



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

Processo n° 10746.720758/2014-10
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2401-005.488 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2018
Matéria IRPF
Recorrentes ROSSINE AIRES GUIMARAES
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010, 2011, 2012

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. JUROS INCIDENTES SOBRE EMPRÉSTIMOS LASTREADOS EM CPR-F. LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.

Sujeita-se ao pagamento mensal de imposto sobre a renda, a pessoa física que receber de outra pessoa física rendimentos a título de juros decorrentes de empréstimos lastreados em Cédula de Produto Rural com liquidação financeira (CPR-F).

Lançamento procedente em parte, considerando que a apuração da base de cálculo do recolhimento mensal é feita em conformidade com a(s) parcela(s) recebidas em cada competência, e o total é levado ao ajuste anual.

IRPF. MULTAS ISOLADA E DE OFÍCIO.

Em face de alteração legislativa a partir de 2007, é devida a multa isolada do carnê leão (art. 44, alínea a, inciso II, da Lei n° 9.430, de 1996) cumulada com a multa de ofício (inciso I do mesmo dispositivo legal), ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

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

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. SUB-ROGAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS. COMPROVAÇÃO.

Para que se possa contraditar um lançamento fundado em omissão decorrente de variação patrimonial a descoberto, é necessário que o contribuinte demonstre, documentalmente, a origem dos recursos utilizados nas aplicações efetuadas. As alegações, acompanhadas da documentação que as suportem, podem ser acolhidas para demonstrar a origem de recursos que suportariam os dispêndios que originaram o lançamento assim apurado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso de ofício e, no mérito, negar-lhe provimento. Por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário. No mérito, por voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a base de cálculo referente aos juros recebidos nos meses de janeiro, abril e maio de 2011, para R\$ 63.160,00, R\$ 36.960,20 e R\$ 136.883,10, respectivamente, recalcular a multa isolada considerando a nova base de cálculo e afastar a infração relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto. Vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira (relator) e os conselheiros Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Matheus Soares Leite, que davam provimento parcial em maior extensão para declarar a nulidade da infração 001 - omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, por vício material, excluir a multa isolada e afastar a infração relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto. Designado para redigir o voto vencedor, na parte em que foi vencido o relator, o conselheiro Francisco Ricardo Gouveia Coutinho.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

(assinado digitalmente)

Francisco Ricardo Gouveia Coutinho - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Luciana Matos Pereira Barbosa, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier.

Relatório

ROSSINE AIRES GUIMARÃES, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 5ª Turma da DRJ em Recife/PE, Acórdão nº 11-49.759/2015, às fls. 4.776/4.811, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da constatação de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, omissão de rendimentos e resultado tributável da atividade rural, acréscimo patrimonial a descoberto, depósitos bancários de origem não comprovada, dedução de despesas médicas e multa pela falta de recolhimento devido a título de carnê leão, em relação aos anos-calendário 2009, 2010 e 2011, conforme Relatório Fiscal, às fls. 20/45, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 10/09/2014 (AR. fl. 4546), nos moldes da legislação de regência, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente dos seguintes fatos geradores:

a) OMISSÃO DE RENDIMENTOS (JUROS E OUTROS ACRÉSCIMOS) RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. Omissão de rendimentos juros e outros acréscimos) recebidos de pessoa física, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório, conforme relatório fiscal em anexo.

b) OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. O contribuinte omitiu rendimentos da atividade rural.

c) OMISSÃO DE RESULTADO TRIBUTÁVEL DA ATIVIDADE RURAL. O contribuinte omitiu resultado tributável da atividade rural d) ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, ou seja, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

e) OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

f) DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. Redução da base de cálculo do imposto de renda apurado na Declaração de Ajuste Anual com dedução a título de despesas médicas, pleiteadas indevidamente.

g) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNE LEÃO. O contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), motivo pelo qual se aplica a presente multa isolada.

Após regular processamento, interposta impugnação contra exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a 5ª Turma da DRJ em Recife/PE, achou por bem

julgar parcialmente improcedente o lançamento, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 11-49.759/2015, de e-fls. 4776/4811, sintetizados na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. RECURSOS ORIUNDOS DE DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS NÃO COMPROVADA NA ÍNTEGRA.

Mantém-se parcialmente a infração decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto quando o contribuinte não comprova a totalidade da distribuição de lucros que ele alega ter recebido e que serviria para justificar seus dispêndios/aplicações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CONTA CONJUNTA. FALTA DE INTIMAÇÃO DO CO-TITULAR.

É nula a caracterização da infração de omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada em conta conjunta quando se deixou de intimar o co-titular.

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. JUROS INCIDENTES SOBRE EMPRÉSTIMOS LASTREADOS EM CÉDULAS DE PRODUTO RURAL FINANCEIRAS RECEBIDOS EM PARCELAS.

Os juros recebidos de pessoas físicas incidentes sobre empréstimos lastreados em cédulas de produtos rurais financeiras são tributáveis no ajuste anual e sujeitos a antecipação mediante recolhimento mensal obrigatório, não se enquadrando como receitas da atividade rural. A apuração dos juros é feita em conformidade com o recebimento de cada parcela contratada, e o total recebido é levado ao ajuste anual.

MULTA ISOLADA POR FALTA DO RECOLHIMENTO MENSAL OBRIGATÓRIO.

Cabe a aplicação da multa isolada de 50% sobre o valor do recolhimento mensal obrigatório incidente sobre rendimentos recebidos de pessoas físicas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2011 MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. OMISSÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL DA ATIVIDADE RURAL.

Mantém-se a exigência sobre a infração que não for expressamente contestada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em observância ao disposto no 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, c/c a Portaria MF nº 03/2008, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício da decisão encimada, que declarou procedente em parte o lançamento fiscal.

Inconformada com a parte mantida pela Decisão encimada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 4815/4832, procurando demonstrar a total improcedência do Auto, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, primeiramente suscita a nulidade do lançamento quanto a infração 001 (omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas) por vício insanável, inferindo tratar-se de infração decorrente do recebimento de juros junto a pessoas físicas, sendo tributadas com base na data do vencimento das respectivas CPR-F's e não mensalmente como dispõe o artigo 38 do RIR, conforme comprovantes mensais de pagamento.

Ainda em relação à infração 001, esclarece se referir a receitas oriundas da atividade rural, devendo ser aplicada a forma de tributação inerente a esta atividade. Sustenta que o "Relatório Fiscal" não demonstra com clareza e objetividade os fatos que deram origem ao crédito, motivo pelo qual arguiu a nulidade do feito.

Quanto a infração 004 (acréscimo patrimonial a descoberto) alega ter o fiscal e a autoridade julgadora de primeira instância laborado em erro no manuseio das informações e documentos constantes do processo, para demonstrar a insubsistência do lançamento explicita os valores em separado.

Em relação ao empréstimo de R\$ 11.000.000,00 esclarece que a DRJ considerou como insuficientes as provas da origem dos rendimentos isentos (lucros e dividendos junto a CRT), anexando junto ao recurso demonstrações contábeis dos lucros acumulados na CRT, para efetiva comprovação das alegações.

Afirma que o quantum trata-se da subrogação de dois empréstimos efetuados pela empresa CRT a Sidney Guimarães Penna e à Buriti Imóveis Ltda., subrogados ao contribuinte a título de distribuição de lucros e dividendos, conforme documentos em anexo.

Relativamente aos valores na monta de R\$ 759.162,90 esclarece a contribuinte tratar-se de empréstimos efetuados à Buriti Imóveis Ltda e repassados por esta a terceiros, estando comprovados e demonstrados através dos contratos de mútuo, livro razão, declaração e contabilidade da empresa.

Alega que no demonstrativo de variação patrimonial o fiscal e a DRJ não reconheceram diversos valores, porém por expressa determinação legal, estes deveriam ser considerados, trazendo a colação diversas planilhas informando a origem, como por exemplo baixa de aplicações em CCDI, valores oriundos da atividade rural, entre outros.

Insurge-se contra a infração 005 (depósitos bancários de origem não comprovada) uma vez restarem comprovados os depósitos por serem oriundos de caixa da própria contribuinte.

Entrementes, quanto a dedução indevida de despesas médicas, ressalta que sua impugnação pode até mesmo ser dispensada, pois embora o fiscal tenha alegado efetuar a glosa de parte das despesas médicas (item 6.37 - REFISC), não computou sob este título no auto de infração o valor do imposto respectivo da glosa efetuada, razão pela qual, na prática, não houve consequência tributária ao autuado.

Por último, em relação a infração 007 (multa isolada por falta de recolhimento do carnê leão - reflexa da infração 001), ressalta que em razão da flagrante nulidade do lançamento quanto a omissão de rendimentos é totalmente incabível a referida multa.

Aduz ser vedado pelo ordenamento jurídico pátrio a aplicação da multa isolada, concomitantemente com a multa de ofício, pois ambas têm a mesma base de cálculo.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

Após, regular processamento do feito, em 18 de janeiro de 2017, foi proposta resolução por este Conselheiro Relator, acatada pela unanimidade do Colegiado, às e-fls 4891/4898, *in verbis*:

[...]

Com arrimo nos documentos trazidos à colação, seja em sede de impugnação e/ou recurso voluntário, sustenta restar devidamente demonstrada a capacidade financeira do contribuinte de maneira a justificar os acréscimos patrimoniais, notadamente aqueles consubstanciados nos empréstimos em epígrafe, elencados no demonstrativo de todos os lançamentos desde a ocorrência de tais empréstimos até a subrogação consoante documentos constantes dos autos.

Relativamente aos valores na monta de R\$ 759.162,90 esclarece a contribuinte tratar-se de empréstimos efetuados à Buriti Imóveis Ltda e repassados por esta a terceiros, estando comprovados e demonstrados através dos contratos de mútuo, livro razão, declaração e contabilidade da empresa, acostados aos autos.

Como se observa, em que pese a argumentação encimada ser basicamente a mesma lançada em sede de impugnação, a contribuinte nesta oportunidade traz mais elementos de prova, inclusive documentos contábeis, os quais, no entendimento do autuado, se prestam a rechaçar totalmente a pretensão fiscal.

Ocorre que, parte desses documentos sequer foram objeto de análise pela autoridade lançadora, uma vez que a contribuinte somente a trouxe à colação nesta oportunidade justamente com a finalidade de contrapor os fundamentos da decisão de primeira instância, passíveis, neste sentido, de conhecimento.

Não podemos perder de vista, igualmente, que o levantamento objeto de discussão nesta oportunidade fora constituído com lastro na presunção legal de acréscimo patrimonial a descoberto, passível de contestação, mas invertendo o ônus da prova ao contribuinte.

Nestes termos, não podemos deixar de lado a documentação acostada aos autos pelo contribuinte com o intuito de afastar aludida presunção legal. Entrementes, a análise desses documentos deve passar, inicialmente, ao fiscal atuante, com as seguintes indagações:

1) Os documentos acostados aos autos pela contribuinte guardam relação de fato com a exigência fiscal consubstanciadas nas infrações constantes do lançamento?

2) Aludida documentação se presta a comprovar as argumentações da contribuinte no sentido de comprovar a capacidade financeira para suportar os empréstimos objeto da autuação, bem como os demais acréscimo patrimoniais?

Por todo o exposto, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, nos termos encimados, devendo ser oportunizado à contribuinte se manifestar a respeito do resultado da diligência no prazo de 30 (trinta) dias, se assim entender por bem.

Em resposta a diligência encimada, a autoridade administrativa elaborou informação fiscal à e-fls. 4908/4910, explicitando o seguinte:

Diante dos fatos apresentados acima, concluo a diligência informando que:

(...)

Os empréstimos realizados pela CRT ao senhor Sidney Guimarães Penna (no valor de R\$ 5.000.000,00 - cinco milhões de Reais) e à Buriti Imóveis (no valor de R\$ 6.000.000,00 - seis milhões de Reais) estão devidamente escriturados nos Livros Diário da CRT.

A sub-rogação dos empréstimos da CRT ao senhor Rossine, como forma de distribuição de Lucro foram igualmente localizados na folha 05 do Livro Diário do primeiro semestre de 2011, constando no histórico de lançamento "Empréstimo Dist. De lucro - Rossine -"

(...)

Regularmente intimado, o Contribuinte apresenta petição (e-fl. 4904), concordando com os termos da informação fiscal.

Após retorno ao Egrégio Conselho, os autos retornaram para minha relatoria e conseguinte inclusão em pauta.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

RECURSO DE OFÍCIO

Presente o pressuposto de admissibilidade, em razão do crédito desonerado se encontrar sob o manto do limite de alçada, conheço do recurso de ofício e passo a análise da matéria posta nos autos.

Após apresentação da impugnação do autuado, o lançamento fora julgado procedente em parte, nos termos do Acórdão nº 11-49.759/2015, às e-fls. 4.776//4.811, da 5ª Turma da DRJ em Recife/PB, acima ementado, razão pela qual a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício daquele *decisum*, com arrimo no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, c/c artigo 1º da Portaria MF nº 03/2008.

Com mais especificidade, a DRJ competente, ora guerreada, em síntese, achou por bem rechaçar parte da pretensão fiscal, por considerar o seguinte:

1. Quanto a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas (juros e outros acréscimos) - houve erro do auditor quanto ao critério temporal do lançamento, ao tomar o total de juros no vencimento da última parcela.

2. Multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão - após recálculo dos valores mensais das omissões de rendimentos (item anterior), foram apuradas novas bases para a multa isolada.

3. Em relação aos depósitos bancários:

3.1. Depósito de R\$ 250.000,00 - entendeu como comprovado por ter decorrido de venda de bovinos.

3.2. Conta nº 50.305-3 - conta conjunta, não houve intimação da co-titular, improcedência do lançamento.

4. Acréscimo Patrimonial a Descoberto - para o APD apurado em janeiro de 2011, considerou a quantia de R\$ 3.771.909,68 (distribuição de lucros) como origem de recursos.

Conforme se verifica dos autos, por tratar de diversos fatos geradores e anos-calendário, a decisão guerreada os analisou em tópicos separados, o que, para uma melhor didática, iremos analisar da mesma forma.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS

A infração acima, esta relatada no item IV consistiu na omissão de juros recebidos de pessoas físicas emitentes de três Cédulas de Produto Rural de liquidação financeira – CPR-F (fls. 4.585/4.590). Segundo a Fiscalização, a diferença de R\$ 761.200,00

entre os valores de liquidação dos títulos nas datas de vencimento e o valor de aquisição das CPR-F constitui os juros cuja tributação deve ser feita como rendimentos recebidos de pessoas físicas, inclusive sujeitos à antecipação obrigatória sob a forma de carnê-leão. Os rendimentos foram considerados nos meses de janeiro (R\$ 180.200,00), abril (R\$ 116.000,00) e maio (R\$ 465.000,00), todos de 2011. Conforme justificou o auditor no seu Relatório Fiscal, “*o emitente da Cédula de Produto Rural Financeira obtém o recurso financeiro do credor, pelo preço de aquisição estabelecido, e se compromete a pagar o título, na data do vencimento, pelo valor corrigido, apurado com a multiplicação do índice de preços pela quantidade do produto especificado. Com efeito, trata-se de um empréstimo com o pagamento de juros*”.

Já em sua impugnação, o contribuinte reclamou que o auditor não levou em conta que as três CPR-F foram liquidadas mensalmente em doze, dez e duas parcelas, segundo os vencimentos fixados nos respectivos títulos, conforme se pode comprovar pelos depósitos na conta corrente nº 50.305-3, agência 2595-0, do Banco Bradesco. O Fisco tributou o contribuinte nas datas de vencimento finais. Alegou que “*a "fórmula" adotada pelo auditor viciou todo o procedimento de nulidade insanável, pois, efetivamente, a tributação do recebimento de juros, de acordo com a legislação de regência deve ser feita no mês dos efetivos recebimentos de cada parcela e não ao final dos vencimentos dos títulos de crédito*”.

Com efeito, a ilustre autoridade lançadora, ao promover o lançamento, utilizou como fundamento à sua empreitada os artigos 4º e 4º-A, da Lei nº 8.929, que contemplam a CPR-F, nos seguintes termos

Lei nº 8.929, de 22 de agosto de 1994

Art. 4º A CPR é título líquido e certo, exigível pela quantidade e qualidade de produto nela previsto.

Parágrafo único. O cumprimento parcial da obrigação de entrega será anotado, sucessivamente, no verso da cédula, tornando-se exigível apenas o saldo.

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

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

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

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

§ 1º A CPR com liquidação financeira é um título líquido e certo, exigível, na data de seu vencimento, pelo resultado da multiplicação do preço, apurado segundo os critérios previstos

neste artigo, pela quantidade do produto especificado. (Incluído pela Lei nº 10.200, de 2001)

§ 2º Para cobrança da CPR com liquidação financeira, cabe ação de execução por quantia certa. (Incluído pela Lei nº 10.200, de 2001)

Da mesma forma, não se pode esquecer da base normativa que trata dos juros, insculpido nos incisos XIV e XVI do artigo 55 do RIR/99, *in verbis*:

Decreto nº 3.000/1999:

(...)

Art. 55. São também tributáveis:

(...)

XIV- os juros compensatórios ou moratórios de qualquer natureza, inclusive os que resultarem de sentença, e quaisquer outras indenizações por atraso de pagamento, exceto aqueles correspondentes a rendimentos isentos ou não tributáveis;

(...)

XVI - os juros e quaisquer interesses produzidos pelo capital aplicado, ainda que resultante de rendimentos não tributáveis ou isentos;

Diante disso, à luz da legislação tributária encimada, consideram-se como **rendimentos tributáveis** os juros ou remuneração produzidos pela aplicação do capital nas Cédulas de Produto Rural Financeiras (CPR-F).

Por fim, os juros, quando recebidos de pessoas físicas, como são os casos dos emitentes das CPR-F, constituem base para o recolhimento mensal obrigatório do imposto de renda (carnê-leão), como antecipação do devido no ajuste anual (art. 106 e 109 do RIR/99):

Art.106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, §2º, inciso IV):

(...)

Art.109. Os rendimentos sujeitos a incidência mensal devem integrar a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o imposto pago será compensado com o apurado nessa declaração (Lei nº 9.250, de 1995, arts. 8º, inciso I, e 12, inciso V).

Conforme depreende-se da legislação acima transcrita, deve-se computar os juros das CPR-F mês a mês.

Pois bem, ao analisar os documentos que instruem o processo, a autoridade julgadora de primeira instância, observou que o Sr. Auditor Fiscal havia lançado o total de

juros no vencimento da última parcela, uma vez de fazê-lo mês a mês como versa o diploma legal.

Neste diapasão, a decisão de piso, agiu da melhor forma, com estrita observância a legislação de regência, promovendo a correção do critério de identificação dos meses de ocorrência da omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, conforme tabela constante à e-fl. 4.803.

Devendo, quanto a este aspecto, manter-se intacta.

MULTA ISOLADA

Uma vez recalculada a omissão encimada, a DRJ apurou novas bases de cálculo para a multa isolada por falta do recolhimento do carnê-leão, devendo ser observado a manutenção da decisão quanto a infração anterior, também deve ser mantida a redução desta.

DEPÓSITO BANCÁRIO

a.) R\$ 250.000,00 - Conta nº 56.000-6, da agência 2397-6, do Bradesco

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/97, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

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

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

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) (Alterado pela Lei nº 9.481, de 13.897).

§ 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 *tirada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002).*

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares' tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Lei nº 10637, de 30,12,2002)."

O fato gerador do imposto de renda é sempre a renda auferida. Os depósitos bancários (entrada de recursos), por si só, não se constituem em rendimentos. Daí por que não se confunde com a tributação da CPMF, que incide sobre a mera movimentação financeira, pela saída de recursos da conta bancária do titular. Por força do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o depósito bancário foi apontado como fato presuntivo da omissão de rendimentos, desde que a pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados na operação.

Para Pontes de Miranda, presunções são fatos que podem ser verdadeiros ou falsos, mas o legislador os têm como verdadeiros e divide as presunções em **iuris et de iure** (absolutas) e **iuris tantum** (relativas). As presunções absolutas, na lição deste autor, são irrefragáveis, nenhuma prova contrária se admite; quando, em vez disso, a presunção for **iuris tantum**, cabe a prova em contrário, conforme demasiadamente tratado em diversos outros votos deste Relator.

Conforme destacado anteriormente, na presunção o legislador apanha um fato conhecido, no caso o depósito bancário e, deste dado, mediante raciocínio lógico, chega a um fato desconhecido que é a obtenção de rendimentos. A obtenção de renda presumida a partir de depósito bancário é um fato que pode ser verdadeiro ou falso, mas o legislador o tem como verdadeiro, cabendo à parte que tem contra si presunção legal fazer prova em contrário. Neste sentido, não se pode ignorar que a lei, estabelecendo uma presunção legal de omissão de rendimentos, autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos. Em síntese, a lei considera que os depósitos bancários, de origem não comprovada, analisados individualizadamente, caracterizam omissão de rendimentos. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

A caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerado isoladamente. Pelo contrário, a presunção de omissão de rendimentos está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos

recursos depositados em contas bancárias, com a análise individualizada dos créditos, conforme expressamente previsto na lei. Portanto, claro está que o fato gerador do imposto de renda, no caso, não está vinculado ao crédito efetuado na conta bancária, pois, se o crédito tiver por origem transferência de outra conta do mesmo titular, ou a alienação de bens do patrimônio do contribuinte, ou a assunção de exigibilidade, como dito anteriormente, não cabe falar em rendimentos ou ganhos, justamente porque o patrimônio da pessoa não terá sofrido qualquer alteração quantitativa. O fato gerador é a circunstância de tratar-se de dinheiro novo no seu patrimônio, assim presumido pela lei em face da ausência de esclarecimentos da origem respectiva.

Pois bem, autuado alegou que o valor decorreu de venda de bovinos ao Frigorífico Xinguara. Para provar sua afirmação, trouxe o comprovante do depósito de cinco cheques de R\$ 50.000,00 cada, provenientes da conta nº 266.205 da agência 0905 do Banco Bradesco (237). Mostrou que os cheques são pertencentes ao frigorífico através da cópia de outro cheque com o número da conta, conforme comprovantes das fls. 4.621/4.622.

Observa-se que os documentos acostados aos autos atestam as alegações do recorrente quanto a comprovação deste *quantum*, neste sentido, deve ser mantida a decisão de piso.

b.) Conta nº 50.305-3, da agência 2595-0, do Bradesco

A DRJ entendeu por considerar nula a autuação quanto aos depósitos efetuados na referida conta, por tratar-se de conta conjunta e não ter sido a co-titular intimada.

Com razão a turma *a quo*, vejamos:

O § 6º da Lei nº 9.430, de 1996, determina que 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. É claro que tal divisão deve ser precedida da intimação de todos os titulares da conta bancária, pois a relação tributária obrigacional não pode ser dirigida contra quem não foi previamente intimado para comprovar a origem dos depósitos.

O comando da lei tributária é específico para a presunção em comento. Se não houve a intimação prévia de todos os titulares, conforme determina o caput do referido artigo, também não poderá haver a divisão determinada no § 6º, sendo inválida a exigência relacionada à conta co-titulada sem a comprovação da intimação destes.

Ora, a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória, nos precisos termos do parágrafo único do art. 142 do Código tributário Nacional.

A falta de intimação para a justificação da origem dos depósitos bancários é causa, em si, da não caracterização da omissão de rendimentos, haja vista que a autoridade fiscal não cumpriu o rito que o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, exige para que a presunção possa ser validamente aplicada. Este entendimento já é pacífico no âmbito deste Conselho, nos termos de diversos Acórdãos.

Para afastar qualquer dúvida a esse respeito foi editada a Súmula Vinculante nº 29, que assim dispõe:

Todos os co-titulares da conta bancária 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 nulidade do lançamento.

Compulsadas as peças processuais, notadamente as fls. 59/156 onde estão as intimações e termos lavrados durante o procedimento fiscal, verifica-se que não houve a intimação da cotitular da conta nº 50.305-3 do Bradesco, nem na pessoa da filha Janaina Aires Pereira Guimarães, atual participante da conta, nem na pessoa da participante anterior, Elizabete Guimarães de Araújo, esposa do autuado.

Em face ao exposto, deve-se ser mantida a exclusão da tributação os créditos bancários relacionados a conta encimada.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

A última das infrações a ser analisada é o acréscimo patrimonial a descoberto constatado pela fiscalização nos meses de janeiro e fevereiro de 2011, nos valores de R\$ 3.077.224,56, em decorrência, “*principalmente, da realização de excessivos dispêndios com o pagamento e a concessão de empréstimos a pessoas físicas e jurídicas, inclusive com alguns acobertados por contratos de mútuo*”.

Em sua impugnação o contribuinte contestou os seguintes pontos: (i) afirma que não ocorreu em janeiro de 2011 o empréstimo no valor de R\$ 11.000.000,00, feito pela sua pessoa física à Buriti Imóveis Ltda, e sim, pela Construtora Rio Tocantins, em duas etapas: em novembro de 2009 para o sócio da Buriti, Sr. Sidney Guimarães Penna (R\$ 5.000.000,00), e, em setembro de 2010, para a referida empresa (R\$ 6.000.000,00); (ii) reclama que não foi computado o recebimento de lucros da Construtora Rio Tocantins, no valor de R\$ 11.000.000,00, em 03/01/2011, representado pela subrogação dos créditos relativos aos empréstimos efetuados à Buriti Imóveis e ao sócio desta, Sr. Sidney Guimarães Penna ; (iii) informa que os empréstimos que lhe foram subrogados foram quitados pelos devedores a partir de março de 2011 através de TED para a conta corrente nº 50.305-3, agência 2595-0, do Bradesco; (iv) contesta o valor de R\$ 550.000,00, computado como aplicação de recursos, o qual, também corresponde a um empréstimo feito à Buriti Imóveis em diversas etapas no ano de 2010; (v) informa ainda que os demais valores, num subtotal de R\$ 209.162,90, que, juntamente com os R\$ 11.000.000,00 e os R\$ 550.000,00, completam os R\$ 11.759.162,90, também foram emprestados à Buriti Imóveis em 2011, mas não refletem no acréscimo patrimonial já que existem recursos suficientes para justificá-lo.

Pois bem, em análise dos documentos que instruem o processo, existem provas das transferências de R\$ 5.500.000,0 e R\$ 500.000,00, em 16/09/2010, da Construtora Rio Tocantins (CRT) para a Buriti Imóveis. À fl. 3.582 está o livro Diário da empresa, onde constam os lançamentos contábeis. Os comprovantes das transferências eletrônicas (TED) estão às fls. 4.595 e 4.596 (recortes colados a seguir). Um contrato de mútuo firmado entre o autuado e a empresa Buriti Imóveis, datado de 21/12/2009 (fls. 4.454/4.456), comprova que a mutuária é a administradora de uma Sociedade de Propósito Específico cujo objeto é um empreendimento imobiliário do qual o defendente é sócio. Além disso, no que se referem aos valores transferidos da CRT para o Sr. Sidney, houve a indicação dos cheques (fl. 4.598) e o registro contábil (cópia do livro Razão à fl. 4.593). Assim, não há dúvidas quanto à realização dos empréstimos.

Uma vez não havendo dúvidas quanto a realização dos empréstimos, passou a discutir-se a questão da distribuição de lucros da CRT para o contribuinte, e, após minuciosa análise da documentação, em especial da contabilidade da empresa, entendeu que o lucro disponível para a distribuição é compatível com o que foi declarado pelo contribuinte, devendo ser considerado como origem de recursos o valor constante da DAA, ou seja, R\$ 3.771.909,68.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o Direito tributário, a variação patrimonial a descoberto é matéria cujo ônus da prova foi transferido para o contribuinte, por presunção legal, uma vez que a prova de infração fiscal pode ser realizada por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas, de conformidade com os arts. 131 e 332 do Código de Processo Civil, e o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Portanto, sanada a exigência que deu margem ao auto de infração, estando demonstrado nos autos que efetivamente houve o empréstimo e havia suporte para distribuição de lucros no valor declarado pelo contribuinte, devendo ser aproveitada como origem de recurso, como muito bem observado pela decisão *a quo*.

Na esteira desse entendimento, não se pode cogitar em irregularidade na decisão levada a efeito pelo julgador de primeira instância, porquanto agiu da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, promovendo a improcedência do crédito previdenciário nos termos encimados.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário.

DELIMITAÇÃO DA LIDE

Como bem explicitado pela decisão *a quo*, a infração referente à apuração do resultado da atividade rural no ano-calendário de 2011, como reflexo da diminuição do prejuízo de 2010 causado por omissão de receitas, foi expressamente acatada pelo fiscalizado, assim como a glosa da dedução de despesa médica. Por esta razão, tais infrações caracterizam-se como matérias não impugnadas nos termos do art. 17 do PAF.

As demais infrações foram contestadas e constituem o objeto da lide administrativa a ser julgada.

PRELIMINAR - NULIDADE DA INFRAÇÃO 001 (OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA)

Esta infração foi caracterizada pelo Fisco nos seguintes termos (fls. 38/41 do Relatório Fiscal):

6.29 Durante o período de apuração da ação fiscal (Exercícios 2009, 2010 e 2011), o contribuinte, Rossine Aires Guimarães, realizou transações financeiras com pessoas físicas, por meio de Cédulas de Produto Rural com liquidação financeira (CPR-F). A CPR com liquidação financeira é um título de financiamento líquido e certo, exigível, na data de seu vencimento, pelo resultado da multiplicação do preço, apurado segundo determinados critérios, pela quantidade do produto rural especificado, consoante o previsto no art. 4º-A, da Lei nº 8.929/1994. A autoridade fiscal constatou a existência de tais

operações após o recebimento dos documentos nº 248, nº 300 e nº 399, da Resposta ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 03 datada de 17 de março de 2014, os quais foram entregues como comprovação de valores creditados ou depositados na conta-corrente nº 50.305-3, pertencente ao sujeito passivo.

*6.30 O emitente da Cédula de Produto Rural Financeira obtém o recurso financeiro do credor, pelo preço de aquisição estabelecido, e se compromete a pagar o título, na data do vencimento, pelo valor corrigido, apurado com a multiplicação do índice de preços pela quantidade do produto especificado. Com efeito, trata-se de um **empréstimo** com o pagamento de juros. Nas Cédulas de Produto Rural com liquidação financeira, transacionadas pelo sujeito passivo, o produto rural escolhido, isto é, o critério ou o índice de correção do preço de aquisição adotado, foi a arroba de boi gordo. Ao constatar a existência desses títulos, a autoridade lançadora procedeu à apuração da remuneração (juros) recebida pelo contribuinte em cada uma das CPR-F, conforme tabelas abaixo:*

(...)

Por sua vez o contribuinte suscita a nulidade do lançamento quanto a infração em questão por vício insanável, inferindo tratar-se de lançamento decorrente do recebimento de juros junto a pessoas físicas, sendo tributadas com base na data do vencimento das respectivas CPR-F's e não mensalmente como dispõe o artigo 38 do RIR, conforme comprovantes mensais de pagamento.

Pois bem!

Os juros, quando recebidos de pessoas físicas, como são os casos dos emitentes das CPR-F, constituem base para o recolhimento mensal obrigatório do imposto de renda (carnê-leão), como antecipação do devido no ajuste anual (art. 106 e 109 do RIR/99):

Art.106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, §2º, inciso IV):

(...)

Art.109. Os rendimentos sujeitos a incidência mensal devem integrar a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o imposto pago será compensado com o apurado nessa declaração (Lei nº 9.250, de 1995, arts. 8º, inciso I, e 12, inciso V).

Neste aspecto, tem razão o recorrente quando reclama do critério adotado pela fiscalização ao tributar o total dos juros recebidos no vencimento final dos títulos. Quando, na verdade, **deveria ter computado os juros das três CPR-F mês a mês.**

A DRJ, em seu julgamento, assim dispôs, neste tópico (e-fls. 4801/4803):

14.1 Neste aspecto, tem razão o dependente quando reclama do critério adotado pela fiscalização ao tributar o total dos juros recebidos no vencimento final dos títulos. Computando-se os juros das três CPR-F mês a mês, obtém-se a planilha a seguir:

(...)

14.2 Com o critério correto de identificação dos meses de ocorrência da omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, cujo total é levado ao ajuste anual, o valor submetido à tributação em 2011 passa de R\$ 761.200,00 para R\$ 304.449,67, conforme demonstrado no item anterior. Observe-se que o erro do auditor quanto ao critério temporal do lançamento, ao tomar o total de juros no vencimento da última parcela, em vez de fazê-lo mês a mês, não lhe causa a nulidade por completo, como reclama o dependente, pois é possível determinar corretamente o valor omitido. Com efeito, na tabela acima constatam-se os valores dos juros recebidos entre janeiro e maio de 2011, cujo total importou em R\$ 304.449,67. Este valor é levado ao ajuste anual para a determinação do imposto devido. Com isso, corrige-se o quantum tributável pelo critério correto sem modificar a fundamentação legal da caracterização da infração.

Existe impropriedade no aspecto temporal, conseqüentemente na base de cálculo, influenciando diretamente no *quantum* do lançamento. Afigura-se que, verificando a impropriedade no lançamento, a Autoridade julgadora de 1ª instância providenciou corrigi-la, efetuando nova base de cálculo.

Mudança de critério jurídico empregado no lançamento não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção, relativamente a este último, seja bastante sutil. “*Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja correta*”, é o que leciona Hugo de Brito Machado (in Curso de Direito Tributário, 33ª ed, Malheiros, 2012, p.180). Já o erro de direito ocorre quando não seja aplicada a lei ou quando a má aplicação dela seja notória e indiscutível. Creio que seja este o caso.

O art. 142 do CTN estabelece que “*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.*” (grifamos).

Com efeito, consoante salienta Paulo de Barros Carvalho, a base de cálculo possui função destacada no chamado conseqüente da regra matriz de incidência tributária, se destinando, como destaca o autor, “*a dimensionar a intensidade do comportamento inserto no núcleo do fato jurídico, para que, combinando-se à alíquota, seja determinado o valor da prestação pecuniária*” (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 18ª ed. São Paulo: Saraiva, 2007. pp. 341342).

Em outras palavras, admite a doutrina, representada pelo escólio de Paulo de Barros Carvalho, o relevante papel atribuído à base de cálculo, concernente, não apenas, ao dimensionamento da hipótese de incidência (fato tributável), como, igualmente, em relação à necessária confirmação ou infirmação do verdadeiro critério material da hipótese de incidência

tributária, permitindo ao aplicador verificar, na espécie, o verdadeiro objeto de tributação ou fundamento legal do auto de infração.

No lançamento em questão, nitidamente o AFRFB equivocou-se quanto ao aspecto temporal, da mesma forma na eleição da base de cálculo do lançamento, posto que tributou o total dos juros recebidos no vencimento final dos títulos, e não, mensalmente como versa a legislação, fulminando o lançamento por ofensa ao art. 142.

Em virtude do manifesto equívocos encimados, pois, admitido, por vias transversas, pela própria DRJ, tenho para mim que o lançamento não se sustenta, no que atine à omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, na medida em que, como se sabe, não compete a este órgão julgador alterar os critérios materiais de lançamento.

De fato, como se sabe, o direito pátrio, no que toca à possibilidade de revisão dos atos administrativos de lançamento tributário, estabeleceu uma profunda diferença entre as atribuições do agente fiscal, a quem incumbe lançar o crédito tributário de ofício no caso de constatar a ocorrência da hipótese de incidência do tributo, e as dos órgãos julgadores (Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento e Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), aos quais incumbe o mister de aferir a validade da constituição do crédito tributário pelo lançamento.

Note-se, por oportuno, que a competência dos órgãos julgadores limita-se a aferir a validade do lançamento, não cabendo a eles, acaso verifiquem alguma incorreção, efetuar lançamento complementar ou acertar vícios constantes do ato administrativo apreciado.

Incumbe aos órgãos julgadores, pois, com fulcro no direito de petição constitucionalmente estabelecido (art. 5º, XXXIV, 'a', da CF), a prática de atos secundários, reapreciando os termos do lançamento.

Exatamente por esta razão, não se pode pretender alterar, em sede recursal, o fundamento do auto de infração, descortinado pela base de cálculo utilizada pelo Ilmo. Sr. auditor fiscal

À guisa de todo o exposto, portanto, verifica-se a patente nulidade do auto de infração ao adotar base de cálculo correspondente a fundamento absolutamente distinto daquele que, alegadamente, fundamentaria o lançamento.

Diante do exposto, tendo em vista a impossibilidade de inovar no lançamento, até mesmo em obediência ao princípio do contraditório e da ampla defesa, deve ser cancelado o lançamento por vício material, tendo em vista a não observância ao art. 142 do CTN, no que tange à correta apuração do tributo devido.

Uma vez declarada nula a infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, insubsistente também a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão.

MÉRITO

INFRAÇÃO 001 (OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA)

Uma vez vencido em nosso entendimento encimado, passamos a contemplar as demais questões de mérito quanto ao tema.

Ainda em relação à infração 001, o contribuinte esclarece referir-se a receitas oriundas da atividade rural, devendo ser aplicada a forma de tributação inerente a esta atividade.

Sem razão a recorrente!

A infração relatada consistiu na omissão de juros recebidos de pessoas físicas emitentes de três Cédulas de Produto Rural de liquidação financeira – CPR-F (fls. 4.585/4.590). As CPR-F são regidas pela Lei nº 8.929/94 que assim dispõe:

Lei nº 8.929, de 22 de agosto de 1994

Art. 4º A CPR é título líquido e certo, exigível pela quantidade e qualidade de produto nela previsto.

Parágrafo único. O cumprimento parcial da obrigação de entrega será anotado, sucessivamente, no verso da cédula, tornando-se exigível apenas o saldo.

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

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

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

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

§ 1o A CPR com liquidação financeira é um título líquido e certo, exigível, na data de seu vencimento, pelo resultado da multiplicação do preço, apurado segundo os critérios previstos neste artigo, pela quantidade do produto especificado. (Incluído pela Lei nº 10.200, de 2001)

§ 2o Para cobrança da CPR com liquidação financeira, cabe ação de execução por quantia certa. (Incluído pela Lei nº 10.200, de 2001)

Da leitura do dispositivo, conclui-se que as CPR-F são títulos financeiros, o que afasta por completo a argumentação trazida pelo contribuinte segundo a qual os valores recebidos dos credores constituem receitas da atividade rural. Estas, por sua vez, são definidas no Regulamento do Imposto de Renda pela combinação dos artigos 58 e 61:

Art.58. Considera-se atividade rural (Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, art. 2º, Lei nº 9.250, de 1995, art.17, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 59):

I - a agricultura;

II - a pecuária;

III - a extração e a exploração vegetal e animal;

IV - a exploração da apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura e outras culturas animais;

V - a transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada, tais como a pasteurização e o acondicionamento do leite, assim como o mel e o suco de laranja, acondicionados em embalagem de apresentação;

VI - o cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à mera intermediação de animais e de produtos agrícolas (Lei nº 8.023, de 1990, art. 2º, parágrafo único, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 17).

Art.61. A receita bruta da atividade rural é constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas no art. 58, exploradas pelo próprio produtor-vendedor.

Por outro lado, consideram-se como juros todos os valores acrescidos ao principal emprestado, sejam quais forem os índices utilizados para calcular a remuneração do capital. A base normativa está nos incisos XIV e XVI do art. 55 do RIR/99, citados pelo auditor, conforme relatório fiscal. Conclui-se que teve razão o auditor quando assim classificou os rendimentos.

Portanto, nego provimento.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-

LEÃO

Vencido quanto a preliminar encimada, passamos a análise das questões de mérito.

O contribuinte aduz ser vedado pelo ordenamento jurídico pátrio a aplicação da multa isolada concomitantemente com a multa de ofício, pois ambas têm a mesma base de cálculo.

Em que pesem os argumentos da autuação e da autoridade julgadora de primeira instância, o pleito do contribuinte neste aspecto merece acolhimento, vejamos:

Com efeito, a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou em diversas ocasiões a propósito da matéria, decidindo pela inaplicabilidade da concomitância das multas de ofício e isolada, conforme se extrai dos Acórdãos nº 9202-003.163, 9202-003.552, 9202-00.883 entre outros, e da mesma forma nas Turma Ordinárias, conforme se extrai do excerto do voto do ilustre Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, acolhido de forma unânime, exarado nos autos do processo nº 10830.006853/2006-30, o qual peço vênia para transcrever e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

[...]

Concomitância na aplicação da multa isolada com a multa de ofício

Quando várias normas punitivas concorrem entre si na disciplina jurídica de determinadas condutas, torna-se importante investigar se a penalidade prevista para punir uma delas pode absorver a outra.

No caso em exame, o não recolhimento mensal devido a título de carnê-leão pode ser visto como etapa preparatória do ato de reduzir o imposto ao final do ano-calendário.

A primeira conduta é, portanto, meio de execução da segunda.

Com efeito, o bem jurídico mais importante é, sem dúvida, a efetividade da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do imposto devido a título de carnê-leão.

Em se tratando de aplicação de penalidades, aplica-se, aqui, a lógica do princípio penal da consunção. Pelo critério da consunção, ao se violar uma pluralidade de normas, passando-se de uma violação menos grave para outra mais grave, como sucede no caso em análise, prevalece a norma relativa à penalidade mais grave.

Nessa linha de raciocínio, descabe a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento mensal do imposto de renda devido a título de carnê-leão concomitantemente com a multa de ofício decorrente da apuração de omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior. Cobra-se apenas esta última, no percentual de 75% sobre o imposto devido.

Acrescento que a cobrança da multa isolada referente aos rendimentos sujeitos ao carnê-leão, concomitantemente com a multa de ofício de 75%, penaliza o contribuinte duplamente, em face da identidade das bases de cálculo de ambas.

A jurisprudência deste Conselho é pacífica em relação a não imputação de dupla penalidade pecuniária ao contribuinte em decorrência da omissão de rendimentos. Nesse sentido, oportuna é a transcrição de excerto do voto condutor vencedor do Acórdão nº 9202002.073, proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, na sessão de 22 de março de 2012, por intermédio do qual se negou provimento a recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional:

“O entendimento que tem prevalecido é o de que havendo lançamento de diferença de imposto deve ser cobrada a multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (multa de ofício normal), não havendo que se falar na aplicação de multa isolada. Por outro lado, quando o imposto apurado na Declaração de Ajuste Anual houver sido pago, mas havendo omissão quanto ao recolhimento do carnê-leão, dever ser lançada a multa isolada, e somente ela.”

Na mesma linha: Acórdão nº 9202001.976 da CSRF.

Em resumo: a denominada "multa isolada" do art. 44, II, "a" da Lei nº 9.430/1996 apenas deve ser aplicada aos casos em que não possa ser a multa exigida em conjunto com o tributo devido (Lei nº 9.430/1996, I), não havendo que se cogitar do cabimento concomitante das multas de ofício e isolada.

Em face dos substanciosos fundamentos acima transcritos, impõe-se afastar a multa isolada por aplicação concomitante com a multa de ofício.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Quanto a este tópico, permanece em litígio apenas o depósito no valor de R\$ 245.000,00, efetuado em 10/12/2009, na conta nº 56.000-6 e agência 2397-6.

Em que pesem as razões ofertadas pelo contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se formalmente incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, senão vejamos:

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/97, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

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

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

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) (Alterado pela Lei nº 9.481, de 13.897).

§ 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 *tirada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.(incluído pela Lei nº10.637, de 30.12.2002).*

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares' tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Lei nº10637, de 30,12,2002).

O fato gerador do imposto de renda é sempre a renda auferida. Os depósitos bancários (entrada de recursos), por si só, não se constituem em rendimentos. Daí por que não se confunde com a tributação da CPMF, que incide sobre a mera movimentação financeira, pela saída de recursos da conta bancária do titular. Por força do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o depósito bancário foi apontado como fato presuntivo da omissão de rendimentos, desde que a pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados na operação.

Para Pontes de Miranda, presunções são fatos que podem ser verdadeiros ou falsos, mas o legislador os têm como verdadeiros e divide as presunções em **iuris et de iure** (absolutas) e **iuris tantum** (relativas). As presunções absolutas, na lição deste autor, são irrefragáveis, nenhuma prova contrária se admite; quando, em vez disso, a presunção for **iuris tantum**, cabe a prova em contrário, conforme demasiadamente tratado em diversos outros votos deste Relator.

Conforme destacado anteriormente, na presunção o legislador apanha um fato conhecido, no caso o depósito bancário e, deste dado, mediante raciocínio lógico, chega a um fato desconhecido que é a obtenção de rendimentos. A obtenção de renda presumida a partir de depósito bancário é um fato que pode ser verdadeiro ou falso, mas o legislador o tem como verdadeiro, cabendo à parte que tem contra si presunção legal fazer prova em contrário. Neste sentido, não se pode ignorar que a lei, estabelecendo uma presunção legal de omissão de rendimentos, autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta

bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos. Em síntese, a lei considera que os depósitos bancários, de origem não comprovada, analisados individualizadamente, caracterizam omissão de rendimentos. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

A caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerado isoladamente. Pelo contrário, a presunção de omissão de rendimentos está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos recursos depositados em contas bancárias, com a análise individualizada dos créditos, conforme expressamente previsto na lei. Portanto, claro está que o fato gerador do imposto de renda, no caso, não está vinculado ao crédito efetuado na conta bancária, pois, se o crédito tiver por origem transferência de outra conta do mesmo titular, ou a alienação de bens do patrimônio do contribuinte, ou a assunção de exigibilidade, como dito anteriormente, não cabe falar em rendimentos ou ganhos, justamente porque o patrimônio da pessoa não terá sofrido qualquer alteração quantitativa. O fato gerador é a circunstância de tratar-se de dinheiro novo no seu patrimônio, assim presumido pela lei em face da ausência de esclarecimentos da origem respectiva.

Quanto à tese de ausência de evolução patrimonial ou consumo capaz de justificar o fato gerador do imposto de renda, é verdade que este imposto, conforme prevê o artigo 43 do CTN, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, isto é, de riqueza nova. Entretanto, o legislador ordinário presumiu que há aquisição de riqueza nova nos casos de movimentação financeira em que o contribuinte não demonstre a origem dos recursos. A atuação da administração tributária é vinculada à lei (artigo 142 do CTN), sendo vedado ao fisco declarar a inconstitucionalidade de lei devidamente aprovada pelo Congresso Nacional e sancionada pelo presidente da República. Neste diapasão, existe a Súmula CARF nº 02 consolidando sua jurisprudência no sentido de que o Órgão "não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

A partir da vigência do artigo 42 da Lei nº 9,430, de 1996, os depósitos bancários deixaram de ser "modalidade de arbitramento" - que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio a descoberto e sinais exteriores de riqueza), conforme interpretação consagrada pelo poder judiciário e por este Tribunal.

A fim de consolidar o entendimento deste CARF sobre a matéria foi editada a Súmula de nº 26, com a seguinte redação:

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."

O contribuinte nada se esforça ou argumenta sobre a comprovação dos numerários, apenas demonstrando descontentamento com a legislação e justificando como proveniente de dinheiro em caixa, ou seja, em relação ao depósito efetuado na conta bancária não foram apresentados esclarecimentos convincentes e muito menos documentos hábeis e idôneos a demonstrar a origem **de cada depósito bancário**.

Devendo ser mantida tal infração.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

A última das infrações a ser analisada é o acréscimo patrimonial a descoberto constatado pela fiscalização nos meses de janeiro e fevereiro de 2011, em decorrência, *“principalmente, da realização de excessivos dispêndios com o pagamento e a concessão de empréstimos a pessoas físicas e jurídicas, inclusive com alguns acobertados por contratos de mútuo”*.

A apuração do APD está demonstrada no Anexo I do Relatório Fiscal (fls. 46/50). Cada item constante da planilha teve sua fonte de informação discriminada às fls. 51/55.

Em sua defesa o contribuinte alega ter o fiscal e a autoridade julgadora de primeira instância laborado em erro no manuseio das informações e documentos constantes do processo, para demonstrar a insubsistência do lançamento explicita os valores em separado.

Em relação ao empréstimo de R\$ 11.000.000,00 esclarece que a DRJ considerou como insuficientes as provas da origem dos rendimentos isentos (lucros e dividendos junto a CRT), anexando junto ao recurso demonstrações contábeis dos lucros acumulados na CRT, para efetiva comprovação das alegações.

Afirma que o quantum trata-se da subrogação de dois empréstimos efetuados pela empresa CRT a Sidney Guimarães Penna e à Buriti Imóveis Ltda., respectivamente R\$ 5.000.000,00 e R\$ 6.000.000,00, subrogados ao contribuinte a título de distribuição de lucros e dividendos, conforme documentos em anexo.

Relativamente aos valores na monta de R\$ 759.162,90 esclarece a contribuinte tratar-se de empréstimos efetuados à Buriti Imóveis Ltda e repassados por esta a terceiros, estando comprovados e demonstrados através dos contratos de mútuo, livro razão, declaração e contabilidade da empresa.

Alega que no demonstrativo de variação patrimonial o fiscal e a DRJ não reconheceram diversos valores, porém por expressa determinação legal, estes deveriam ser considerados, trazendo a colação diversas planilhas informando a origem, como por exemplo baixa de aplicações em CCDI, valores oriundos da atividade rural, entre outros.

Feita as considerações encimadas, analisemos à questão:

Em relação a realização dos empréstimos, relativamente à matéria, entendo assistir razão à Recorrente. Consoante restou muito bem explicitado no voto condutor da decisão *a quo*, de onde peço vênha para transcrever excertos e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

19.2 O gráfico a seguir mostra os fatos alegados pelo autuado na sua defesa, quanto ao empréstimo de R\$ 11.000.000,00. A mesma argumentação foi usada para justificar o empréstimo de R\$ 550.000,00 feito à Buruti Imóveis em 2010:

(...)

19.3 Existem provas das transferências de R\$ 5.500.000,0 e R\$ 500.000,00, em 16/09/2010, da Construtora Rio Tocantins (CRT) para a Buriti Imóveis. À fl. 3.582 está o livro Diário da empresa, onde constam os lançamentos contábeis. Os comprovantes das transferências eletrônicas (TED) estão às fls. 4.595 e 4.596

(recortes colados a seguir). Um contrato de mútuo firmado entre o autuado e a empresa Buriti Imóveis, datado de 21/12/2009 (fls. 4.454/4.456), comprova que a mutuária é a administradora de uma Sociedade de Propósito Específico cujo objeto é um empreendimento imobiliário do qual o defendente é sócio. Além disso, no que se referem aos valores transferidos da CRT para o Sr. Sidney, houve a indicação dos cheques (fl. 4.598) e o registro contábil (cópia do livro Razão à fl. 4.593). Assim, não há dúvidas quanto à realização dos empréstimos.

(...)

Não sendo o bastante a fundamentação acima, o Sr. Fiscal, em resposta a resolução, elaborou informação fiscal, quanto ao tema, nos seguintes termos:

2.6 DA ANÁLISE DOS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS

2.6.1. A primeira apreciação feita nos Livros Diário correspondeu aos lançamentos referentes aos registros contábeis dos empréstimos realizados pela CRT ao Sr. Sidney Guimarães Penna e à Buriti Imóveis LTDA, na qual constatou-se que:

O empréstimo feito da CRT para o Sr. Sidney Guimarães Penna, no valor de R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de Reais), foi localizado no Livro Diário, do ano de 2009, nas folhas 146 e 149, sendo escriturado com um total de oito lançamentos assentados da seguinte forma: debitado com código de conta 116000015 (Sidney Guimarães Penna) e credita com código de conta 10100001 (Banco Bradesco AG 3291 C/C 78780-9).

O empréstimo feito da CRT para a Buriti Imóveis, no valor de 6.000.000,00 (seis milhões de Reais), foi localizada no Livro Diário, do ano de 2010, na folha 112, sendo escriturado com um total de dois lançamentos assentados da seguinte forma: débito com código de conta 116000024 (Buriti Imóveis) e crédito com código de conta 101000001 (Banco Bradesco AG. 3291 C/C 78780-9) e código 101000009 (BCO BMG C/C 0005118420).

(...)

Os empréstimos realizados pela CRT ao senhor Sidney Guimarães Penna (no valor de R\$ 5.000.000,00 - cinco milhões de Reais) e à Buriti Imóveis (no valor de R\$ 6.000.000,00 - seis milhões de Reais) estão devidamente escriturados nos Livros Diário da CRT.

Em face dos fundamentos acima transcritos, resta comprovada a realização dos empréstimos.

Superada a questão dos empréstimos, enfrentaremos o ponto quanto à distribuição de lucros da CRT para o contribuinte. A DRJ, apesar de conhecer dos empréstimos, entendeu que não havia provas nos autos suficientes para comprovar o valor isento (distribuição de lucros), vejamos:

19.4 Quanto à distribuição de lucros da CRT para o sócio Rossine, ora dependente, no montante de R\$ 11.000.000,00, verifica-se que não há provas suficientes do valor do rendimento isento, não computado pela fiscalização. Em primeiro lugar, observa-se que, na declaração de ajuste anual do ano-calendário 2011 apresentada pelo contribuinte (fls. 4.693/4.709 – recorte da fl. 4.695 abaixo), o valor lançado de rendimentos isentos decorrentes de lucros recebidos da CRT foi de R\$ 3.771.909,68.

(...)

19.5 Não houve a demonstração contábil do lucro por parte da empresa, que declarou seu IRPJ do ano-calendário 2010 pelo regime de lucro arbitrado. O lucro obtido neste período seria o objeto de distribuição no início de 2011, como informa o contribuinte na sua peça de defesa. Como é cediço, o regime de tributação pelo lucro arbitrado é usado de ofício quando o sujeito passivo não possui escrituração contábil idônea para embasar a tributação pelo lucro real, ou quando não está apto a usar o lucro presumido por falta da escrituração obrigatória do livro Caixa. Uma vez conhecida a receita bruta do período de 2010, a empresa optou pelo auto-arbitramento de seu lucro. Assim, o valor passível de distribuição aos sócios, corresponde ao valor do lucro arbitrado menos os impostos incidentes, inclusive Cofins e Pis. Compulsando-se a declaração DIPJ AC2010 da CRT (fls. 4.732/4.753) constatam-se os seguintes valores:

(...)

19.6 Também não há demonstração contábil da existência de saldos de lucros acumulados gerados em períodos anteriores passíveis de distribuição no dia 03/01/2011, quando ocorreu a alegada distribuição de lucro ao sócio Rossine, mediante a transferência dos créditos da CRT perante os mutuários Sidney e Buriti Imóveis. Assim, como o valor de lucro disponível para distribuição demonstrado no item anterior é compatível com o que foi declarado pelo autuado, considerar-se-á como origem de recursos o valor constante da DAA, ou seja, R\$ 3.771.909,68. Tal valor serve para justificar apenas uma parte dos empréstimos concedidos em janeiro de 2011, razão pela qual torna-se desnecessária a análise quanto aos R\$ 550.000,00 do mútuo concedido à Buriti Imóveis, que também foi subrogado em favor do autuado.

Conforme depreende-se do excerto encimado, o motivo da negativa foi a falta de provas. Diante deste fato, o contribuinte, em sede de recurso voluntário, colacionou aos autos demonstrações contábeis dos lucros acumulados na CRT, para efetiva comprovação das alegações.

A autoridade preparadora, de posse de tal documentação, se manifestou da seguinte forma:

1.2. Em recurso ao CARF, o interessado acostou, ao processo de impugnação, o Demonstrativo de Lucros e Prejuízos Acumulados (DLPA) dos anos de 2007 até julho de 2011; os Balanços Patrimoniais; e as Demonstrações dos Resultados do Exercício dos anos de 2007 até 2011, da empresa Construtora Rio Tocantins (CRT), objetivando comprovar que o valor de R\$ 11.000.000,00 (onze milhões de Reais), apontado no relatório fiscal como acréscimo patrimonial a descoberto, na realidade, correspondia a uma operação de distribuição de lucros da CRT para o interessado, mediante uma sub-rogação de empréstimos realizados pela CRT ao Sr. Sidney Guimarães Penna e à Buriti Imóveis LTDA.

2.6.2. A segunda apreciação feita dos Livros Diário correspondeu à análise do Demonstrativo do Resultado do Exercício (DRE), a qual resultou no quadro que segue abaixo:

Ano	Lucro/Prejuízo	Valor
2007	Lucro	R\$ 8.061.522,89
2008	Prejuízo	R\$ (6.913.852,87)
2009	Lucro	R\$ 97.695.310,89
2010	Lucro	R\$ 63.640.818,83
2011	Lucro	R\$ 11.066.086,25

Conforme depreende-se da planilha acima colacionada, há saldos de lucros acumulados no período de 2007 a 2011.

Neste aspecto, dirijo da autoridade julgadora de primeira instância, uma vez demonstrado a existência de saldos de lucros acumulados gerados em período anteriores passíveis de distribuição no dia 03/01/2011, conforme documentação hábil e idônea.

Por fim, quanto a sub-rogação dos empréstimos efetuados pela CRT ao Sr. Rossine a título de distribuição de lucros, consta na contabilidade da empresa os lançamentos referentes a transação, motivo pelo qual, mais uma vez, resta comprovada tal alegação.

Inclusive, quanto ao tema, assim se manifestou o Sr. Fiscal no resultado da diligência, vejamos:

2.6.3. A terceira análise objetivou comprovar ou não a existência do lançamento da sub-rogação dos empréstimos realizados pela CRT ao senhor Rossine Aires Guimarães. Em verificação do Livro diário do primeiro semestre de 2011, foi localizado o registro contábil da operação na folha 05 escriturado da seguinte forma: débito na conta de código 117000001 (Rossine Aires Guimarães) e crédito nas contas de código 116000015 (Sidney Guimarães Penna) e 116000024 (Buriti Imóveis).

- A sub-rogação dos empréstimos da CRT ao senhor Rossine, como forma de distribuição de Lucro, foram igualmente localizados na folha 05 do Livro Diário do primeiro semestre de 2011, constando no histórico de lançamento " Empréstimo Dist. De lucro – Rossine –".

Portanto, sanada a exigência que deu margem ao auto de infração, estando demonstrado nos autos que efetivamente houve a distribuição de lucros pela empresa CRT ao contribuinte, mediante sub-rogação dos empréstimos mencionados, deve-se afastar o acréscimo patrimonial a descoberto.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração, *sub examine*, em consonância parcial com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE:

a) CONHECER DO RECURSO DE OFÍCIO e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO;

b) CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para:

b.1) PRELIMINARMENTE, decretar a nulidade da infração 001, por vício material;

b.2) NO MÉRITO, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, afastando a cobrança da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão e o acréscimo patrimonial a descoberto, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira.

Voto Vencedor

Conselheiro Francisco Ricardo Gouveia Coutinho - Redator Designado

Peço vênia ao i. Conselheiro Relator para discordar em parte do bem articulado voto que concluiu pela nulidade da infração sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoa física e também, como consequência, pela insubsistência da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão.

Está nos fundamentos do voto vencido " ... nitidamente o AFRFB equivocou-se quanto ao aspecto temporal, da mesma forma na eleição da base de cálculo do lançamento, posto que tributou o total dos juros recebidos no vencimento final dos títulos, e não, mensalmente como versa a legislação, fulminando o lançamento por ofensa ao art. 142".

Concordo com o Nobre Relator que houve equívoco da autoridade lançadora. No entanto, entendo que parte do lançamento está correto, quanto ao seu aspecto temporal e a base de cálculo, consoante art. 142 do Código Tributário Nacional. Neste sentido, passo a expor as razões do meu voto.

A matéria em discussão está basicamente regulamentada nos arts. 55, incisos XIV e XVI, e 106 do Regulamento do Imposto de Renda:

Seção V

Outros Rendimentos

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, §2º, inciso IV, e 70, §3º, inciso I):

[...]

XIV- os juros compensatórios ou moratórios de qualquer natureza, inclusive os que resultarem de sentença, e quaisquer outras indenizações por atraso de pagamento, exceto aqueles correspondentes a rendimentos isentos ou não tributáveis;

[...]

XVI- os juros e quaisquer interesses produzidos pelo capital aplicado, ainda que resultante de rendimentos não tributáveis ou isentos;

[...]

Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, §2º, inciso IV):

O sujeito passivo nos anos calendários 2009 e 2010 realizou transações financeiras com pessoas físicas, por meio de Cédulas de Produto Rural com liquidação financeira (CPR-F), nos termos do que dispõe a Lei nº 8.929, de 1994. A CPR-F é um título de financiamento líquido e certo, exigível, na data de seu vencimento, pelo resultado da

multiplicação do preço, apurado segundo determinados critérios, pela quantidade do produto rural especificado.

Do relatório fiscal, extraem-se os valores das remunerações (juros e acréscimos) recebidas pelo autuado, conforme demonstrativo (fls. 39):

	Descrição	Preço de Aquisição ⁽¹⁾	Valor do Título no Vencimento ⁽²⁾
1	CPR-F – Documento nº 248	R\$ 3.000.000,00	R\$ 3.465.000,00
2	CPR-F – Documento nº 300	R\$ 500.000,00	R\$ 680.200,00
3	CPR-F – Documento nº 399	R\$ 245.000,00	R\$ 361.000,00

	Descrição	Data de Vencimento do Título	Valor da Remuneração Obtida ⁽²⁾⁻⁽¹⁾
1	CPR-F – Documento nº 248	31/05/2011	R\$ 465.000,00
2	CPR-F – Documento nº 300	26/01/2011	R\$ 180.200,00
3	CPR-F – Documento nº 399	07/04/2011	R\$ 116.000,00
	TOTAL		R\$ 761.200,00

Como se percebe do demonstrativo acima, nos vencimentos de cada CPR-F estava prevista a remuneração (juros) do capital cedido. Entretanto, esses juros não foram exatamente recebidos nos respectivos vencimentos de cada título. A CPR-F nº 248 foi liquidada em 12 (doze) parcelas (fls. 4585), a CPR-F nº 300 em 10 (dez) parcelas (fls. 4587) e a CPR-F nº 399 em 02(duas) parcelas (fls. 4589).

No lançamento (item 001 do Auto de Infração - fls. 5), a auditoria fiscal deixou de observar, de acordo com o art. 106 do RIR/99, que parte dos juros foram recebidos, não exatamente nos vencimentos dos respectivos títulos, nas datas de quitação de cada uma das parcelas das CPR-F.

Por bem detalhar cada das parcelas recebidas a título de juros, transcreve-se da decisão *a quo* (fls. 4803), o seguinte demonstrativo:

Emitente	Data de vencimento	Quantidade @	R\$/@	Valor da parcela	Valor unitário de aquisição	Valor dos juros	Valor acumulado no mês
Luiz P. Martins (fl. 4295)	03/11/2009	608,77	73,92	45.000,00	64,00	6.039,00	6.039,00
Luiz P. Martins (fl. 4295)	08/12/2009	811,69	73,92	60.000,00	64,00	8.051,96	8.051,96
Luiz P. Martins (fl. 4295)	26/01/2010	811,69	73,92	60.000,00	64,00	8.051,96	8.051,96
Edson C. dos Santos (fl. 4347)	09/02/2010	307,68	95,23	29.300,00	70,00	7.762,77	7.762,77
Edson C. dos Santos (fl. 4347)	09/03/2010	307,68	95,23	29.300,00	70,00	7.762,77	7.762,77
Edson C. dos Santos (fl. 4347)	05/04/2010	525,06	95,23	50.000,00	70,00	13.247,26	
Edson C. dos Santos (fl. 4347)	08/04/2010	307,68	95,23	29.300,00	70,00	7.762,77	21.010,03
Edson C. dos Santos (fl. 4347)	13/05/2010	412,69	95,23	39.300,00	70,00	10.412,17	10.412,17
Edson C. dos Santos (fl. 4347)	07/06/2010	105,01	95,23	10.000,00	70,00	2.649,40	2.649,40
Edson C. dos Santos (fl. 4347)	06/07/2010	2.887,81	95,23	275.000,00	70,00	72.859,45	72.859,45
Edson C. dos Santos (fl. 4347)	30/09/2010	105,01	95,23	10.000,00	70,00	2.649,40	2.649,40
Luiz P. Martins (fl. 4295)	18/10/2010	811,69	73,92	60.000,00	64,00	8.051,96	8.051,96
Luiz P. Martins (fl. 4295)	16/12/2010	811,69	73,92	60.000,00	64,00	8.051,96	
Luiz P. Martins (fl. 4295)	30/12/2010	27.056,28	73,92	2.000.000,00	64,00	268.398,30	276.450,26

Processo nº 10746.720758/2014-10
Acórdão n.º 2401-005.488

S2-C4T1
Fl. 18

Edson C. dos Santos (fl. 4347)	05/01/2011	1.197,13	95,23	114.000,00	70,00	30.203,59	
Edson C. dos Santos (fl. 4347)	26/01/2011	987,10	95,23	94.000,00	70,00	24.904,53	
Luiz P. Martins (fl. 4295)	27/01/2011	811,69	73,92	60.000,00	64,00	8.051,96	63.160,09
Luiz P. Martins (fl. 4295)	16/02/2011	811,69	73,92	60.000,00	64,00	8.051,96	
Edson C. dos Santos (fl. 4451)	21/02/2011	2.404,00	93,59	225.000,00	70,00	56.710,36	64.762,32
Luiz P. Martins (fl. 4295)	16/03/2011	270,56	73,92	20.000,00	64,00	2.683,96	2.683,96
Edson C. dos Santos (fl. 4451)	07/04/2011	1.453,00	93,59	136.000,00	70,00	34.276,27	
Luiz P. Martins (fl. 4295)	18/04/2011	270,56	73,92	20.000,00	64,00	2.683,96	36.960,20
Luiz P. Martins (fl. 4295)	16/05/2011	270,56	73,92	20.000,00	64,00	2.683,96	
Luiz P. Martins (fl. 4295)	30/05/2011	13.528,14	73,92	1.000.000,00	64,00	134.199,15	136.883,10
						Total em 2011	304.449,67

O Colegiado de primeira instância entendeu (fls. 4803) que os valores dos juros recebidos entre janeiro e maio de 2011, cujo montante importou em R\$ 304.449,76, deveria ser levado ao ajuste anual para determinação do imposto devido.

Todavia, tenho o entendimento que a parte do lançamento a ser mantido refere-se, tão somente, aos juros recebidos nas competências JANEIRO, ABRIL e MAIO de 2011, conforme valores do demonstrativo acima. Desse modo, o lançamento fica devidamente ajustado às competências em que foram apuradas omissão de rendimentos (juros e outros acréscimos) recebidos de pessoas físicas.

No caso, com o advento da Lei nº 11.488, de 2007, que alterou o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, cabe à aplicação conjunta da multa de ofício cobrada juntamente com o imposto apurado no ajuste e a multa de ofício cobrada isoladamente (50%), calculada sobre as novas bases de cálculo.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a base de cálculo (item 001 do Auto de Infração) referente aos juros recebidos nos meses de janeiro, abril e maio de 2011, para R\$ 63.160,00, R\$ 36.960,20 e R\$ 136.883,10, respectivamente, bem como seja recalculada a multa isolada considerando a nova base de cálculo.

(assinado digitalmente)

Francisco Ricardo Gouveia Coutinho