41.246, de 2012.

GANHO DE CAPITAL. PROPRIEDADE EM CONDOMÍNIO.

O ganho da capital havido da alienação de propriedade em condomínio está sujeito à tributação na DIRPF dos correspectivos condôminos, respeitadas as cotas correspondentes. Não se aplica, no caso, o instituto da solidariedade passiva, por não se vislumbrar interesse comum no fato gerador da obrigação tributária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A inclusão de rendimentos fictícios da atividade rural, de modo a justificar variação patrimonial nas DIRPFs revisadas, autoriza a qualificação da multa de ofício, em vista do evidente intuito de fraude.

Consta do acórdão de impugnação que foi acolhida a tese de defesa de que o desconto simplificado para o ano-calendário de 2011 foi de R\$ 13.916,36, em substituição ao valor admitido pela fiscalização, de R\$ 11.992,83. O imposto suplementar devido foi alterado para R\$ 115.615,49.

Cientificado do Acórdão em 10/4/13 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 521), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 3/5/13, fls. 522/562, que contém, em síntese:

Em preliminar, alega nulidade do acórdão de impugnação, por ter sido julgado pela DRJ do Rio de Janeiro, sem que o recorrente tivesse conhecimento de quem estaria legitimado para julgar sua impugnação.

Alega que o julgamento é nulo porque não consta dos autos a qualificação dos julgadores. E porque não houve prévia intimação dos advogados do recorrente para apresentação de memoriais e sustentação oral.

Informa que o recorrente foi alvo de investigação em 2012, que não foi juntada aos autos e o resultado daquela investigação que concluiu por não haver indícios de ilícito tributário.

Alega que o lançamento é nulo por quebra do sigilo fiscal do contribuinte sem intervenção do judiciário.

No mérito, entende ser infundada a desconsideração da receita auferida com a atividade rural e seus consectuários – suposto acréscimo patrimonial a descoberto e omissão de rendimentos caracterizada por créditos bancários com origem não comprovada.

Discorre sobre as imputações feitas ao seu contador, que não estão lastreadas em provas nos autos.

Alega que não tem relação (senão comercial) com as pessoas mencionadas pelo Auditor Fiscal como sócias das sociedades destinatárias de seus produtos.

Questiona se desconsiderada a renda na atividade rural, a não consideração dos valores declarados ofertados à tributação, que devem ser considerados como origens de recursos.

Discorre sobre equívocos que maculam o lançamento, pois não foram considerados com origens os valores declarados e ofertados à tributação. Que foi ignorado o argumento no sentido que várias despesas pagas no cartão de crédito são de terceiros, conforme anotações efetuadas.

Insurge-se quanto ao lançamento sobre suposto ganho de capital em venda de imóveis, afirmando que fora pago pela sua irmã condômina.

Entende indevida a qualificação da multa de ofício, pois não restou comprovado os abusos, baseando-se apenas em presunções. Não há comprovação de dolo de fraudar o fisco.

Requer seja anulado o acórdão de primeira instância, alternativamente, que seja cancelado o débito fiscal lançado, que se reconheça o produto da atividade rural e que se exclua da base de cálculo os valores ofertados à tributação, que sejam reconhecidos os gastos de terceiros nas faturas de cartão de crédito, que se exclua o imposto sobre ganho de capital e que seja desqualificada a multa de ofício.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 2401-011.492 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10670.722044/2013-88

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

INTRODUÇÃO

O contribuinte não questiona o lançamento relativo a depósitos bancários de origem não comprovada, sendo definitivo o lançamento sobre esta parcela.

PRELIMINARES

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Sem razão o recorrente em suas alegações sobre suposta nulidade do acórdão de primeira instância.

O Decreto 70.235/72 determina que:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

[...]

Art. 27. Os processos remetidos para apreciação da autoridade julgadora de primeira instância deverão ser qualificados e identificados, tendo prioridade no julgamento aqueles em que estiverem presentes as circunstâncias de crime contra a ordem tributária ou de elevado valor, este definido em ato do Ministro de Estado da Fazenda.

Parágrafo único. Os processos serão julgados na ordem e nos prazos estabelecidos em ato do Secretário da Receita Federal, observada a prioridade de que trata o *caput* deste artigo.

[...]

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.

A Lei 8.748/1993 dispõe:

Art. 2º São criadas dezoito Delegacias da Receita Federal especializadas nas atividades concernentes ao julgamento de processos relativos a tributos e contribuições federais administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo de competência dos respectivos Delegados o julgamento, em primeira instância, daqueles processos.

Como se vê, o julgamento dos processos administrativos tributários no âmbito federal são determinados por ato discricionário da própria administração, não havendo previsão de necessidade de comunicar ao sujeito passivo qual delegacia seria responsável por julgar seu processo e, muito menos, informá-lo sobre a qualificação dos julgadores ou composição das turmas de julgamento.

Ademais, segundo a Súmula CARF n.º 102, “É válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo.”

Além disso, não havia à época, antes da publicação da Lei 14.689/2023, previsão legal de prévia intimação dos advogados para apresentação de memoriais e sustentação oral. Tal previsão existia somente para julgamentos em segunda instância, conforme Regimento Interno do CARF, mas não para os julgamentos realizados nas DRJs. Não existia, no âmbito da legislação processual tributária a ser aplicada aos julgamentos efetuados pelas Delegacias de Julgamento, dispositivo legal regulando a matéria. A manifestação da contribuinte se dava, tão somente, por escrito, nos termos do art. 15 do Decreto 70.235/1972, acima citado.

De qualquer forma, esclarece-se **que não há decretação de nulidade do lançamento ou decisão de primeira instância sem prejuízo à parte**. O recorrente demonstra entender o conteúdo do voto, apresentando recurso de todos os elementos que foram apreciados no acórdão recorrido.

PROCEDIMENTO ANTERIOR

Sobre eventual investigação anterior, não há necessidade de juntar elementos dela nos autos. E ainda, eventuais conclusões lá efetuadas não impede um novo procedimento fiscal.

Ao contrário do que afirma o recorrente, o Fisco pode e deve, enquanto não tenha decaído do direito de efetuar o lançamento, efetuar novo procedimento fiscal, inclusive para período já fiscalizado, decorrente de fatos apurados posteriormente ao término da ação fiscal anterior.

O CTN dispõe que:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I – quando a lei assim o determine;

[...]

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

[...]

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Ademais, conforme Súmula CARF n.º 111, é possível o reexame de período anteriormente fiscalizado:

O Mandado de Procedimento Fiscal supre a autorização, prevista no art. 906 do Decreto n.º 3.000, de 1999, para reexame de período anteriormente fiscalizado.

SIGILO

Quanto ao sigilo bancário, a LC 105/01, assim dispõe:

Art. 6º-As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Assim, valendo-se dessa prerrogativa, a fiscalização requereu às instituições financeiras que apresentassem as informações. Logo, não há que se falar em quebra de sigilo ou prévia autorização judicial.

Ademais, conforme informado no TVF (fl. 26), o próprio contribuinte solicitou que a fiscalização requeresse os extratos bancários diretamente às instituições financeiras.

Com base no que dispõe o art. 59 do Decreto 70.235/72 é forçoso reconhecer que não há nulidade nos autos.

MÉRITO

DESCONSIDERAÇÃO DAS RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL

Sobre a questão, restou fartamente demonstrado no TVF os motivos da desconsideração das receitas supostamente obtidas com atividade rural:

- Os irmãos Felipe e Lílian são sócios de várias empresas, ao que tudo indica, prósperas, que contabilmente apresentam prejuízos rotineiros ou pequeno lucro, quando há. Contudo, demonstrou-se que enriqueceram durante o período fiscalizado.
- O irmãos Felipe e Lílian são proprietários de 15 imóveis, sem nenhuma receita de aluguel.
- O contador foi inclusive preso por ser mentor de esquemas fraudulentos.
- Que o valor declarado como proveniente de atividade rural, com tributação favorecida, prestou-se para justificar o enriquecimento. Referido valor é isento de ICMS em MG, mais uma vantagem tributária.
- Sobre os únicos clientes da atividade rural, informa a fiscalização ausência de notas fiscais e eles não confirmaram as compras; que se alegou que os pagamentos foram realizados em espécie; que se os produtos rurais fossem utilizados na alimentação dos funcionários dos adquirentes, esses consumiriam, individualmente, 4 kg de hortaliças por dia; que o contribuinte informa não haver Livro-Caixa, que sempre utilizou o arbitramento; não foram comprovadas despesas na atividade rural, mas foram declaradas em DIRPF; que declara o contribuinte que não há mecanização e empregados na atividade rural; descreve várias inconsistências nas informações prestadas.
- Concluiu a fiscalização que não se comprovou o exercício da atividade rural e o efetivo recebimento das receitas correspondentes.

Sobre os argumentos apresentados na impugnação, eles foram apreciados pontualmente na decisão recorrida. Assim consta no acórdão da DRJ:

a) Quanto à alegação de que as referências feitas ao contador Afonso Celso não podem ser motivo para desconsideração das receitas da atividade rural, seja por não haver prova alguma do que foi “caluniosamente” posto na autuação; seja pelo fato de não haver implicação nenhuma quanto ao impugnante, registre-se que a desconsideração dessas receitas não tem fundamento em tais referências.

Com efeito, trata-se de mera contextualização das atividades econômicas exercidas pelo contribuinte, cuja inclusão, no Termo de Verificação Fiscal, não repercute nas infrações apuradas; quando muito, revela o ânimo da autoridade lançadora em empreender e aprofundar a fiscalização em referência. (grifo nosso)

b) Quanto à alegação de que a desconsideração dos rendimentos da atividade rural não estaria lastreada em prova juntada aos autos, carecendo, pois de motivação idônea, essa tese não merece acolhida. Com efeito, **a desconsideração dessas receitas, reputadas fictícias pela fiscalização, está sobejamente demonstrada no Termo de Verificação Fiscal, cujos fundamentos, que acolho integralmente, estão sumariados abaixo:** (grifo nosso)

- a fiscalização desqualificou os rendimentos informados pelo interessado, e por sua irmã, originários da atividade rural, nos anos calendários de 2006 a 2012, tributados mediante opção pelo arbitramento, utilizados para justificar a variação patrimonial no período, valendo-se de tributação favorecida, por entender serem fictícios. Aduziu que as despesas da atividade, declaradas, foram de apenas 8,87% do total das receitas, de modo que a lucratividade exorbitante denota a inverossimilhança. Aduziu que as receitas da atividade rural foram verificadas a partir de notas fiscais de produtor rural, emitidas pelo interessado e por sua irmã, constatando-se o que os clientes de quase todas as vendas são JB MINERAÇÃO, AGRO-PECUÁRIA E LOCAÇÃO DE MÁQUINAS LTDA, CNPJ 00.948.236/0001-54 (cliente quase exclusivo no período de jan/2008 a abr/2011, cujo nome fantasia foi alterado, em maio de 2009, para JB Transportes), e REDUC FLORESTAL LTDA, CNPJ 11.029.674/0001-35 (empresa que sucedeu a primeira, e foi o cliente exclusivo no período de mai/2011 a ago/2011). Aduziu que as notas fiscais discriminam apenas VERDURAS E HORTALIÇAS. Aduziu que exploração da atividade rural, pelo interessado e por sua irmã, entre 2008 a 2011, gerou receitas de aproximadamente R\$ 1.893.000,00; e comercialização de aproximadamente 875 toneladas de verduras e hortaliças.

- discorre sobre diligência efetuada junto à pessoa jurídica JB MINERAÇÃO, AGRO-PECUÁRIA E LOCAÇÃO DE MÁQUINAS LTDA, CNPJ 00.948.236/0001-54, em que foi requisitado o fornecimento das notas fiscais originais de compras de FELIPE SPAGNUOLO PINHEIRO, CPF 994.025.646-9, e de LÍLIAN SPAGNUOLO PINHEIRO, CPF 012.132.716-73, referentes aos anos-calendário 2008 a 2011; comprovação dos pagamentos efetuados; especificação, de forma detalhada, do destino dado aos produtos; especificar as atividades operacionais exercidas; especificar o endereço onde a empresa efetivamente exerceu suas atividades, especificar o nome dos responsáveis pela administração, no período em referência. Discorre sobre diligência efetuada junto à pessoa jurídica REDUC FLORESTAL LTDA, CNPJ 11.029.674/0001-35, em que foram solicitadas as mesmas informações e documentos. Aduz que tais empresas responderam às intimações, apresentando esclarecimentos, de forma padronizada, a saber: **não foram apresentadas as notas fiscais originais**, e sim as mesmas planilhas fornecidas pela fiscalização; **não houve efetiva comprovação dos pagamentos (os diligenciados limitaram-se a afirmar que os pagamentos teriam sido efetuados em espécie)**; afirmaram que **as aquisições de verduras e hortaliças teriam sido para fins de consumo próprio, o que implicaria o inverossímil consumo de 4,5Kg por dia, por empregado** (considerando a média de 150 empregados, no caso da JB e 100 empregados, no caso da REDUC, conforme informações prestadas pelos diligenciados – dados esses que foram confrontados pela fiscalização, que apurou média mensal de 71 e 12,33 empregados, respectivamente, para os anos-calendários de 2009 e

2011, para a JB; e médias mensais de 12 e 75,92 empregados, respectivamente, no período de ago a dez/2009 e 2011, para a JB); declararam exercício de atividades de limpeza de áreas no ramo de carvoaria, corte de madeira, transporte de madeira e produção de carvão; declararam que as atividades foram efetuadas diversas regiões dentre elas a fazenda Vale das Cancelas; (grifo nosso)

• refere-se a outros indícios que levaram à desconsideração das receitas da atividade rural, a saber: **divergência entre os valores de receitas consignados nas notas fiscais de produtor rural analisadas, em relação aos valores informados em DIRPF; falta de comprovação das despesas da atividade rural; parte da atividade rural teria sido desenvolvida em propriedade explorada por meio de contrato de comodato (Fazenda Santa Maria), não obstante o comodante tenha apresentado DITRs referentes aos exercícios de 2009 a 2012 indicando a exploração da atividade, exclusivamente, para fins de pastagens; que o contribuinte não apresentou DITRs referentes ao citado período, indicando exercício de atividade rural;** (grifo nosso)

c) Quanto à alegação de que a própria autoridade lançadora admitiu ser provável que a família do impugnante tenha produzido verduras e hortaliças, embora tenha rejeitado as receitas dessa atividade, não verifico inconsistência na fundamentação do lançamento, decorrente dessa constatação. Com efeito, ainda que o contribuinte tenha exercido atividade rural, **a admissibilidade dos correspondentes rendimentos, para fins de tributação diferenciada, requer a prova inconteste das receitas e despesas.** Inteligência do art. 60 do Decreto nº 3.000, de 1999. Por oportuno, registre-se que a opção do contribuinte pelo arbitramento do resultado da atividade, no caso de falta de escrituração do livro caixa, não o desobriga de comprovar a veracidade das receitas e despesas, o que é imprescindível para aferir se os rendimentos declarados (e submetidos à tributação favorecida), decorrem, efetivamente, dessa origem. (grifo nosso)

d) Quanto à alegação de que seriam imaginárias as irregularidades dos atuais e maiores clientes fornecidos pelo impugnante (JB Mineração e REDUC Reflorestamento), cuja existência fora comprovada pela própria fiscalização; bem como o questionamento acerca do fato de a fiscalização não ter apresentado a relação dos funcionários dessas empresas, com base no CNIS, apresentando, de forma aleatória e discricionária uma média de funcionários apenas para os anos de 2009 e 2011; de modo que não haveria base legal para imaginar que o impugnante não exercesse suas atividades sob argumento de que alguns destinatários dos produtos usam endereços não existentes, laranjas, etc; bem como a alegação de que o impugnante não teria nenhuma relação (senão comercial) com as pessoas mencionadas pela fiscalização, como sócias, laranjas, donas etc. de algumas sociedades destinatárias de alguns de seus produtos; tais argumentos colidem com os elementos de informação dos autos. Com efeito, conforme transcrito acima, na sequência da alínea “b” supra, a fiscalização demonstrou, de forma contundente, que as receitas da atividade rural, informadas pelo contribuinte em sua DIPRF, em especial aquelas vinculadas às referidas pessoas jurídicas, são fictícias.

Alega o recorrente, sem razão, que a DRJ repetiu os argumentos da fiscalização, sem se ater às alegações de defesa.

Conforme trecho do acórdão acima citado, a DRJ, com base nos argumentos de defesa, buscou nas informações fiscais os fatos ocorridos, formando livremente sua convicção.

O julgador não é autoridade lançadora, não lhe cabendo colher outros elementos de prova, senão os que já constam no processo. Caso não se convencesse, ou dependendo do argumento de defesa, poderia solicitar diligências e esclarecimentos adicionais, o que não foi o caso.

O amplo relato da fiscalização, com riqueza de detalhes, foi suficiente para a formação da convicção pelos julgadores da DRJ e também no presente julgamento.

Não se trata de repetir argumentos da fiscalização, mas trazer para o corpo do voto, a fim de rebater os argumentos de defesa, os fatos narrados pela fiscalização que culminaram no convencimento do julgador.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Sobre a consideração do suposto rendimento da atividade rural que teria sido oferecido à tributação, não há como considerá-lo como origem de valores, pois todo o rendimento da atividade rural, oferecido ou não à tributação, foi descartado, pois restou demonstrado que esse rendimento não existiu. A questão restou suficientemente esclarecida no acórdão recorrido:

15. Com efeito, o imposto originalmente apurado nas DIRFs revisadas, decorrentes da atividade rural, foi excluído da apuração do imposto devido no presente lançamento, conforme consta do Temo de Verificação Fiscal, às fls. 142 (R\$ 5.922,87, referente a 2008; R\$ 8.977,86, referente a 2009; R\$ 8.445,62, referente a 2010; R\$ 3.189,72, referente a 2011), bem como nos demonstrativos de fls. 9, 11, 13, e 15. Quanto ao requerimento da inclusão das receitas da atividade rural no demonstrativo de variação patrimonial, como origem de recursos, não se vislumbra admissível, pelos argumentos já declinados. Não se verifica, ainda, a alegada presunção sobre presunção. Com efeito, **os rendimentos da atividade rural não foram considerados, por terem sido reputados fictícios**, de modo que a renda revelada no demonstrativo não está vinculada a essa atividade. Registre-se, ainda, que os valores transitados por contas bancárias do interessado, que deram ensejo à infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, foram incluídos no demonstrativo de variação patrimonial como origem de recursos, de modo a evitar, justamente, a alegada presunção sobre presunção. Do exposto, rejeitam-se essas teses. (grifo nosso)

Alega ainda o recorrente que foi ignorado o argumento no sentido que várias despesas pagas no cartão de crédito são de terceiros, conforme anotações efetuadas. Contudo, não trouxe nenhuma comprovação de que a despesa é realmente de terceiros e, mesmo que tenha sido, não comprovou que não tenha suportado o ônus do referido pagamento.

Mais uma vez, correta a decisão de piso que assim apreciou o argumento:

16. [...]

Com efeito, essas teses não merecem prosperar, ocorre que o único rendimento não incluído no demonstrativo, objeto de contestação pelo contribuinte, refere-se às receitas da atividade rural, cuja exclusão está sendo mantida nesse voto. Quando às despesas com cartão de crédito, a simples alegação de que estas se referem, em parte, a terceiros (parentes e amigos); sem qualquer comprovação de que o contribuinte não tenha suportado o ônus das faturas, não autoriza a exclusão dos correspondentes valores do cômputo das aplicações de recursos do demonstrativo de variação patrimonial. Do exposto, rejeitam-se essas teses.

No presente caso, o lançamento se deu nos termos do CTN, art. 43, II, uma vez que não foram indicados origens de rendimentos suficientes para suportar os dispêndios realizados. Também não se comprovou que parte dos dispêndios seria de terceiros.

GANHO DE CAPITAL

Afirma o recorrente que a propriedade dos imóveis é comum com sua irmã e que esta teria efetuado o pagamento da totalidade do imposto sobre o ganho de capital. O lançamento implica em cobrança em duplicidade e locupletamento sem causa.

O mesmo argumento foi devidamente apreciado pela DRJ:

20. Com efeito, essas alegações carecem de substância jurídica. Primeiro, não se verifica, no caso em espécie, tratar-se de interesse comum no fato gerador da obrigação tributária, vez que cada condômino possui interesse perfeitamente delimitado, correspondendo à correspectiva cota. Além do mais, **o alegado pagamento, efetuado pela co-proprietária dos bens, a par de ter sido realizado ao desabrigo da espontaneidade; mesmo tendo sido efetuado em valor superior ao que seria devido pela correspectiva cota condominial, tratar-se-ia de indébito, passível de pedido de restituição pela co-proprietária, não comportando proveito algum ao impugnante.** Do exposto, mantém-se essa infração. (grifo nosso)

MULTA QUALIFICADA

Ao contrário do que alega o recorrente, a qualificação da multa de ofício restou fortemente demonstrada nos autos, conforme elementos já explanados neste voto.

A Lei 9.430/96, art. 44, na redação vigente à época da autuação, assim dispõe:

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. [...]

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, têm a seguinte redação:

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.

Conforme explicitado nos itens anteriores, houve uma ação tendente a impedir o conhecimento, pela autoridade fiscal, do fato gerador do tributo, na medida em que apontou como rendimentos, receitas fictícias de atividade rural.

Todos os fatos narrados e documentos juntados demonstram a intensão dolosa do contribuinte de se esquivar do pagamento de tributos. Não se trata de presunção, mas a constatação do incremento patrimonial do sujeito passivo sem efetiva disponibilidade econômica.

Correta a aplicação da multa qualificada.

RETROATIVIDADE BENIGNA

A Lei 14.689, de 20/9/2023, alterou a Lei 9.430/1996, art. 44, passando a ter a seguinte redação:

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 majorado 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, e passará a ser de:

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; [...]

Sendo assim, deve-se aplicar a retroação da multa da Lei 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689/2023, reduzindo-a ao percentual de 100%.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para aplicar a retroação da multa da Lei 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689/2023, reduzindo-a ao percentual de 100%.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier