



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

Processo nº 10880.722182/2014-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.700 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2018
Matéria IRPF
Recorrente DINAH NOGUEIRA DUARTE DO VALLE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATO GERADOR. ÔNUS DA PROVA. SUMULA CARF Nº 38

A presunção legal de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada inverte o ônus da prova, cabendo ao contribuinte aclarar a origem de tais valores mediante a comprovação de fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito de crédito constituído pelo Fisco.

Comprovada a origem dos valores depositados em conta bancária, não tendo estes sido levados ao ajuste anual, devem ser submetidos às normas de tributação específica, não mais havendo que se falar da presunção legal de omissão de rendimentos capitulada no art. 42 da lei 9.430/96.

MULTA QUALIFICADA. ELEMENTO VOLITIVO NA CONDUTA DO AGENTE.

A falta de identificação do elemento volitivo na conduta que revela infração à legislação tributária praticada pelo contribuinte afasta a imposição da penalidade de ofício qualificada.

JUROS DE MORA. SELIC.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do tributo lançado o valor de R\$ 14.083.922,81 e para afastar a qualificação da penalidade de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo.

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário formalizado em face do Acórdão nº 09-58.181, de 21 de agosto de 2015, exarado pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, fl. 21062 a 21078, que assim relatou a lide administrativa:

O auto de infração de fls. 3472/3478, lavrado em 18/03/2015, exige do sujeito passivo, já qualificado no presente processo, o recolhimento do crédito tributário equivalente a R\$ 21.631.255,21, assim discriminado: R\$ 7.830.167,91 de imposto, R\$ 2.042.107,79 de juros de mora (calculados até 03/2015), R\$ 11.745.251,87 de multa proporcional (passível de redução) e R\$ 13.727,64 de multa exigida isoladamente (passível de redução). Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela contribuinte, apuraram-se as seguintes infrações, todas atinentes ao exercício financeiro 2012, ano-calendário 2011:

1 - à fl. 3473, a omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa física, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório, na monta de R\$ 102.469,90;

2 - às fls. 3473/3474, a omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, observando-se valores tributáveis em todos os meses do ano-calendário 2011;

3 - à fl. 3474, a falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, o que ensejou a aplicação da multa isolada de 50% sobre a base de cálculo apurada de R\$ 27.455,27.

O Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 3458/3471 minudencia os passos adotados pela Fiscalização, os desdobramentos das pesquisas e diligências desenvolvidas. No tocante às infrações narradas, destacam-se daquele relato, em síntese, que, após ampla auditoria sobre os depósitos bancários

realizados nas contas bancárias de titularidade do sujeito passivo mantidas no Banco Bradesco (Agência 3130, contas 35.482-1 e 7.678.586-6) e Banco Safra (Agência 9700, conta 022.313-7), chegou-se à conclusão da existência, no decorrer do ano-calendário 2011, de um valor total de R\$ 28.817.112,67 de depósitos bancários sem origem comprovada, conforme operações constantes das planilhas de fls. 78/83. Desse valor, considerando-se as justificativas e documentação oferecida, houve o estorno de transferência e resgates de aplicações financeiras, na monta de R\$ 209.714,13, bem como os rendimentos recebidos a título de aluguel de R\$ 204.939,87, restando sem esclarecimento hábil e, por isso, submetida à tributação nesse tipo de infração o importe de R\$ 28.402.458,67.

Quanto aos aluguéis recebidos de pessoas físicas, verificou-se que, mesmo após estabelecida a divisão dessa renda entre a contribuinte e seu cônjuge, na proporção de cinquenta por cento, apurou-se a omissão, por parte da fiscalizada, de R\$ 102.469,90.

Entendeu a Fiscalização por presentes fortes indícios de que a contribuinte consciente e reiteradamente adotou conduta visando a supressão do pagamento de tributo, por meio de declaração de informações inverídicas, omitindo rendimentos. A autoridade lançadora sedimentou a necessidade de aplicar a multa qualificada de 150% em razão da seguinte situação descrita às fls. 3468/3469:

"42. De fato, discutível seria o caso se estivéssemos diante de uma operação isolada, envolvendo valor de pequena monta, e relativo a apenas um único exercício (não reincidente). Neste caso, poder-se-ia concluir pela ocorrência de um erro eventual, de ordem meramente material, passível de tributação sem a caracterização de qualquer intuito fraudulento. Mas não é o caso, posto que, a fiscalizada, bem como seu cônjuge, em mais de um exercício, omitiram rendimentos da Fazenda Pública de forma sistemática e reiterada, inclusive após o citado cônjuge da mesma ter sido previamente autuado com base em conduta análoga à verificada na presente ação fiscal, conforme consta dos autos do processo n. 10437.720466/2014-62, sendo que passou-se após a autuação a utilizar-se então das contas bancárias da fiscalizada, com o claro intuito de dar continuidade ao modus operandi antes estabelecido em conluio.

43. Assim, como não se pode admitir que tal fato, de forma reincidente, seja decorrente, de mero erro, então, claramente, não se vislumbra possível a descaracterização da conduta dolosa do sujeito passivo. Conclui-se, portanto, que a fiscalizada omitiu, de forma intencional, renda auferida e verificada mediante depósitos bancários, no ano-calendário de 2011, como intuito de se evadir do pagamento dos gravames tributários sob ela incidentes bem como a fraudar bloqueios e penhoras online, existentes e futuros, relativamente a processos e execuções judiciais trabalhistas e fiscais em nome de terceiros, seus parentes e outorgantes de procurações de movimentação financeira irrestrita em nome da fiscalizada. ..."

Em face dos ilícitos apontados, coube a elaboração de Representação Fiscal para Fins Penais, sob abrigo no processo n. 10880.722064/2015-45. Observa-se ainda a formalização de processo de arrolamento de bens sob n. 10880.722110/2015-44.

Por intermédio de procuradores habilitados (instrumento de fl. 3517), a autuada ofereceu a impugnação de fls. 3494/3514, contendo, em síntese, as aduções adiante, separadas pelas intitulações dadas na peça de defesa:

"1. Dos Fatos. 1.1. (...) 1.2. Das respostas da Impugnante às intimações fiscais" (fls. 3495/3497)

Demonstrou a interessada que a parcela de depósitos correspondente a R\$ 13.811.897,81 consistiu em receita de terceiros por ela administrada, oriunda da atividade rural (pecuária) exercida por seu pai, Antenor Duarte do Valle, e por seu tio (irmão de Antenor), Theodoro Duarte do Valle.

"1.3. Da administração da atividade rural de Antenor e Theodoro" (fls. 3497/3499)

Como prova inequívoca da origem e procedência desses valores, a impugnante ofereceu à Fiscalização todas as notas fiscais das vendas de gado realizadas por Antenor e Theodoro no ano de 2011 (fls. 291/361 e 365/403), cujos valores constam em planilhas vinculando-os a depósitos realizados (fls. 288/290 e 363/364), bem como apresentou cópias das DAA/2012 de Antenor e Theodoro (fls. 518/520 e 566/567), que comprovam a tributação das importâncias transferidas à impugnante pelos titulares dos rendimentos.

"1.4. Da administração da atividade rural da avó da Impugnante" (fls. 3499/3500)

A autuada recebeu de sua avó um único depósito de R\$ 272.025,00, em 29/06/2011, como devolução de parte do pagamento à vista de dois tratores agrícolas, em face da existência de um linha de crédito do BNDES mais favorável para a aquisição desses, sendo que a operação de compra foi devidamente consignada no Anexo da Atividade Rural da DAA/2012 da avó (fls. 545/546).

"1.5. Da restituição do empréstimo de oito milhões de reais" (fls. 3500/3501)

A impugnante concedeu empréstimo a Bráulio Basílio Maia Filho, em 2010, no total de R\$ 8.000.000,00, em quatro depósitos: em 18/10/2010, de R\$ 3.000.000,00 e R\$ 1.000.000,00; e em 29/11/2010, de R\$ 2.500.000,00 e R\$ 1.500.000,00. Os três primeiros originaram-se da conta da impugnante; ao passo que o último da conta de sua sogra, Therezinha de Jesus Berna Papst, em adimplemento de empréstimo anterior por esta tomado à impugnante.

A restituição do empréstimo concedido a Braulino se daria em cinco parcelas mensais e sucessivas a contar de 31 de janeiro de 2011, no valor estimado de R\$ 1.500.000,00 (as três primeiras) e R\$ 2.000.000,00 (as duas últimas), contudo as devoluções envolveram uma série de operações, sendo partícipes Therezinha e Osvaldo, mas que não configuraram acréscimo patrimonial da impugnante.

"2. Do Direito. 2.1. Da proibição de lavratura de lançamento de ofício com base em dados de movimentação bancária obtidos através de RMFs" (fls. 3502/3504)

A ação fiscal fundamentou-se exclusivamente em informações bancárias (sigilosas) prestadas pelos Bancos Bradesco e Safra em cumprimento a RMF, a despeito de haver impugnante demonstrado requisição formal a essas instituições financeiras visando à obtenção de extratos detalhados das contas. Os dados utilizados como base para a lavratura do lançamento foram obtidos sem autorização judicial. Ocorre que a quebra do sigilo bancário da contribuinte por autoridade administrativa é manifestamente inconstitucional, conforme reconhecido pelo STF no julgamento do RE 389.808.

Nesse mister, pretende-se que o órgão administrativo de julgamento afaste a aplicação da legislação tributária definitivamente declarada inconstitucional pela Suprema Corte, nos termos do art. 26-A, § 6º, I, do Decreto n. 70.235/1972.

"2.2. Da tributação do resultado da atividade rural de pessoa física" (fls. 3504/3505)

Se em determinado momento a ação fiscal demonstra desprezo pelo material apresentado pela impugnante, em outro o autor do feito aparenta estar convencido de que os depósitos sobre os quais recaiu a presunção de omissão de receita (art. 42 da Lei nº 9.430/1996) não são rendimentos próprios da contribuinte.

Em uma análise adequada, constata-se haver prova incontroversa de que os depósitos em questão são frutos da atividade rural de Antenor e Theodoro, independentemente da transferência realizada à impugnante para gestão das atividades, porquanto os rendimentos foram devidamente submetidos à tributação do DAA/2012 dos respectivos titulares, conforme planilhas que acompanham a impugnação.

Ademais, se a Fiscalização estava convencida de que os recursos transferidos à contribuinte advinham de pagamentos da venda de gado in natura, deveria a ação fiscal realizar a apuração do IRPF autuado nos termos do art. 5º da Lei n. 8.023/1991, com base em vinte por cento da receita bruta do ano-base.

"2.3. Da inaplicabilidade da multa qualificada de 150%" (fls. 3505/3509)

A autoridade lançadora desprezou todos os documentos e informações apresentados no decorrer da fiscalização, acusando

a contribuinte de forma vazia e desprovida de fundamentos fáticos de fraudulentamente suprimir o pagamento de tributos mediante omissão de rendimentos. O fato de a ação fiscal não enfrentar os esclarecimentos prestados pela impugnante corrobora o entendimento inequívoco das acusações que embasaram o lançamento.

Não há como a Fiscalização vincular suposto dolo da contribuinte às operações anteriores realizadas pelo cônjuge, Norman Augusto Berna Papst, porquanto a fiscalização realizada sobre este somente se iniciou em 19/03/2012; logo, não haveria como estabelecer liame com as movimentações financeiras, objeto do presente processo, atinentes ao ano-calendário 2011.

A aplicação da multa qualificada de 150% requer a prova inequívoca da prática dos tipos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964, o que não se vislumbra nos autos. Nesta seara, a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais mantém firme entendimento de que a simples conduta reiterada não supre a falta da prova de algum dos tipos estabelecidos na legislação para a adoção da multa em tela.

"2.3. Da impossibilidade de incidência de juros de mora sobre a multa de ofício" (fls. 3509/3513)

A impugnante requer o reconhecimento da inaplicabilidade de juros moratórios sobre o crédito atinente à multa de ofício, ante a inexistência de permissão legal; ou, quando menos, que esses encargos apenas sejam computados a partir do esgotamento do prazo de 30 (trinta) dias após a decisão administrativa que mantiver o lançamento impugnado, conforme entendimento do STJ e do artigo 21 do Decreto n. 70.235/1972.

"3. Do Pedido" (fl. 3514)

Neste tomo, a impugnante resume as suas pretensões, conforme a seguir transcrito:

"i) seja recebida e processada a presente Impugnação, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário em comento nos termos do inciso III do artigo 151 do Código Tributário Nacional;

ii) no mérito, ilidida a presunção de omissão de receita (Lei 9.430/96, art. 42) com a comprovação da origem e da procedência dos depósitos, seja julgada procedente a presente impugnação para cancelar integralmente o lançamento de ofício lavrado neste Auto de Infração;

iii) subsidiariamente ao pedido (ii), seja afastada a multa qualificada de 150% aplicada contra a Impugnante, reduzindo a multa de ofício ao percentual de 75% sobre o valor do imposto eventualmente subsistente;

iv) subsidiariamente ao pedido (ii) e cumulativamente ao pedido (iii), seja realizada a recomposição da base de cálculo do IRPF autuado nos termos do art. 5º da Lei n. 8.023/91, considerando como renda (alvo da materialidade do Imposto sobre a Renda) vinte por cento da receita bruta do ano-base.

Por fim, caso esta D. Delegacia entenda necessária a realização de diligência para análise das provas ora apresentadas, protesta a Impugnante desde já pelo direito de indicar seu perito e formular quesitos, nos termos do art. 18 do Decreto 70.235/72."

Acompanham a impugnação os documentos de fls. 3515/21057.

Debruçada sobre os termos da impugnação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro exarou o Acórdão ora recorrido. em que considerou improcedente a impugnação, lastreada nas conclusões que podem ser assim resumidas:

Lançamento de ofício com base em dados de movimentação bancária obtidos por via de Requisições de Movimentação Financeira - RMF, alegação de nulidade

(...) Não se aplica a hipótese estampada no art. 26-A, § 6º, I, porquanto inexistente decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal sobre as normas que tratam da matéria em exame, não compreendendo a administração a solução dada ao julgamento do RE 389.808/PR como tal.

Em assim sendo, não há como reconhecer a nulidade do lançamento suscitada pela impugnante.

Omissão de Rendimentos Caracterizados por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada

As aduções da interessada acerca de exercer em nome de "Antenor" e "Theodoro", em razão de questão do estado de saúde desses, as respectivas atividades rurais, não as exime de poder justificar e demonstrar os depósitos/créditos ocorridos em suas contas bancárias. (...)

Em continuidade, a interessada também alegou que administrou a atividade rural em nome de sua avó, Dinah Duarte Vilela do Valle, relatando a devolução de importância correspondente à aquisição de dois tratores, equivalente a R\$ 272.025,00, mas isso não se comprova no mero exame do Anexo da Atividade Rural, às fls. 545/546, tão pouco que o crédito havido na conta corrente da autuada efetivamente a isso se refira.

O suposto empréstimo de R\$ 8.000.000,00 concedido pela autuada a Braulino Basílio Maia Filho, CPF 013.162.738-49, em quatro depósitos em 2010 (2 em 18/10 e 2 em 29/11/2010), não se encontra espelhado nas DAA de ambos os envolvidos; seja no tocante à sua concessão, ao término de 2010, ou a de seu adimplemento no decorrer do ano-calendário 2011. Nesse sentido, toda a história delineada na impugnação, às fls.

3500/3501, que também arrolou os nomes de Therezinha de Jesus Berna Papst e Osvaldo Marcelino de Mendonça Filho, não nutre a verossimilhança necessária, mesmo porque ausentes as necessárias provas das origens desses recursos. (...)

Do fragmento retro, depreende-se equívoco da impugnante, uma vez que não se denota qualquer afirmativa na ação fiscal por meio do TVF, de que se deu o convencimento dos créditos observados na movimentação financeira vincularem-se à atividade rural, ou de acordo com o alegado à venda de gado in natura. Em assim sendo, cabe a manutenção da forma de tributação encerrada no lançamento sobre a base de cálculo apurada em face da omissão de rendimentos com fulcro no art. 42 da Lei n. 9.430/1996. (...)

Multa de 150%

(...) O volume de recursos que circularam por suas contas correntes, as operações que realizou, bem como o rol de bens e direitos constantes em sua DAA/2012 (fls. 3400/3409), são, sem sombra de dúvida, incompatíveis com os rendimentos que declarou, no caso: R\$ 0,00 de rendimentos tributáveis; R\$ 1.639,87 de rendimentos isentos e não-tributáveis (rendimentos de cadernetas de poupança e letras hipotecárias); e R\$ 162.183,62 de rendimentos sujeitos à tributação exclusiva/definitiva (rendimentos de aplicações financeiras). Na espécie, agora de igual tom ao compreendido pela Fiscalização, a contribuinte, consciente e dolosamente, omitiu a ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária principal, durante, pelo menos, todo o decorrer do ano-calendário 2011, incidindo, pois, no tipo previsto no art. 71 da Lei n. 4.502/1964: (...)

Não desconhece este relator o entendimento emanado do CARF sobre o tema, conforme os precedentes trazidos pelo sujeito passivo, às fls. 3508/3509, mas o caso em concreto não se comporta como mera omissão ou simples reiteração de conduta, já que de maneira acintosa a contribuinte omitiu valores que sabidamente se constituiriam em objeto de tributação.

Da Incidência de Juros sobre a Multa de Ofício (...)

Da leitura dos dispositivos transcritos, infere-se que a multa, apesar de não ser um tributo, faz parte do crédito tributário, devendo receber, no que couber, o tratamento dispensado ao crédito tributário pelo Código Tributário Nacional.

Indicação de perito e formulação de quesitos (...)

Quanto à menção da impugnante, à fl. 3514, no propósito de indicar perito e formular quesitos, caso se entendesse necessária para a presente análise a realização de diligência ou perícia, cabe esclarecer que este relator não encontrou questões

que demandassem tais ações, nos termos que estabelece o art. 18 do Decreto n. 70.235/1972. Destarte, o registro da interessada nesse sentido resta desprovido de qualquer efeito prático.

Em atenção a decisão judicial (fl. 21102 a 21104) que determinou nova ciência à contribuinte da do Acórdão de 1ª Instância, foi exarada nova intimação, que foi recebida em 20 de abril de 2016, conforme AR de fl. 21.117, após o quê foi formalizado o recurso voluntário de fl. 21119 a 21141, em que reitera os argumentos apresentados na impugnação, os quais serão melhor detalhados no curso do voto a seguir.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Por ser tempestivo e por atender às demais condições de admissibilidade, conheço do recurso voluntário.

Após breve síntese da autuação, o recorrente passa a abordar, separadamente, os fundamentos fáticos e jurídicos que amparam a defesa, os quais serão a seguir tratados na mesma sequência em que se apresentam na peça recursal.

Do exercício da atividade rural de Antenor e Theodoro

Afirma o recorrente que está comprovado nos autos que quase metade do valor total dos depósitos fiscalizados, precisamente o montante de R\$ 13.811.897,81, corresponde a receitas de terceiros administrada pela Recorrente, as quais foram devidamente tributadas na pessoa de seus titulares, já que no período em tela, 2011, administrou a atividade rural exercida por seu pai, Sr. Antenor Duarte do Valle e por seu tio, Sr. Theodoro Duarte do Valle, tudo em razão de problemas de saúde de ambos, os quais detalha.

Alega que os recebimentos de Antenor e Theodoro pelas vendas de gados realizadas durante o ano-calendário de 2011, que foram devidamente formalizadas nas notas fiscais apresentadas pela Recorrente à Fiscalização, coincidem numérica e cronologicamente com os valores depositados nas contas da Recorrente, tudo conforme planilhas apresentadas, fl. 288 a 290 e 363 a 364), mas ressalta que 25% do total das notas eram depositados em juízo em razão de decisão liminar proferida nos autos de processo judicial. Ademais, que tais valores foram devidamente tributados nas declarações de rendimentos de Antenor e Theodoro..

Manifesta seu entendimento de que restou devidamente comprovado que exerce a administração da atividade rural de terceiros, tudo em razão dos comprovantes apresentados relacionados a gastos realizados, bem assim planilha demonstrativa de fluxo de caixa em proveito da atividade rural do seu pai e do seu tio, o que evidenciaria, inequivocamente, que parte considerável dos depósitos autuados, cuja soma totaliza R\$ 13.811.897,81, apenas transitaram em suas contas bancárias.

Após citar excerto da decisão recorrida, em que o Julgador de 1ª Instância afirma inexistir elos efetivos entre os rendimentos declarados por Antenor e Theodoro e

aqueles que transitaram em suas contas bancárias, o recorrente afirma que o Acórdão não enfrentou efetivamente as provas que instruíram a impugnação, limitando-se a defender as acusações fiscais, o que importaria, pelo menos, a nulidade da Decisão recorrida.

Resumidos neste tema os argumentos da defesa, oportuno trazermos à balha as constatações da Autoridade lançadora quando do lançamento, as quais constam de fl. 3458 a 3471:

(...) 9. Com os extratos bancários disponibilizados por intermédio das Requisições de Movimentação Financeira – RMF(s) supra mencionadas, foi procedida à conciliação dos extratos bancários. Nessa esteira, emitiu-se o Termo de Intimação Fiscal Nº 04 (fls. 74 a 77) instando o Contribuinte a apresentar justificativa acerca da origem dos depósitos bancários constantes nos extratos. Referida intimação também foi dirigida ao seu procurador constituído, sendo que a mesma, nessa oportunidade, manifestou-se nos autos em duas ocasiões, com respostas protocolizadas nas datas de 08/12/2014 e 10/12/2014, por meio de seu procurador. (...)

12. Nessa esteira, para comprovar a origem dos depósitos creditados em contas bancárias de sua titularidade ou co-titularidade, o sujeito passivo deveria comprovar para as transferências de numerário entre remetente e destinatário, de forma inequívoca, a procedência, ou seja de quem e de onde veio o recurso (Vide Termo de Intimação nº 06) bem como demonstrar o motivo por qual estes recursos ingressaram em seu patrimônio pessoal, respaldando tais justificativas por meio de documentação hábil e idônea. Destarte, tão somente adimplindo a tais indagações restaria comprovada a origem dos recursos creditados em suas contas bancárias.(...)

16. Nas respostas encaminhadas pelo sujeito passivo (fls. 485 a 689) pode-se verificar que a maioria das alegações sobre origens dos depósitos bancários limitaram-se à tentativa de justificar que as mesmas decorreriam de valores recebidos por conta e ordem de terceiros, seus parentes (pai, tio, avó etc), provenientes de receitas de atividade rural, em tese, pertencentes a outorgantes de procuração ad negotia à fiscalizada para gerir irrestritamente seus patrimônios, vinculando inúmeros depósitos ao repasse dos créditos feitos nas contas desses terceiros à suas contas bancárias.

17. Ainda, para os demais casos apurados, limitou-se a descrever genericamente essas alegações juntando inúmeros recibos e supostos documentos contábeis e fiscais dessas atividades rurais, sem proceder à imputação de quais depósitos estariam vinculados a tais documentos apresentados, apenas os referenciou quanto à sua suposta origem por meio de declarações subscritas por um funcionário do Banco, logo restou-se verificado tratarem-se de alegações desprovidas de embasamento documental probatório.

18. Ressalte-se, ainda, que intimado a apresentar os comprovantes bancários das transações elencadas nas suas

cartas resposta (transferências e depósitos), realizadas sobretudo entre o sujeito passivo e ANTENOR DUARTE DO VALLE, CPF 026.608.308-00 e THEODORO DUARTE DO VALLE, CPF 043.632.808-91, de forma que em tais documentos bancários constassem inequivocamente os dados do remetente e do destinatário dos valores, apresentou declarações de funcionário da agência afirmando que as mesmas ocorreram, todavia não apresentou os comprovantes emitidos pela Instituição Financeira que trazem características técnicas próprias para registro da operação e outros parâmetros para sua confirmação pela Rede Arrecadadora, sendo que mesmo na hipótese acima, ainda restaria prejudicado o motivo pelo qual tais valores ingressaram em suas contas, como adiante irá se discorrer. (...)

22. Segundo as alegações apresentadas após o Termo de Intimação Fiscal nº 06 protocolizadas em 02/03/2015, o contribuinte seria procurador dos supostos produtores rurais a seguir relacionados, e realizava em suas próprias contas bancárias, a movimentação financeira das atividades rurais destes:

a) ANTENOR DUARTE DO VALLE, CPF nº 026.608.308-00;

b) THEODORO DUARTE DO VALLE, CPF nº 043.632.808-91.

*23. Nos docs. apresentados na resposta supra a fls. 3326 a 3338, a fiscalizada alegadamente possuía procurações gerais e irrestritas para, dentre outros, *ipsis litteris*: “abrir e movimentar contas correntes de titularidade do outorgante”, carece, portanto, de fundamento as alegações de movimentações financeiras oriundas das atividades rurais dos outorgantes, nas contas bancárias pessoais da outorgada-fiscalizada.*

24. Verifica-se, portanto, indícios de que tal movimentação financeira decorreria, dentre outros motivos, do uso de tais procurações de movimentação financeira de seus parentes, para transferência dos pagamentos da venda de gado in natura para as contas da fiscalizada, na tentativa de burlar mandados judiciais de bloqueio/penhora conforme consulta ao sistema Bacenjud, fraudando execuções de inúmeros processos judiciais, trabalhistas e fiscais, estes últimos relativos, sobretudo, a vultuosos débitos de ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural. (Vide Certidões Processos TRT-2ª. Região fls 3419 a 3421).

25. Constatou-se que a par da existência de tais ações e de execuções judiciais, consta um total de R\$ 23.469.534,83 (atualizados até Março de 2015) em débitos consolidados inscritos em Dívida Ativa da União – DAU, sobretudo relativo a tributos federais em desfavor de um dos outorgantes ANTENOR DUARTE DO VALLE, CPF nº 026.608.308-00, que é o pai da fiscalizada. (Vide Relatório fls 3422 a 3457).

26. Nesse sentido, segundo a maioria das alegações apresentadas, o sujeito passivo sustenta que os depósitos

fiscalizados, ocorridos em suas contas bancárias decorreriam de valores repassados por terceiros, que seriam receitas financeiras oriundas das atividades rurais dos outorgantes supramencionados e outros, constituindo, dessa forma, uma situação de confusão patrimonial, em que as suas contas bancárias seriam um espécie de “caixa dois” dessas atividades, conforme pode-se depreender dos documentos e esclarecimentos apresentados em 08/12/2014 e 10/12/2014, os quais portanto, não constituem documentação hábil e idônea para comprovação do binômio procedência-motivo dos depósitos bancários analisados na presente ação fiscal.

Por sua vez, a decisão recorrida assim se avaliou a questão:

(...) Os elementos carregados pela fiscalizada sobre parentes, vizinhos e amigos, calcados em declarações de funcionárias de bancos (Safra e Bradesco), sem as cópias dos documentos bancários que lastrearam as supostas operações, revelaram-se improfícuos para esclarecer os depósitos/créditos havidos (...)

As aduções da interessada acerca de exercer em nome de "Antenor" e "Theodoro", em razão de questão do estado de saúde desses, as respectivas atividades rurais, não as exime de poder justificar e demonstrar os depósitos/créditos ocorridos em suas contas bancárias.

Não se compreende o porquê da autuada, mesmo possuindo procuração dos indigitados senhores para, de forma geral e irrestrita, entre outras atividades, abrir e movimentar contas correntes de titularidades dos outorgantes, utilizar conta bancária em nome pessoal.(...)

Não houve desprezo por parte da Fiscalização do material colacionado pela contribuinte, mas apenas a falta de efetiva comprovação nos termos que a legislação demanda. (...)

A Lei n. 9.430/1996 estabeleceu que não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos da contribuinte. Há a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais – o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável. Essa presunção da Lei 9.430/1996 está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome da fiscalizada, em instituições financeiras.

À impugnante cabe, portanto, refutar a presunção contida no referido diploma, pois a previsão legal em favor do Fisco transfere à contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem de seus créditos bancários. Trata-se, afinal, de presunções relativas, passíveis de prova

em contrário. De Plácido e Silva assim definiu a presunção juris tantum, em seu "Vocabulário Jurídico" (...)

Portanto, como se vê nas conclusões das Autoridades lançadora e julgadora acima destacadas, o contribuinte não teria comprovado suas alegações sobre a origem dos valores que transitaram em sua conta bancária, com a ressalva do entendimento expresso no TVF de que o termo "origem" estaria relacionado à procedência e ao motivo do crédito.

Neste ponto, convém relembrar o teor do art. 42 da Lei 9.430/96, expressamente contido no Acórdão adotado pela Relatora:

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. Grifou-se.

Da análise do preceito acima, constata-se que a procedência e o motivo do crédito de valores em conta bancária são inegavelmente importantes para a atividade de lançamento, mas não exatamente para se configurar a presunção de omissão de rendimentos de que trata o caput do art. 42, a qual, s.m.j., já resta superada com a comprovação de onde veio o numerário, sendo ainda necessário identificar o motivo ou a natureza do crédito para fins de tributação, exclusivamente para que eventuais valores não computados na base de cálculo do tributo sejam submetidos às normas de tributação específicas.

Não compartilho do entendimento de que a palavra "origem" constante do caput do art. 42 apresente significado mais abrangente do que efetivamente tem. Origem é o lugar de onde provém alguém ou alguma coisa, é a fonte, é a procedência.

Parece evidente que o espírito da norma é evitar que o titular da movimentação financeira, que é quem teria a maior facilidade de indicar a fonte dos recursos, deixasse para o fisco toda a tarefa de identificar a origem dos créditos em suas contas bancárias.

Assim, a lei inverteu o ônus da prova, atribuindo ao titular da conta bancária o dever de aclarar a origem dos valores. Feito isto, não há mais que se falar em presunção legal de omissão de rendimentos, devendo a tributação considerar as normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Feitas tais considerações, passa-se à análise dos elementos de prova apresentados pelo contribuinte durante o procedimento fiscal e reiterados no curso do contencioso administrativo.

Em fls. 288 a 290, o contribuinte, em resposta à intimação, apresenta planilha em que aponta a origem de 19 créditos em sua conta bancária que montam o valor de R\$ 8.691.146,24.

Em tal planilha, há a indicação de notas fiscais de comercialização entre o produtor rural Sr. Antenor Duarte do Valle e as empresas Rodopa Ind. Com. de Alimentos Ltda e a JBS/SA. A título de exemplo, vejamos o primeiro crédito registrado em tal planilha:

ANTENOR DUARTE DO VALLE - BRADESCO AG.1701 C/C 10.616-0 E AG.3130 C/C 36.433-9							Folha 01
ORIGENS DOS RECURSOS RECEBIDOS E TRANSFERIDOS PARA DINAH NOGUEIRA DUARTE DO VALLE							
DOC Nº	O R I G E N S	RECURSO RECEBIDO BRADESCO			TRANSFERÊNCIA PARA DINAH		
		DATA	AG/CONTA	VALOR	DATA	AG/CONTA	VALOR
1	Venda 102 Bois e 288 Vacas para BRF Brasil Foods S/A conf. NF 27718 e 27719 de 18/01/2011 valor R\$ 519.845,22	21/01/2011	1701/10616-0	389.883,92	26/01/2011	1701/10682-8	1.030.843,94
	Venda 280 Bois para BRF Brasil Foods S/A, conforme NF 27770 de 19/01/2011 valor R\$ 452.846,25	21/01/2011	1701/10616-0	339.634,69			
	Venda 77 Bois e 238 Vacas para BRF Brasil Foods S/A conf. NF 27776 e 27802 de 18/01/2011 valor R\$ 401.841,77	24/01/2011	1701/10616-0	301.381,33			

As novas fiscais indicadas acima, na coluna "origens", constam de fl. 291, 292, 293, 294 e 295.

No extrato de fls. 296, constam os créditos, em 21/01/2011, em conta bancária de titularidade do Sr. Antenor, mantida na agência 1701 do Bradesco, nos exatos valores contidos na planilha acima, na coluna "Recurso Recebido Bradesco". No mesmo documento, consta um débito, em 26/01/2011 de R\$ 1.030.843,94 indicado como "pgto autorizado - Dep conta".

Em fl. 297, consta informação da funcionária do Banco Bradesco, Sra. Maria Ap. Lopes, dando conta de que, dentre outros, o valor de R\$ 1.030.843,94 teria sido transferido da conta mantida pelo Sr. Antenor para a conta da ora recorrente, no dia 26/01/2011, com a ressalva de que este é um crédito que foi identificado pelo Agente Fiscal na citada instituição bancária.

A análise do total das operações representadas pelas notas fiscais indicadas na planilha acima, em cotejo com os valores efetivamente creditados na conta bancária do Sr. Antenor, evidencia uma diferença que não passou despercebida pela Autoridade Fiscal, que intimou o contribuinte apresentar a necessária justificativa (fl. 3323), tendo sido protocolada a resposta de fl. 3326, em que o fiscalizado informou que a divergência se justifica pela decisão judicial exarada nos autos do processo nº 0124183-59.2008.8.26.0100, que determinou que em qualquer venda de gado efetuada por Antenor Duarte do Valle e Theodoro Duarte do Valle, os compradores deveriam reservar 25%, que deveriam ser depositados em juízo, tudo conforme cópia da decisão e notificação aos compradores juntadas às fl. 3334 a 3338.

A efetivação da reserva citada no parágrafo precedente, bem assim o depósito em conta judicial constam de fl. 3569 a 3572.

Ora, diante de tais documentos, cuidadosamente organizados, não se consegue compreender o que mais poderia fazer o contribuinte para demonstrar a origem dos créditos em tela. Aparentemente, parte da descrição dos fatos da autuação não guarda relação com a documentação disponível nos autos, pois, ao contrário do que afirmou a autoridade lançadora, foram sim apresentados documentos emitidos por instituições *com características técnicas próprias para registro de operações* dessa natureza.

Por outro lado, não se identifica amparo fático e lógico no argumento fiscal de que a movimentação financeira na conta da autuada teria decorrido da tentativa de burlar mandados judiciais de bloqueio/penhora, afinal, pelo menos no exemplo acima analisado, os valores transitaram pela conta do Sr. Antenor e lá permaneceram por alguns dias, tempo que seria suficiente para que, se fosse o caso, restassem bloqueados,

Neste sentido, claramente comprovada a origem dos recursos, diante de tudo que conta nos autos, e considerando, ainda, a alegação da autuada de que a movimentação financeira identificada seria decorrente de sua atuação na administração das atividades rurais do grupo familiar, quisesse a fiscalização averiguar melhor a natureza de tais valores, deveria ter avançado um pouco mais para avaliar se débitos nas mesmas contas auditadas estariam efetivamente relacionados aos gastos com a atividade rural amplamente comprovados nos autos.

Objetivando comprovar a origem de créditos que montam R\$ 6.563.001,57, exatamente da mesma forma como fez com os rendimentos oriundos do Sr. Antenor, em fl. 363 e ss, a fiscalizada juntou planilha explicativa dos rendimentos oriundos do Sr. Theodoro Duarte do Valle, acompanhada de extratos bancários do próprio Theodoro, corroborados por declarações de funcionários da instituição bancária, notas fiscais da JBS, Guaporé Carnes, Rodopa Ind e Com de Alimentos, bem assim comprovação de liberação de Custeio Agropecuária. Para tais documentos valem as mesmas observações expressas para os créditos oriundos do Sr. Antenor.

Por fim, embora haja verossimilhança na alegação de que os rendimentos recebidos pelos Srs. Antenor e Theodoro foram devidamente tributados em suas respectivas declarações de rendimento, entendo que tal fato é irrelevante para o que se discute nos autos.

Assim, neste tema, limitando o objeto do recurso ao que foi pleiteado pelo contribuinte, dou provimento ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do tributo lançado o valor de R\$ 13.811.897,81, cuja origem restou plenamente comprovada pelo autuado.

Há de se ressaltar que, da tribuna, o representante do contribuinte expressou alguma medida de descontentamento com o resultado alcançado neste tema, manifestando seu entendimento de que este Relator deveria ter avançado para análise de demais provas juntadas aos autos, ainda que sobre operações não tratadas pelo recurso voluntário.

Ora, não tem razão a defesa. Cotejando a conclusão deste relator com o que foi pleiteado no recurso, nota-se que o valor integral questionado neste tópico foi provido. Não cabe ao Colegiado de 2ª Instância uma revisão integral dos autos, mas tão só julgar o recurso voluntário e de ofício contra a decisão de 1ª Instância Administrativa.

Aquilo que não tenha sido deferido pela Delegacia de Julgamento e que não tenha sido questionado pelo recurso voluntário assume feição de definitividade no âmbito administrativo, encontrando-se fora do contencioso fiscal e, portanto, excluído da competência legal deste Conselho.

Da administração da atividade rural da avó da Recorrente

Afirma a defesa que, assim como fez com os Srs. Antenor e Theodoro, em 2011, administrou a atividade rural de sua avó, Sra. Dinah Duarte Vilela do Valle, de quem

recebeu um único depósito no valor de R\$ 272.025,00, em 29/06/2011, valor que teria sido recebido pela sua avó em razão da devolução de parte do pagamento à vista de dois tratores agrícolas., no valor de R\$ 155.000,00 cada um. Em fl. 404, a fiscalizada apresenta os elementos de prova que entende suficientes para comprovar a origem dos valores em tela.

Em fl. 405/406, foi juntada duas Notas Fiscais emitidas por Colorado Com. Maq. Agri. Ltda, que registrou a aquisição, pela Sra. Dinah Duarte Villela, de dois tratores, cujo pagamento foi efetuado, em 10/01/2011, conforme comprovante de fl. 407, que identifica como depositante a ora recorrente.

Ocorre que, após identificar linha de crédito que tornaria a aquisição dos tratores mais vantajosa, parte dos valores foram devolvidos mediante crédito em conta da Sra. Dinah Duarte, que teria transferido o valor à recorrente. O contrato de financiamento consta de fl. 408 a 423 e o crédito do estorno e a transferência para a conta da autuada constam do extrato da Sra. Dinah Duarte, inserido nos autos em fl. 424. Além de tudo, foi juntado documento subscrito por funcionária do Bradesco informando a transferência entre as contas da Dinah avó para a Dinah neta, fl. 425.

Sobre o tema, assim se manifestou a Decisão recorrida:

Em continuidade, a interessada também alegou que administrou a atividade rural em nome de sua avó, Dinah Duarte Vilela do Valle, relatando a devolução de importância correspondente à aquisição de dois tratores, equivalente a R\$ 272.025,00, mas isso não se comprova no mero exame do Anexo da Atividade Rural, às fls. 545/546, tão pouco que o crédito havido na conta corrente da autuada efetivamente a isso se refira.

Não tem razão o Julgador de 1ª Instância. Não estamos tratando nos autos da regularidade da tributação dos rendimentos decorrentes da atividade rural da autuada. Estamos sim diante de um lançamento lastreado presunção legal de omissão de rendimentos decorrentes de créditos bancários de origem não comprovada.

A análise do documento de fl. 25 evidencia que os equipamentos adquiridos foram devida e precisamente indicados na relação de bens da atividade rural. Por outro lado, os documentos apresentados pela autuada demonstram, inequivocamente, a origem e a natureza dos crédito em ora sob análise.

Assim, neste tema, dou provimento ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do tributo lançado o valor de R\$ 272.025,00, cuja origem restou plenamente comprovada pelo autuado.

Da restituição do empréstimo de oito milhões de reais

Alega a recorrente que, em 2010, concedeu empréstimo ao Sr. Braulino Basílio Maia Filho, amigo e parceiro de negócios, no montante de R\$ 8.000.000,00, em quatro parcelas. As duas primeiras em 18/10/2010, no valor de R\$ 3.000.000,00 e R\$ 1.000.000,00, e as duas últimas em 29/11/2010, no valor de R\$ 2.500.000,00 e R\$ 1.500.000,00.

Os três primeiros valores foram transferidos diretamente da conta da recorrente. Já o último, teria sido transferido ao Sr. Braulino pala Sra. Therezinha de Jesus Berna Papst, sua sogra, de quem era credora de quantia equivalente.

Afirma que ficou acertado que o Sr. Braulino comprometeu-se a efetuar o pagamento do empréstimo em cinco parcelas mensais, a partir de 31/01/2011, sendo as três primeiras no valor de R\$ 1.500.000,00 e as duas últimas no valor de R\$ 2.000.000,00.

Que a primeira parcela foi paga diretamente à sra. Therezinha, a fim de restabelecer o empréstimo (crédito) que a recorrente tinha anteriormente com a sua sogra (primeiro mútuo), que, por sua vez, quitou sua obrigação mediante oito depósitos, no valor de R\$ 300.000,00, R\$ 40.000,00, R\$ 40.000,00, R\$ 200.000,00, R\$ 200.000,00, R\$ 10.000,00, R\$ 500.000,00, R\$ 40.000,00 e R\$ 40.000,00.

As três parcelas subsequentes foram depositadas, em 2011, por Braulino diretamente em favor de Osvaldo, nos seguintes valores: R\$ 1.470.120,00, R\$ 1.454.654,01 e R\$ 2.088.000,00.

Osvaldo, por sua vez, devolveu os recursos recebidos à recorrente, em seis parcelas, nos seguintes valores: quatro de R\$ 842.000,00, dois de R\$ 440.000,00, outro de 402.000,00 e mais dois de 641.649,14.

A última parcela que seria devida de Braulino, foi concluída apenas em agosto, através de quatro depósitos, dois de R\$ 500.000,00, um de R\$ 595.000,00 e outro de R\$ 600.000,00.

Neste tema, ao contrário dos anteriores, a operação descrita, como bem pontuou o julgador de 2ª Instância, não se mostra verossímil, já que os documentos contidos a partir de fl. 605 não evidenciam com a clareza necessária a origem ou a natureza dos valores envolvidos, estando, basicamente, amparados em declarações de funcionário de instituição bancária. Ademais, ainda que essa profusão de empréstimos, pagamentos e repasses envolvendo quatro pessoas distintas estivesse melhor documentada, a falta de zelo no registro de operações envolvendo valores tão significativos contribui para a dificuldade de se comprovar a sua regularidade.

Desta forma, nego provimento ao recurso neste tema.

Da inaplicabilidade da multa qualificada

Alega a defesa que a Decisão recorrida não foi capaz de atribuir à já refutada omissão de rendimentos o fundamento para manter a multa qualificada. Atesta que, não havendo sequer fundamentos para manter a obrigação tributária principal, menos ainda a multa qualificada, que exige prova inequívoca da prática de crimes previstos no art. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

Cita precedentes desta Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e conclui pleiteando a redução da multa de ofício ao patamar de 75%.

Na análise da matéria, assim se manifestou a Decisão recorrida:

Destacou a impugnante, no tocante às razões que levaram a autoridade lançadora a aplicar a multa de ofício de 150%, os seguintes trechos (fls. 3506/3507):

"... no presente caso, há fortes indícios de que o contribuinte conscientemente e de forma reiterada, adotou conduta onde

visava suprimir o pagamento de tributo mediante omissão de rendimentos. (...)"

"..., a fiscalizada, bem como seu cônjuge, em mais de um exercício, omitiram rendimentos da Fazenda Pública de forma sistemática e reiterada, inclusive após o citado cônjuge da mesma ter sido previamente autuado com base em conduta análoga à verificada na presente ação fiscal, conforme consta nos autos do Processo n. 10437.720466/2014-62, sendo que passou-se após tal autuação a utilizar-se então das contas bancárias da fiscalizada, com o claro intuito de dar continuidade ao modus operandi antes estabelecido em conluio."

"... a fraudar bloqueios e penhoras on line, existentes e futuros, relativamente a processos e execuções judiciais trabalhistas e fiscais em nome de terceiros,..."

Entende este relator que não haveria como a autoridade lançadora vincular alguma alteração de procedimento do casal formado pela autuada e Norman Augusto Berna Papst, em face do processo administrativo em nome deste cônjuge, sob n. 10437.720466/2014-62, porquanto a ação fiscal que o gerou se iniciou em momento posterior aos fatos geradores atinentes ao ano-calendário 2011. De igual sorte, não se compreende devida a aplicação da multa qualificada para as questões atinentes a fraudes e bloqueios de penhora alusivos a processos e execuções judiciais trabalhistas e fiscais em nome de terceiros, uma vez que os ilícitos sugeridos gerariam tipos distintos ao previsto na legislação em espécie. Por outro lado, o simples cotejo dos registros constantes na DAA/2012 com toda a movimentação financeira realizada pela contribuinte, sem que esta trouxesse provas cabais de sua origem, ultrapassa a simples apuração de omissão de rendimentos.

O volume de recursos que circularam por suas contas correntes, as operações que realizou, bem como o rol de bens e direitos constantes em sua DAA/2012 (fls. 3400/3409), são, sem sombra de dúvida, incompatíveis com os rendimentos que declarou, no caso: R\$ 0,00 de rendimentos tributáveis; R\$ 1.639,87 de rendimentos isentos e não-tributáveis (rendimentos de cadernetas de poupança e letras hipotecárias); e R\$ 162.183,62 de rendimentos sujeitos à tributação exclusiva/definitiva (rendimentos de aplicações financeiras). Na espécie, agora de igual tom ao compreendido pela Fiscalização, a contribuinte, consciente e dolosamente, omitiu a ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária principal, durante, pelo menos, todo o decorrer do ano-calendário 2011, incidindo, pois, no tipo previsto no art. 71 da Lei n. 4.502/1964: (...)

Não desconhece este relator o entendimento emanado do CARF sobre o tema, conforme os precedentes trazidos pelo sujeito passivo, às fls. 3508/3509, mas o caso em concreto não se comporta como mera omissão ou simples reiteração de conduta, já que de maneira acintosa a contribuinte omitiu valores que sabidamente se constituíam em objeto de tributação.

O inciso II do art. 44, da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prevê que, no caso de evidente intuito de fraude, definido nos art. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964. Por sua vez a Lei 4.502/64 prescreve:

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

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.

Como se vê, a qualificação da penalidade de ofício exige a evidencição da existência do elemento volitivo na conduta do agente, sendo a demonstração deste um ônus do Agente Fiscal, que, neste caso, amparou a qualificação da multa de ofício em três esteios principais, dos quais o julgador de primeira instância discordou, no sentir deste Relator, acertadamente, de dois, mantendo a qualificação da penalidade exclusivamente em razão de entender que *a contribuinte, consciente e dolosamente, omitiu a ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária principal, durante, pelo menos, todo o decorrer do ano-calendário 2011, incidindo, pois, no tipo previsto no art. 71 da Lei n. 4.502/1964.*

Note-se, ainda que a conclusão que levou a Autoridade recorrida a manter a qualificação da penalidade de ofício se mostra ligeiramente diferente do terceiro esteio para qualificação da multa contido no Relatório Fiscal, segundo o qual, *há fortes indícios de que o contribuinte conscientemente e de forma reiterada, adotou conduta onde visava suprimir o pagamento de tributo mediante omissão de rendimentos.*

Por tudo que já foi tratado no curso do presente voto, o cenário desenhado pelo Relatório Fiscal que lastreou o lançamento não se mostra integralmente compatível com os elementos dos autos. Boa parte dos rendimentos considerados omitidos no lançamento tinha sua origem devidamente comprovada nos autos. Assim, onde estão os tais fortes indícios? Não os identifiquei.

Não vejo nas razões fiscais nenhuma evidência inequívoca de que o contribuinte agiu dolosamente para alcançar os fins previstos nos citados art. 71, 72 e 73. A regra para penalizar uma infração à legislação tributária é a aplicação da multa de ofício regular, no percentual de 75%, constituindo-se a qualificação de tal penalidade uma medida de exceção, que deve ser aplicada em casos específicos, que ultrapassa a mera punição do erro, para punir e desestimular a má conduta.

Desta forma, dou provimento ao recurso voluntário neste tema para afastar a qualificação da penalidade de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Da impossibilidade de incidência de juros de mora (Selic) sobre a multa de ofício

Sustenta que é indevida a exigência de juros de mora à taxa Selic incidente sobre a multa de ofício, tema no qual teve o pleito indeferido pela Decisão recorrida, que entendeu que as multas proporcionais são débitos decorrentes de tributos e contribuições e que, portanto, constituem débitos de qualquer natureza de que trata os art. 29 e 30 da Lei 10.522/2002.

Afirma que o Código Tributário Nacional, em seu art. 161 autoriza a cobrança de apenas juros moratórios sobre a obrigação principal não paga integralmente no vencimento.

O citado art. 161 prevê que *o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

O mesmo Código Tributário Nacional prevê, ainda:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Por sua vez, como bem pontuou a Decisão recorrida, assim prevê o art. 29 da lei 10.522/2002:

Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de Ufir, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os créditos apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de inscrição dos débitos referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei

no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal – Ufir, instituída pelo art. 1º da Lei no 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.

Vejamos, ainda, a lei 9.430/96 sobre o tema:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (...)

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

Nota-se, pelos textos acima, que o não pagamento do crédito tributário no prazo de seu vencimento dá ensejo à incidência de multa de mora e juros de mora, este calculado em valores equivalentes à variação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

A multa de ofício corresponde a uma penalidade pecuniária e, portanto, compreendida no conceito de obrigação principal, constituindo-se em um débito de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, sobre o qual deve incidir juros de mora calculados em valores equivalentes à Selic.

Desta forma, neste tema, nego provimento ao recurso voluntário.

Da tributação do resultado da atividade rural de pessoa física

Após, mais uma vez, contestar as conclusões da Autoridade Fiscal sobre a omissão de rendimentos, afirma que, em última hipótese, estando convencida de que os recursos transferidos para a Recorrente advinham de pagamentos da venda de gado *in natura* (isto é, resultado da atividade rural), deveria a ação fiscal, no mínimo, fazer a recomposição da base de cálculo do IRPF autuado nos termos do art. 50 da Lei 8.023/913, considerando como renda (alvo da materialidade do Imposto sobre a Renda) vinte por cento da receita bruta do ano-base.

Como se viu no curso da manifestação deste Relator, apenas os rendimentos contestados que estiveram relacionados às operações de empréstimos entre amigos e familiares foram mantidos na base de cálculo do tributo lançado. Naturalmente outros que não foram

contestados expressamente também devem ser mantidos, já que em relação à este não se instaurou o litigioso.

Ora, nesta parte do lançamento que restou mantida, é certo que tal manutenção decorre do fato de que não foi comprovada a origem dos rendimentos. Sendo assim, a tributação de tais valores deve seguir a regra geral, já que a tributação nos termos pleiteados pelo contribuinte somente seria possível se, no curso do procedimento fiscal, ficasse evidente que os valores omitidos estavam relacionados à atividade rural e, portanto, aplicável as normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos, tudo nos termos do § 2º do art. 42 da Lei 9.430/96.

Assim, nada a prover neste tema.

Por fim, em relação ao pleito recursal de suspensão da exigibilidade do crédito tributário até o julgamento final do presente recurso, deixo de tecer maiores considerações, já que tal providência é uma consequência do curso regular da presente lide administrativa, nos termos do art. 150, inciso III do CTN.

Conclusão

Por tudo que consta nos autos, bem assim nas razões e fundamentos legais que integram o presente, dou provimento parcial ao recurso voluntário para: (i) excluir da base de cálculo do tributo lançado o valor de R\$ 14.083.922,81 (R\$ 13.811.897,81 + R\$ 272.025,00), cuja origem restou plenamente comprovada pelo autuado; (ii) afastar a qualificação da penalidade de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo