



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

Processo nº 13227.720859/2018-63
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2402-007.913 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de dezembro de 2019
Matéria IRPF
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e DANIELE COSTA PAIAO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013

RECURSO DE OFÍCIO. REQUISITOS. PREENCHIMENTO. CONHECIMENTO.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso de ofício, previstos na Portaria MF n. 63/2017, é de se conhecer do recurso de ofício.

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

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar do advento de decadência em face do lançamento quando não transcorrido o prazo quinquenal do art. 150, § 4º., ou do art. 173, I, ambos do CTN.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE IRPF. PAGAMENTO ANTECIPADO DE IRRF OU DE IRPF. INEXISTÊNCIA. PRAZO DO ART. 173, I, DO CTN.

O fato gerador do IRPF é complexo ou periódico, vez que compreende a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida pelo contribuinte em determinado ciclo que se inicia no dia primeiro de janeiro e se finda no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Não comprovado nos autos recolhimento antecipado de IRPF, não há que se falar da incidência da regra especial de decadência do art. 150, § 4º., do CTN, nem do Enunciado 123 de Súmula CARF, incidindo, destarte, a regra geral prevista no art. 173, I, do CTN, ou seja, cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DESCUMPRIMENTO DA PORTARIA RFB 2.047/2014 PELO PROCEDIMENTO FISCAL - AFRONTA AO PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO.

A apreciação de extratos bancários pela autoridade fiscal, com o fito de subsidiar lançamento por omissão de rendimentos, tem amparo na legislação tributária em vigor.

ILEGALIDADE - OFENSA AO PARÁGRAFO 3º. DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96 - INEXISTÊNCIA DE ANÁLISE INDIVIDUALIZADA DOS CRÉDITOS EM CONTA CORRENTE PARA CONFIGURAÇÃO DE RENDIMENTO.

Constado nos autos que a autoridade lançadora procedeu à análise individualizada dos créditos em conta corrente, não há que se falar de ilegalidade, observando-se que a lei exige defesa pormenorizada, ou seja, individualizada, das infrações relatadas.

ERRO NA CAPITULAÇÃO DA SUPOSTA INFRAÇÃO - PRINCÍPIO DA TIPICIDADE VIOLADO.

Inexiste erro na capitulação da infração imputada ao contribuinte quando observado comando legal autorizador de presunção de rendimentos.

VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA PRESUNÇÃO DA INOCÊNCIA, DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, DA RAZOABILIDADE, DA PRIMAZIA DA REALIDADE E DO INQUISITÓRIO. DA MULTA: LESÃO AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E AOS DA ORDEM ECONÔMICA. NULIDADE. DESCONSIDERAÇÃO DE DOCUMENTOS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

Não há de se falar de violação de princípios quando o procedimento fiscal tem espeque na legislação em vigor.

Inexiste cerceamento de defesa quando resta comprovado nos autos que a autoridade fiscal concedeu ao sujeito passivo, mediante intimações fiscais, oportunidades de apresentação de esclarecimentos e documentos comprobatórios.

PERÍCIA. DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

A realização de perícias e diligências deve obedecer aos requisitos estabelecidos nos arts. 16, IV, 18 e 29, do Decreto n. 70.235/1972, sendo facultado à autoridade julgadora o juízo de admissibilidade, inclusive indeferir as que considerar prescindíveis, impraticáveis ou desconectadas das infrações objetos do lançamento.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 42 DA LEI 9.430/96. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DEMONSTRATIVO DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL. INEXISTÊNCIA.

Caracteriza-se acréscimo patrimonial a descoberto, apurado mensalmente, conforme disposto em demonstrativo específico, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

O acréscimo patrimonial, por si só, não se constitui infração, mas apenas o acréscimo patrimonial a descoberto (não justificado).

A não observância dos procedimentos adequados à apuração de variação patrimonial a descoberto, mediante demonstrativo específico, de forma a atender à legislação do imposto de renda, prejudica o pleno exercício do direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório do Contribuinte, bem assim afronta a elementos estruturais do lançamento definidos no art. 142 do CTN.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei n. 9.430/1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos devem ser analisados separadamente, ou seja, cada um deve ter sua origem comprovada de forma individual, com apresentação de documentos que demonstrem a sua origem, com indicação de datas e valores coincidentes, cabendo ser mantida a tributação na ausência de comprovação nestes termos.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. CUMULATIVIDADE. EFEITO CONFISCATÓRIO. INEXISTÊNCIA.

A multa isolada (art. 44, II, da Lei n. 9.430/1996) e a multa de ofício (ordinária de 75% ou qualificada de 150%) prevista no art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996, são comunicáveis, vez que tratam de suportes fáticos distintos e autônomos com diferenças claras na temporalidade da apuração, que tem por consequência a aplicação das penalidades sobre base de cálculos diferentes. Destarte, não existe óbice à cumulatividade de ambas penalidades, nem tampouco há que se falar de tributação com efeito de confisco, vez que as multas em apreço foram aplicadas em percentuais estabelecidos na legislação tributária em vigor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar a parcela do lançamento referente a acréscimo patrimonial a descoberto, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Sérgio da Silva, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz, Renata Toratti Cassini, Luis Henrique Dias Lima, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Ana Claudia Borges de Oliveira e Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

Relatório

Cuida-se de recurso de ofício e de recurso voluntário em face de decisão de primeira instância que julgou procedente em parte a impugnação e manteve em parte o crédito tributário consignado no lançamento constituído em **05/10/2008** mediante o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física - Anos-calendário 2012 e 2013 - no valor total de R\$ 21.273.309,81- com fulcro em acréscimo patrimonial a descoberto (Ano-calendário 2012); omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada (Ano-calendário 2013); e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão (Ano-calendário 2013), conforme discriminado no relatório fiscal.

Cientificada do teor da decisão de primeira instância em **08/03/2019**, a impugnante, agora Recorrente, apresentou recurso voluntário na data de **01/04/2019**, questionando, em apertada síntese, preliminarmente, os seguintes aspectos da decisão recorrida: i) decadência de parcela do crédito tributário; ii) descumprimento da Portaria RFB n. 2047/2014 pelo procedimento fiscal - afronta ao princípio da vinculação; iii) ilegalidade – ofensa ao art. 42, § 3º. da Lei n. 9.430/96 – inexistência de análise individualizada dos créditos em conta corrente para configuração da omissão de rendimento; iv) inobservância do devido processo legal; v) desconsideração pela autoridade fazendária de documentos disponibilizados – preterição do direito de defesa; vi) erro na capitulação da suposta infração – princípio da tipicidade violado; vii) procedimento carente de profundidade; viii) cerceamento do direito de defesa; e ix) diligência/perícia contábil; e, no mérito: i) origem dos depósitos bancários – atividade rural da Recorrente e não configuração dos mesmos em renda; ii) inexistência de hipótese de omissão de renda tributável na forma do lançamento; iii) origem dos depósitos bancários – operações que não configuram renda; iv) ganhos de capital na alienação de bens e direitos - imóvel rural; v) parcela relativa às benfeitorias; vi) ganho de capital - diferença entre o valor da operação de compra e de venda; vii) ganhos de capital na alienação de bens e direitos - imóveis urbanos; viii) arbitramento do resultado da atividade rural; ix) depósitos bancários: impossibilidade de constituição do fato gerador de imposto e falta de prova acerca da omissão de receita - nexo de causalidade; x) inexistência de aumento patrimonial a descoberto; xi) insuficiência da presunção para fundamentar o lançamento tributário; xii) ônus probatório e princípio da presunção da inocência; xiii) ausência de provas da acusação. ônus probatório da acusação. princípio da presunção da inocência e do inquisitório; xiv) ônus da prova - obrigação do Fisco em provar a pretensa infração notificada; xv) inconstitucionalidade do artigo 42 da Lei n. 9.430/96; xvi) afronta pela pretensão fiscal ao princípio da razoabilidade; xvii) inobservância do princípio da primazia da realidade; xviii) concomitância de multa de ofício e multa isolada -impossibilidade; xix) limite da multa - excesso em relação ao tributo; xx) efeito confiscatório da exigibilidade de multa pelo pretenso descumprimento de obrigação principal com base em mera presunção; e xxi) multa: da lesão aos princípios da proporcionalidade e aos da ordem econômica.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator

Do recurso de ofício

O recurso de ofício interposto pela DRJ tem amparo no art. 34, I, do Decreto n. 70.235/1972, *verbis*:

Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:

*I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de **tributo e encargos de multa** de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (**Produção de efeito**)*

[...](grifei)

A autoridade julgadora de primeira instância observou a Portaria MF n. 3, de 03 de janeiro de 2008, então vigente, que estabelece, em seu art. 1º., o limite para interposição de recurso de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento e encargos de multa em valor total superior a **R\$ 1.000.000,00**.

Ocorre que, em conformidade com o Enunciado n. 103 de Súmula CARF, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância:

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

Destarte, aplica-se, no caso em apreço, a Portaria MF n. 63, de 09 de fevereiro de 2017, atualmente em vigor, que estabelece o limite para interposição de recurso de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributos e encargos de multa em valor total superior a **R\$ 2.500.000,00**, bem assim quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário, nos termos do seu art. 1º., §§ 1º e 2º., *verbis*:

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

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

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

[...](grifei)

Na espécie, verifica-se que a autoridade lançadora exonerou o sujeito passivo de pagamento de tributo e encargos de multa no valor de **R\$ 3.119.703,12, assim discriminado:**

Imposto lançado com multa de ofício (75%): R\$ 4.350.185,43 + R\$ 3.262.639,07 = **R\$ 7.612.824,50**

IMPOSTO INCIDENTE SOBRE OS RENDIMENTOS SUJEITOS À TABELA PROGRESSIVA							
	Multa	Base de Cálculo Declarada	Infrações	Deduções de Ofício	Alíquota	Parcela a Deduzir	Imposto Apurado
(1)	75,00%	54.000,00	15.818.856,14	0,00	27,50%	9.486,91	4.355.548,52
Imposto Apurado = [Base de Cálculo Declarada + Infrações - Deduções de Ofício] * Alíquota - Parcela a Deduzir							
IMPOSTO DEVIDO SOBRE RENDIMENTOS SUJEITOS À TABELA PROGRESSIVA							
	Imposto Apurado	Imposto Declarado	IRRF	Carnê-Leão	Deduções do Imposto	Imposto Devido	
(1)	4.355.548,52	5.363,09	0,00	0,00	0,00	4.350.185,43	
Imposto Devido = Imposto Apurado - Imposto Declarado - IRRF - Carnê-Leão - Deduções do Imposto							
CONSOLIDAÇÃO DO IMPOSTO COM VENCIMENTO ANUAL							
	Multa	Descrição	Imposto Devido				
	75,00%	Imposto sobre rendimentos sujeitos à tabela progressiva	4.350.185,43				

Imposto apurado (DRJ) com multa de ofício (75%): R\$ 2.567.497,93 + R\$ 1.925.623,45 = **R\$ 4.493.121,38**

IMPOSTO INCIDENTE SOBRE OS RENDIMENTOS SUJEITOS À TABELA PROGRESSIVA							
Ano Calendário 2013							
Multa	Base de Cálculo Declarada	Infrações (R\$)	Deduções de Ofício	Alíquota	Parcela a Deduzir (R\$)	Imposto (R\$)	Apurado
75,00%	54.000,00	9.336.356,14	0,00	27,50%	9.486,91	2.572.861,02	
Imposto Apurado (R\$)	Imposto Declarado (R\$)	IRRF	Carnê-Leão	Deduções do Imposto		Imposto Devido (R\$)	
2.572.861,02	5.363,09	0,00	0,00	0,00		2.567.497,93	
CÁLCULO DA MULTA							
Multa		Imposto Devido		Valor da Multa			
75,00%		2.567.497,93		1.925.623,45			

Crédito tributário exonerado, incluindo a multa de ofício (75%): **R\$ 3.119.703,12**

Nesse contexto, resta constatado que o valor exonerado é superior ao limite estabelecido na Portaria MF n. 63, de 09 de fevereiro de 2017, do que decorre o conhecimento do recurso de ofício.

Quanto ao mérito do recurso de ofício, confirmo e adoto as razões de decidir da decisão recorrida, nos termos do art. 57, § 3º. do RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343/2015:

[...]

Fazendo uma confrontação do que foi alegado pela Autoridade Fiscal, pela Defesa e pelos documentos anexados, pode-se concluir:

a) A contribuinte deveria comprovar a efetiva movimentação financeira consistente na transferência de numerário entre remetente e destinatário, mostrando sua procedência inequívoca de quem e de onde veio o dinheiro, bem como demonstrar por meio de documentação hábil e idônea a que título veio este recurso, ou seja, o motivo pelo qual este recurso ingressou em seu patrimônio.

b) No que diz respeito ao mês de Janeiro/2013 a contribuinte afirmou que de todos os ingressos obtidos pela Impugnante no referido mês houve uma pretensa omissão de R\$ 950,00. E que nos termos do Inciso II do Parágrafo 3º do Artigo 42 da Lei 9.430/96, montantes inferiores a R\$ 1.000,00 reais não podem ser considerados omissão de rendimento por disposição legal expressa. Assim, pede que seja afastada a presunção de omissão sobre aquele montante, dado sua monta irrisória.

No que se refere à essa afirmação da impugnante, cabe destacar que o inciso II do parágrafo 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 diz que no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). Assim, deve-se observar o somatório dentro do ano calendário, o que no caso em tela, ultrapassa ao valor expresso na norma. Mantida a infração.

c) No que diz respeito ao mês de fevereiro/2013 a contribuinte afirmou que a pretensa omissão referente ao valor de R\$ 300.000,00 reais, ingressaram em sua conta a título de Financiamento Rural. Diz que aquela origem é indubitável uma vez que registrada no próprio extrato bancário que deu origem ao lançamento (arquivo "3EXTRATO BANCO SICOOB.pdf" contido no arquivo não paginável de folha 91 dos autos).

Analizando os autos verifica-se que consta em fls. 50, 150, 171, 653 e 655 que o contrato de financiamento (R\$ 300.000,00) somente ocorreu em 23/04/2013. Portanto, não comprovado que aqueles valores diziam respeito a Crédito de Financiamento foram depositados em janeiro antes da existência do próprio contrato. Mantida a infração.

Quanto ao montante de R\$ 3.895,00 que ingressou à segunda conta da Impugnante e que também foi tomado como omissão de renda, afirmou a impugnante que merece ter aquela presunção

afastada uma vez que a data do ingresso é posterior à obtenção e liberação do financiamento, sendo certo que, a Impugnante possuiu lastro para aquele depósito em sua segunda conta, originado em financiamento tomado em outra instituição financeira em montante, inclusive muito superior.

Cumpre informar que cabia à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos e não apenas dizer genericamente que a impugnante tinha lastro para depósito. Mantida a infração.

d) No que diz respeito ao mês de Março/2013 a contribuinte afirmou que a própria Autoridade Fazendária, corretamente deixou de considerar como rendimento omitido o montante de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) ingressado em conta titularidade da Impugnante sob o histórico identificador de origem de "Cred. Financiamento". Portanto, despidiendo qualquer argumento acerca daquele montante uma vez que não considerado rendimento omitido pela própria Autoridade Fiscal.

A defesa disse que do saldo da pretensa omissão extrai-se montante de R\$ 9.570,000,00 originado do remetente Ronaldo Diniz Junqueira, sendo:

Ronaldo Diniz Junqueira		
23/03/2013	2.030.000,00	Sinode
31/03/2013	2.000.000,00	Reversos
12/03/2013	32.500,00	Reversos
12/03/2013	1.035.000,00	Reversos
12/03/2013	4.482.500,00	Reversos
Sub-Total		9.570.000,00

Afirma que aquele montante possui origem comprovada não configurando rendimento omitido. Disse a defesa que em 06/03/2013 a Impugnante celebrou com Ronaldo Diniz Junqueira contrato de Promessa de Compra de Venda (fls. 656/677) pelo qual vendeu a este imóvel rural que havia adquirido:

Área de terra rural denominada Fazenda São José, Lote Rural 49 (unificação dos Lotes, 49A, 49B, 49C, 49D, 49E, 49F, 49G, 49H, 49I, 49J, 49K, 49L, 49M, 49N, 49O, 49P, 49Q, 49R, 49S, 49T, 49U, 49V, 49W, 49X, 49Y, 49Z) de linha 325, Setor 10, da Gleba Curumbão, Localizado no Município de Chapungui - RO, com área registrada de 2.001,5913 (dois mil e um hectares, cinquenta e nove ares e treze centésimos) [...]

Em decorrência de levantamento para fins de processo de GEORREFERENCIAMENTO a área apurada foi de 1.987,4635 (mil, novecentos e oitenta e sete hectares, quarenta e seis ares e trinta e cinco centésimos).

Afirmou que o preço de venda do imóvel estabelecido no Contrato em questão era de R\$ 12.000.000,00:

13. DO PREÇO E CONDIÇÕES DO NEGÓCIO

Pelo presente e na melhor forma de direito, compromete-se a **VENDEDORA** a vender ao **COMPRADOR** o imóvel rural retro, pelo preço certo e irrevogável de **R\$ 12.000.000,00 (Doze milhões de reais)**, sendo R\$ 7.000.000,00 (sete milhões de reais) à título de **entrada**, e R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), o **Subs. de parcelas**, culturas e pastagens, preço esse que deverá ser **efetivamente pago pelo COMPRADOR**, da seguinte forma:

Que o recebimento daquele preço de venda restou assim contratado:

Processo nº 13227.720859/2018-63
Acórdão nº 2402-007.913

S2-C4T2
Fl. 1.272

Pagamento nº 01- No valor de R\$ 6.482.500,00 (seis milhões, quatrocentos e oitenta e dois mil e quinhentos reais), pago no dia 12 de março de 2013 através de transferência eletrônica disponível junto ao BANCO BRADESCO- 237, Agência 1389-7, conta corrente NR. 21718-2, em nome da vendedora DANIELE COSTA PALÃO, CPF/MF 957.913.882-68, servindo o comprovante de pagamento efetivado como recibo;

Pagamento nº 02 - No valor de R\$ 1.758.750,00 (um milhão, setecentos e cinquenta e oito mil, setecentos e cinquenta reais) os quais serão pagos com 06(seis) meses do primeiro pagamento, ou seja, no dia 12 de setembro de 2013 através de transferência eletrônica disponível junto ao BANCO BRADESCO- 237, Agência 1389-7, conta corrente NR. 21718-2, em nome da vendedora DANIELE COSTA PALÃO, CPF/MF 957.913.882-68 servindo o comprovante de pagamento efetivado como recibo;

Pagamento nº 03- No valor de R\$ 1.758.750,00 (três milhões, setecentos e cinquenta e oito mil, setecentos e cinquenta reais), a serem pagos com 12(dois) meses a contar da data do pagamento nº 01, ou seja, no dia 12 de março de 2014, mediante a entrega da competente escritura definitiva de venda e compra, através de transferência eletrônica disponível junto ao BANCO BRADESCO- 237, Agência 1389-7, conta corrente NR. 21718-2, em nome da vendedora DANIELE COSTA PALÃO, CPF/MF 957.913.882-68, servindo o comprovante de pagamento efetivado como recibo.

Informou que devido aquele contrato no mês de Março/2013 a Impugnante foi titular do direito de recebimento do montante de R\$ 6.482.500,00 decorrentes de parcela do preço de venda contratado. O montante foi assim pago pelo Comprador:

Data	Valor	Banco
11/03/2013	6.482.500,00	Bradesco
12/03/2013	2.000.000,00	Bradesco
Total	6.482.500,00	

Disse ainda que essa origem foi registrada no próprio extrato bancário que deu origem ao lançamento (arquivo "2EXTRATO BANCO BRADESCO.pdf" contido no arquivo não paginável de folha 90 dos autos).

Analizando os autos verifica-se que consta do extrato bancário a informação da contribuinte (fls. 51 e 62), bem como de contrato de promessa de compra e venda (fls. 656/677).

Para o deslinde dessa matéria cumpre informar que do Ganho de Capital que o aplicador da Legislação Tributária deve respeito à Legalidade e, desta feita, importa relembrar que as alienações de bens móveis implicam, via de regra, na tributação dos ganhos de capital delas decorrentes no mês da alienação, consoante os arts 1º, 2º e 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

§ 6º Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda.

Como bem esclareceu o art 27 da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, esta operação é tributada de maneira definitiva, ou seja, o imposto assim apurado não pode ser abatido de retenção em fonte anterior, bem como à alíquota distinta daquela constante em Tabela Progressiva.

DA TRIBUTAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL INCIDÊNCIA

Art. 27. O ganho de capital sujeita-se à incidência do imposto de renda, sob a forma de tributação definitiva, à alíquota de quinze por cento.

§ 1º O cálculo e o pagamento do imposto devido sobre o ganho de capital na alienação de bens e direitos devem ser efetuados em separado dos demais rendimentos tributáveis recebidos no mês, quaisquer que sejam.

§ 2º O imposto incidente sobre ganhos de capital não é compensável na Declaração de Ajuste Anual.

Haja vista as peculiaridades de tributação, conclui-se ser impositiva a exclusão dos créditos cuja origem encontre lastro na operação imobiliária, no total de R\$ 6.482.500,00.

Oportuno denotar que há que se representar a questão ao Setor de Fiscalização competente para constituição do crédito tributária na forma exigida em Lei em função da não ocorrência da decadência, se for o caso e a seu prudente critério.

Quanto ao montante de R\$ 3.087.500,00 ingressados na conta de titularidade da Impugnante e remetidos por Ronaldo Diniz Junqueira e está registrada nos próprios extratos bancários que dera origem ao lançamento:

Nº	Data	Valor	Banco
1	12/09/2015	R\$ 500,00	Bradesco
2	12/09/2015	1.985.000,00	Bradesco
3	22/09/2015	2.000.000,00	Sicredi
T	Total	3.087.500,00	

Afirmou que o negócio jurídico que deu ensejo àqueles ingressos em conta corrente, refere-se à venda do rebanho contido no imóvel vendido, venda amparada pela emissão de em nota fiscal (fls. 678) e contratada no bojo daquele contrato de promessa de compra e venda (fls. 656/677):

15. REBANHO BOVINO DE PROPRIEDADE DA VENDEDORA A vendadora possui rebanho bovino, apascentados no imóvel, equivalentes a 2500 (duas mil quinhentas e cinquenta) cabeças de bezerros e garrões, sendo que o rebanho fica desde já previamente vendido ao comprador do imóvel, sendo que para tanto fica assegurado ao mesmo o direito de descontar todos os débitos quanto a tal alienação, o rebanho descrito, deverá ser Pela o desconto, do montante de cabeças, fica estabelecido o preço de R\$ 1.205,60 (um mil, duzentos e cinco reais e seis centavos), por cabeça/unidade, equivalendo ao montante de R\$ 3.075.000,00 (três milhões e setenta e cinco mil reais), cujo pagamento dar-se-á em até 30 (dez) dias após a assinatura do presente contrato. A vendadora, compromete-se a emitir, até a data do pagamento, a respectiva Nota Fiscal e acostado necessário para a transferência do rebanho para inscrição do comprador.	
--	--

Conforme o entendimento, restou mantida a infração correspondente ao montante de R\$ 3.075.000,00. Foi depositado na conta de titularidade da Impugnante o total de 3.087.500,00, remetidos por Ronaldo Diniz Junqueira, referente à aquisição de gado, contratado através do instrumento de compra, e venda anexo e amparada por nota fiscal de venda de gado. A defesa disse que a diferença de R\$ 12.500,00 entre o valor contratado originalmente e o valor depositado, correspondente a novas cabeças de gado incluídas no negócio.

Ressalte-se que a contribuinte também não comprovou a origem dos depósitos bancários. Pois, comprovar a origem dos

depósitos não é tão somente comprovar de onde veio o dinheiro, mas também comprovar a natureza destes ingressos. Esse é o verdadeiro significado de “comprovar a origem”. Tanto isso é verdade que o § 2º do artigo 42 da Lei 9.430/96 estabelece que os valores com origem comprovada e que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos a que estiverem submetidos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação. Assim, para que não ocorra a tributação por parte do beneficiário é necessário que este justifique a natureza da transferência como não tributável. Portanto, justificativa seria a comprovação do negócio jurídico que motivou o depósito, desde que também demonstrado individualizadamente como se deu a origem dos rendimentos que resultaram na aquisição do gado, bem como a transferência dos depósitos. Portanto, mantida a infração, pois a contribuinte não demonstrou a origem dos depósitos, não demonstrou a origem dos recursos para aquisição de gado, conforme solicitado pela fiscalização.

Quanto aos demais valores ingressados à(s) conta(s) corrente(s) da Impugnante que montam no mês o total de R\$ 5.813,00, a impugnante afirmou que tiveram sua origem declarada (R\$ 3.500,00) restando diferença de R\$ 2.313,00 e que merece ter aquela presunção afastada uma vez que a data do ingresso é após o recebimento dos valores retro narrados, que ela possuía lastro para aquele depósito.

Cabe ressaltar que a contribuinte não comprovou a origem do valor de R\$ 12.500,00, nem das quantias de R\$ 100,00, R\$ 2.000,00, R\$ 2.000,00 e R\$ 1.713,00, totalizando uma omissão de o montante de R\$ 14.813,00. Cumpre informar que cabia à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos e não apenas dizer genericamente que a impugnante tinha lastro para depósito. Mantida a infração.

e) No que diz respeito ao mês de Abril/2013 a contribuinte afirmou que a própria Autoridade Fazendária, corretamente deixou de considerar como rendimento omitido o montante de R\$ 237.058,00 ingressado em conta de titularidade da Impugnante uma vez que decorrente de empréstimo tomado. Portanto, despicando qualquer argumento acerca desse montante uma vez que não considerado rendimento omitido.

Afirmou a defesa que os demais valores referem-se à receita relativas de venda de imóveis urbanos conforme consta das certidões de matrícula acostadas aos autos no bojo da fiscalização.

Cumpre informar que cabe à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos individualizadamente e não apenas dizer genericamente que os valores referem-se à receita relativas de venda de imóveis urbanos conforme certidões de matrícula anexadas aos autos sem contudo apontá-las. Mantida a infração.

f) No que diz respeito ao mês de Maio/2013 a contribuinte afirmou que a própria Autoridade Fazendária, corretamente deixou de considerar como rendimento omitido o montante de R\$ 300.000,00 ingressado em conta de titularidade da Impugnante sob o histórico identificador de origem de "Cred. Financiamento". Portanto, despidendo qualquer argumento acerca daquele montante uma vez que não considerado rendimento omitido.

A defesa informou que o valor de R\$ 200.000,00 tomados como omissão de renda decorreram da antecipação do pagamento de 2ª parcela do preço de venda do contrato de compra e venda retro referido.

Cumpre informar que cabe à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos individualizadamente e não apenas dizer genericamente que os valores referem-se à antecipação do pagamento de 2ª parcela do preço de venda do contrato de compra e venda retro referido sem contudo apontá-las. Mantida a infração.

Disse ainda que os demais valores ingressados à(s) conta(s) corrente(s) da Impugnante que montam no mês o total de R\$ 10.616,00 tiveram sua origem declarada (R\$ 5.000,00) restando diferença de R\$ 5.616,00 que também foi tomada como omissão de renda e merece ter a presunção afastada, pois a data do ingresso é após o recebimento dos valores retro narrados, sendo certo que ela possuía lastro para aquele depósito.

Cumpre informar que cabia à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos e não apenas dizer genericamente que tinha lastro para depósito. Mantida a infração.

g) No que diz respeito ao mês de Junho/2013 a contribuinte afirmou que a parcela de R\$ 200.000,00 tomadas como omissão de renda, decorrem da antecipação do pagamento de 2ª parcela do preço de venda do contrato de compra e venda retro referido.

Cumpre informar que cabia à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos individualizadamente e não apenas dizer genericamente que os valores referem-se à antecipação do pagamento de 2ª parcela do preço de venda do contrato de compra e venda retro referido sem contudo apontá-las. Mantida a infração.

Disse ainda que os demais valores ingressados à(s) conta(s) corrente(s) da Impugnante que montam no mês o total de R\$ 3.750,00 teve sua origem declarada (R\$ 5.000,00) não restando qualquer diferença que se pudesse considerar como omitida.

Cumpre informar que cabia à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos e não apenas dizer genericamente que não restando qualquer diferença que se pudesse considerar como omitida. Mantida a infração.

h) No que diz respeito ao mês de Julho/2013 a contribuinte afirmou que a própria Autoridade Fazendária, corretamente deixou de considerar como rendimento omitido o montante de R\$ 50.000,00 ingressado em conta de titularidade da Impugnante sob o histórico identificador de origem de "Cred. Financiamento". Portanto, despiciendo qualquer argumento acerca daquele montante uma vez que não considerado rendimento omitido.

A contribuinte ainda afirmou que a parcela de R\$ 200.000,00 tomadas como omissão de renda, decorreram da antecipação do pagamento de 2ª parcela do preço de venda do contrato de compra e venda retro referido.

Cumprir informar que cabia à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos individualizadamente e não apenas dizer genericamente que os valores referem-se à antecipação do pagamento de 2ª parcela do preço de venda do contrato de compra e venda retro referido sem contudo apontá-las. Mantida a infração.

Disse ainda que os demais valores ingressados à(s) contas) corrente(s) da impugnante que montam no mês em análise o total de R\$ 9.000,00 tiveram sua origem declarada (R\$ 5.000,00) restando diferença de R\$ 4.000,00, que também foi tomada como omissão de renda e merece ter a presunção afastada uma vez que a data do ingresso é após o recebimento dos valores retro narrados, pois ela possuía lastro para aquele depósito.

Cumprir informar que cabia à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos e não apenas dizer genericamente que tinha lastro para depósito. Mantida a infração.

i) No que diz respeito ao mês de Agosto/2013 a contribuinte afirmou que a própria Autoridade Fazendária, corretamente deixou de considerar como rendimento omitido o montante de R\$ 250.000,00 ingressado em conta de titularidade da Impugnante sob o histórico identificador de origem de "Cred. Financiamento". Portanto, despiciendo qualquer argumento acerca daquele montante uma vez que não considerado rendimento omitido.

A contribuinte ainda afirmou que a parcela de R\$ 200.000,00 tomadas como omissão de renda, decorreram da antecipação do pagamento de 3ª parcela do preço de venda do contrato de compra e venda retro referido e assim contratado.

Cumprir informar que cabia à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos individualizadamente e não apenas dizer genericamente que os valores referem-se à antecipação do pagamento de 3ª parcela do preço de venda do contrato de compra e venda retro referido sem contudo apontá-las. Mantida a infração.

A defesa argumentou que em relação aos valores de R\$ 321.520,33 e R\$ 189.837,09 ingressados à conta da Impugnante e remetidos pela JBS S.A. resta evidenciado pela sua própria origem tratar-se de venda de gado e, portanto, originada na atividade rural realizada pela Impugnante. Informou que a origem daqueles valores é demonstrada e comprovada pela emissão de notas fiscais de produtor cuja somatória está consolidada nos relatórios denominados "Acerto de Compra de Gado", sendo:

- Acerto - 825131 de R\$ 321.520,33 amparado pela Nota Fiscal de Entrada 22521 emitida pela JBS S.A - CNPJ 02.916.265/0037-70 (fls. 695/696);

- Acerto - 829520 e R\$ 189.837,09 amparado pela Nota Fiscal de Entrada 22663 emitida pela JBS S.A - CNPJ 02.916.265/0037-70 (fls. 735/736);

Para o deslinde da matéria, é também conveniente abordar a questão acerca da comprovação da origem dos depósitos bancários. Pois, comprovar a origem dos depósitos não é tão somente comprovar de onde veio o dinheiro, mas também comprovar a natureza destes ingressos. Esse é o verdadeiro significado de "comprovar a origem". Tanto isso é verdade que o § 2º do artigo 42 da Lei 9.430/96 estabelece que os valores com origem comprovada e que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos a que estiverem submetidos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação. Assim, para que não ocorra a tributação por parte do beneficiário é necessário que este justifique a natureza da transferência como não tributável. Portanto, justificativa seria a comprovação do negócio jurídico que motivou o depósito, desde que também demonstrado individualizadamente como se deu a origem dos rendimentos que resultaram na aquisição do gado, bem como a transferência dos depósitos. Portanto, mantida a infração, pois a contribuinte não demonstrou a origem dos depósitos, não demonstrou a origem dos recursos para aquisição de gado, conforme solicitado pela fiscalização.

Em sendo assim, não restaram comprovadas as origens dos valores que permitiram a contribuinte realizar a operação de venda que resultou nos montantes de R\$ 321.520,33 e R\$ 189.837,09, conforme notas fiscais de produtor cuja somatória está consolidada nos relatórios denominados "Acerto de Compra de Gado". Mantida a infração.

Disse ainda que os demais valores ingressados à(s) conta(s) corrente(s) da Impugnante que montam no mês o total de R\$ 9.205,40 tiveram sua origem declarada (R\$ 5.000,00) restando diferença de R\$ 4.205,40, que foi tomada como omissão de renda e merece ter aquela presunção afastada uma vez que a data do ingresso é após o recebimento dos valores retro narrados, decorrendo do exercício da atividade rural da Impugnante, pois ela possuía lastro para aquele depósito, seja

decorrente da atividade rural que exerce, seja originado de sua segunda conta onde recebeu as parcelas retro referidas.

Cumpre informar que cabia à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos e não apenas dizer genericamente que tinha lastro para depósito. Mantida a infração.

j) No que diz respeito ao mês de Setembro/2013 a contribuinte afirmou que a parcela de R\$ 1.758.750,00 cujo remetente, conforme indica o extrato bancário que serviu de base ao lançamento, é Ronaldo Diniz Junqueira, e tomada como omissão de renda, decorre do pagamento de 2ª parcela do preço de venda do contrato de compra e venda retro referido.

A defesa ainda afirmou que as parcelas de R\$ 16.250,00 e R\$ 200.000,00 cujo remetente, conforme extrato bancário, é Ronaldo Diniz Junqueira, e tomada como omissão de renda, decorre da antecipação de pagamento da 3ª parcela do preço de venda do contrato de compra e venda retro referido.

Cumpre informar que cabia à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos individualizadamente e não apenas dizer genericamente que os valores referem-se à antecipação do pagamento de 2ª e 3ª parcelas do preço de venda do contrato de compra e venda retro referido sem contudo apontá-las. Mantida a infração.

Disse ainda que os demais valores ingressados à(s) conta(s) corrente(s) da Impugnante que montam no mês o total de R\$ 84.188,00 tiveram sua origem declarada (R\$ 5.000,00) restando diferença de R\$ 79.188,00, que foi tomada como omissão de renda e merece ter aquela presunção afastada uma vez que a data do ingresso é após o recebimento dos valores retro narrados, decorrendo do exercício da atividade rural realizada pela Impugnante. Afirmou também que ela possuía lastro para aquele depósito, seja decorrente da atividade rural que exerce, seja originado de sua segunda conta onde recebeu as parcelas retro referidas.

Cumpre informar que cabia à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos e não apenas dizer genericamente que tinha lastro para depósito. Mantida a infração.

k) No que diz respeito ao mês de Outubro/2013 a defesa argumentou que em relação aos valores de R\$ 393.484,37 e R\$ 347.004,93 ingressados à conta da Impugnante, restou evidenciado pela sua própria origem tratar-se de venda de gado e, portanto, originada na atividade rural desenvolvida pela Impugnante. Disse que a origem daqueles valores é demonstrada e comprovada pela emissão de notas fiscais de produtor cuja somatória está consolidada nas notas fiscais de entrada emitidas pelos adquirentes:

- Pedido - 014877 de R\$ 393.484,37 amparada pela Nota Fiscal de Entrada 21236 emitida pela MFB - Marfrig Frigoríficos Brasil S.A - CNPJ 04.748.631/0021-98 (fls. 761);

- Acerto - 178003 de R\$ 347.004,93 amparado pela Nota Fiscal de Entrada 13417 emitida pela JBS S.A - CNPJ 02.916.265/0082-25 (fls. 751);

Para o deslinde da matéria, é também conveniente abordar a questão acerca da comprovação da origem dos depósitos bancários. Pois, comprovar a origem dos depósitos não é tão somente comprovar de onde veio o dinheiro, mas também comprovar a natureza destes ingressos. Esse é o verdadeiro significado de “comprovar a origem”. Tanto isso é verdade que o § 2º do artigo 42 da Lei 9.430/96 estabelece que os valores com origem comprovada e que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos a que estiverem submetidos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação. Assim, para que não ocorra a tributação por parte do beneficiário é necessário que este justifique a natureza da transferência como não tributável. Portanto, justificativa seria a comprovação do negócio jurídico que motivou o depósito, desde que também demonstrado individualizadamente como se deu a origem dos rendimentos que resultaram na aquisição do gado, bem como a transferência dos depósitos. Portanto, mantida a infração, pois a contribuinte não demonstrou a origem dos depósitos, não demonstrou a origem dos recursos para aquisição de gado, conforme solicitado pela fiscalização.

Em sendo assim, não restaram comprovadas as origens dos valores que permitiram a contribuinte realizar a operação de venda que resultou nos montantes de R\$ 393.484,37 e R\$ 347.004,93, conforme notas fiscais de produtor. Mantida a infração.

A defesa ainda afirmou que a parcela de R\$ 200.000,00 cujo remetente, conforme extrato bancário, é Ronaldo Diniz Junqueira, tomada como omissão de renda, decorre da antecipação de pagamento da 3ª parcela do preço de venda do contrato de compra e venda retro referido.

Cumprir informar que cabia à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos individualizadamente e não apenas dizer genericamente que os valores referem-se à antecipação do pagamento de 3ª parcela do preço de venda do contrato de compra e venda retro referido sem contudo apontá-las. Mantida a infração.

Disse ainda que os demais valores ingressados à(s) conta(s) corrente(s) da Impugnante que montam no mês o total de R\$ 14.372,00 tiveram sua origem declarada (R\$ 5.000,00) restando diferença de R\$ 9.372,00, que também foi tomada como omissão de renda e merece ter aquela presunção afastada uma vez que a data do ingresso é após o recebimento dos valores retro narrados, decorrendo do exercício da atividade rural realizada pela Impugnante, pois que ela possuía lastro para aquele

depósito, seja decorrente da atividade rural que exerce, seja originado de sua segunda conta onde recebeu as parcelas retro referidas.

Cumpre informar que cabia à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos e não apenas dizer genericamente que tinha lastro para depósito. Mantida a infração.

l) No que diz respeito ao mês de Novembro/2013 a defesa argumentou que em relação ao valor de R\$ 319.610,67 ingressado à conta da Impugnante, resta evidenciado pela sua própria origem tratar-se de venda de gado e, portanto, originada na atividade rural desenvolvida pela Impugnante. Disse que a origem daquele valor é demonstrada e comprovada pela emissão de notas fiscais de produtor cuja somatória está consolidada na nota fiscal de entrada emitida pelo adquirente:

- Pedido - 015109 de R\$ 319.610,67 amparada pela Nota Fiscal de Entrada 22408 emitida pela MFB - Marfrig Frigoríficos Brasil S.A - CNPJ 04.748.631/0021-98 (fls. 766);

Para o deslinde da matéria, é também conveniente abordar a questão acerca da comprovação da origem dos depósitos bancários. Pois, comprovar a origem dos depósitos não é tão somente comprovar de onde veio o dinheiro, mas também comprovar a natureza destes ingressos. Esse é o verdadeiro significado de “comprovar a origem”. Tanto isso é verdade que o § 2º do artigo 42 da Lei 9.430/96 estabelece que os valores com origem comprovada e que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos a que estiverem submetidos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação. Assim, para que não ocorra a tributação por parte do beneficiário é necessário que este justifique a natureza da transferência como não tributável. Portanto, justificativa seria a comprovação do negócio jurídico que motivou o depósito, desde que também demonstrado individualizadamente como se deu a origem dos rendimentos que resultaram na aquisição do gado, bem como a transferência dos depósitos. Portanto, mantida a infração, pois a contribuinte não demonstrou a origem dos depósitos, não demonstrou a origem dos recursos para aquisição de gado, conforme solicitado pela fiscalização.

Em sendo assim, não restaram comprovadas as origens dos valores que permitiram a contribuinte realizar a operação de venda que resultou no montante de R\$ 319.610,67, conforme nota fiscal de produtor. Mantida a infração.

A defesa ainda afirmou que a parcela de R\$ 200.000,00 cujo remetente, conforme extrato bancário, é Ronaldo Diniz Junqueira, tomada como omissão de renda, decorre da antecipação de pagamento da 3ª parcela do preço de venda do contrato de compra e venda retro referido.

Cumpre informar que cabia à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos individualizadamente e não

apenas dizer genericamente que os valores referem-se à antecipação do pagamento de 3ª parcela do preço de venda do contrato de compra e venda retro referido sem contudo apontá-las. Mantida a infração.

Disse ainda que os demais valores ingressados à(s) conta(s) corrente(s) da Impugnante que montam no mês o total de R\$ 14.591,47 tiveram sua origem declarada (R\$ 5.000,00) restando diferença de R\$ 9.591,47, que foi tomada como omissão de renda e merece ter aquela presunção afastada uma vez que a data do ingresso é após o recebimento dos valores retro narrados, decorrendo do exercício da atividade rural realizada pela Impugnante, pois ela possuía lastro para aquele depósito, seja decorrente da atividade rural que exerce, seja originado de sua segunda conta onde recebeu as parcelas retro referidas.

Cumprir informar que cabia à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos e não apenas dizer genericamente que tinha lastro para depósito. Mantida a infração.

m) No que diz respeito ao mês de Dezembro/2013 a defesa argumentou que em relação aos valores de R\$ 164.289,81 e R\$ 165.257,55 ingressados à conta da Impugnante, resta evidenciado pela sua própria origem tratar-se de venda de gado e, portanto, originada na atividade rural desenvolvida pela Impugnante. Disse que a origem daquele valor é demonstrada e comprovada pela emissão de notas fiscais de produtor cuja somatória está consolidada na nota fiscal de entrada emitida pelo adquirente:

- Pedido - 015307 de R\$ 164.289,81 amparada pela Nota Fiscal de Entrada 23645 emitida pela MFB - Marfrig Frigoríficos Brasil S.A - CNPJ 04.748.631/0021-98 (fls. 790);

- Pedido - 01571 de R\$ 132.486,42 amparado pela Nota Fiscal de Entrada 24119 emitida pela MFB - Marfrig Frigoríficos Brasil S.A - CNPJ 04.748.631/0021-98 (fls. 804); e

- Pedido - 015497 amparado pela Nota Fiscal de Entrada 24120 emitida pela MFB - Marfrig Frigoríficos Brasil S.A - CNPJ 04.748.631/0021-98 totalizando o montante de R\$ 165.257,55 (fls. 811).

Para o deslinde da matéria, é também conveniente abordar a questão acerca da comprovação da origem dos depósitos bancários. Pois, comprovar a origem dos depósitos não é tão somente comprovar de onde veio o dinheiro, mas também comprovar a natureza destes ingressos. Esse é o verdadeiro significado de “comprovar a origem”. Tanto isso é verdade que o § 2º do artigo 42 da Lei 9.430/96 estabelece que os valores com origem comprovada e que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos a que estiverem submetidos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação. Assim, para que não ocorra a tributação por parte do beneficiário é necessário que este justifique a natureza da

transferência como não tributável. Portanto, justificativa seria a comprovação do negócio jurídico que motivou o depósito, desde que também demonstrado individualizadamente como se deu a origem dos rendimentos que resultaram na aquisição do gado, bem como a transferência dos depósitos. Portanto, mantida a infração, pois a contribuinte não demonstrou a origem dos depósitos, não demonstrou a origem dos recursos para aquisição de gado, conforme solicitado pela fiscalização.

Em sendo assim, não restaram comprovadas as origens dos valores que permitiram a contribuinte realizar a operação de venda que resultou nos montantes de R\$ 164.289,81, R\$ 132.486,42 e R\$ 165.257,55, conforme notas fiscais de produtor. Mantida a infração.

A defesa ainda afirmou que a parcela de R\$ 200.000,00 cujo remetente, conforme extrato bancário, é Ronaldo Diniz Junqueira, tomada como omissão de renda, decorre da antecipação de pagamento da 3ª parcela do preço de venda do contrato de compra e venda retro referido.

Cumprir informar que cabia à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos individualizadamente e não apenas dizer genericamente que os valores referem-se à antecipação do pagamento de 3ª parcela do preço de venda do contrato de compra e venda retro referido sem contudo apontá-las. Mantida a infração.

Disse ainda que os demais valores ingressados à(s) conta(s) corrente(s) da Impugnante que montam no mês o total de R\$ 16.113,00 tiveram sua origem declarada (R\$ 5.000,00) restando diferença de R\$ 11.113,00, que foi tomada como omissão de renda e merece ter aquela presunção afastada uma vez que a data do ingresso é após o recebimento dos valores retro narrados, decorrendo do exercício atividade rural realizada pela Impugnante, pois que ela possuía lastro para aquele depósito, seja decorrente da atividade rural que exerce, seja, originado de sua segunda conta onde recebeu as parcelas retro referidas.

Cumprir informar que cabia à contribuinte por determinação legal apontar a origem dos recursos e não apenas dizer genericamente que tinha lastro para depósito. Mantida a infração.

Como cediço, a origem dos depósitos bancários fica caracterizada pelo binômio procedência-motivo, cabendo ao contribuinte, por força do art. 42 da Lei 9.430/96, comprovar a origem desses recursos, sob pena de não o fazendo, operar-se a presunção legal de que esses depósitos de origem não comprovada seriam considerados rendimentos omitidos para fins de tributação de imposto de renda.

O fundamento que embasa o presente entendimento legal é o de que a aptidão para demonstrar o fluxo de recursos financeiros das contas bancárias é do contribuinte, pois somente este teria o conhecimento da natureza das entradas e saídas de recursos

dessas contas, devido ao seu poder pleno e exclusivo de propriedade, de uso, fruição e disposição sobre esses bens, razão pela qual o ordenamento jurídico lhe impõe o ônus legal de comprovação da origem desses valores.

Ressalte-se ainda que a lei utiliza a expressão “origem dos recursos utilizados nessas operações”. Portanto, a origem que interessa à lei é o que deu razão ao negócio jurídico. Como cediço, os negócios jurídicos para serem válidos devem obedecer ao plano de existência: manifestação de vontade, sujeito que declara a vontade, objeto no sentido de bem da vida sobre o qual se declara a vontade e forma no sentido da maneira como se dá a manifestação de vontade. Assim, não basta ao contribuinte afirmar que veio de determinada pessoa física ou jurídica, deve demonstrar os pressupostos de existência que fundamentam o vínculo jurídico de formação do negócio jurídico.

Cumpra-se afirmar que a norma tem um viés protetivo para o contribuinte. Senão vejamos, o contribuinte deve comprovar a origem dos recursos (objeto do negócio jurídico), pois podem existir situações em que ele comprove a origem e mesmo assim continuará existindo a omissão de rendimentos. Por outro lado, utilizando o mesmo exemplo, caso comprove a origem, o contribuinte poderá demonstrar que o objeto do negócio jurídico é isento ou imune e com isso não se submeter à infração de omissão de rendimentos.

Destaque-se também que a lei exige que para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente. Portanto, é ônus do impugnante comprovar especificadamente a origem de cada um dos valores. Não bastam afirmações genéricas, bem como a lei não exige que o critério de renda consumida. Assim, nos autos verifica-se que não foi obedecido os ditames legais, devendo ser mantida a infração.

Assim, merece reparo o feito fiscal, devendo ser mantida a infração, conforme tabela abaixo:

Mês	Depósitos Bancários (R\$)	Rendimentos Declarados (R\$)	Omissão de Rendimentos (R\$)	Omissão de Rendimentos após Julgamento (R\$)
Jan/13	4.450,00	3.500,00	950,00	950,00
Fev/13	307.395,00	3.500,00	303.895,00	303.895,00
Mar/13	9.575.813,00	3.500,00	9.572.313,00	3.089.813,00
Abr/13	547.357,52	3.500,00	543.857,52	543.857,52
Mai/13	210.616,00	3.000,00	205.616,00	205.616,00
Jun/13	203.750,00	3.000,00	198.750,00	198.750,00
Jul/13	209.000,00	3.000,00	204.000,00	204.000,00
Ago/13	720.562,82	3.000,00	715.562,82	715.562,82
Set/13	2.059.188,00	3.000,00	2.054.188,00	2.054.188,00
Out/13	954.861,30	3.000,00	949.861,30	949.861,30
Nov/13	534.202,14	3.000,00	529.202,14	529.202,14

Dez/13	545.660,36	3.000,00	540.660,36	540.660,36
Total	15.872.856,14	54.000,00	15.818.856,14	9.336.356,14

Desta forma, após os trabalhos acima relatados em consonância com o art. 42 da Lei 9.430/1996, os valores creditados em contas bancárias cujas origens não foram comprovadas pela contribuinte perfizeram o montante de R\$ 9.336.356,14, caracterizando a existência de Depósitos bancários.

[...]

Destarte, nego provimento ao recurso de ofício.

Do recurso voluntário

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/72 e alterações posteriores, portanto, dele conheço.

Passo à análise.

Das preliminares

Preliminarmente, a Recorrente aduziu os seguintes questionamentos em face da decisão recorrida: i) decadência de parcela do crédito tributário; ii) descumprimento da Portaria RFB n. 2047/2014 pelo procedimento fiscal – afronta ao princípio da vinculação; iii) ilegalidade – ofensa ao art. 42, § 3º. da Lei n. 9.430/96 – inexistência de análise individualizada dos créditos em conta corrente para configuração da omissão de rendimento; iv) inobservância do devido processo legal; v) desconsideração pela autoridade fazendária de documentos disponibilizados – preterição do direito de defesa; vi) erro na capitulação da suposta infração - princípio da tipicidade violado; vii) procedimento carente de profundidade; viii) cerceamento do direito de defesa; e ix) diligência/perícia contábil.

Com relação à decadência, é cediço que o fato gerador do IRPF é complexo ou periódico, vez que compreende a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida pelo contribuinte em determinado ciclo que se inicia no dia primeiro de janeiro e se finda no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Desta feita, aplica-se ao IRPF a regra geral de decadência insculpida no art. 173, I, do CTN, desde que inexistente recolhimento antecipado relativo ao respectivo ano-calendário a atrair a incidência da regra especial de decadência prevista no art. 150, § 4º, do CTN, bem assim do Enunciado n. 123 de Súmula CARF.

Na espécie, o lançamento aperfeiçoou-se em **05/10/2018** com a ciência pessoa da Recorrente e refere-se aos anos-calendário 2012 e 2013.

Considerando que inexistente recolhimento antecipado de IRPF em ambos os anos-calendário (2012 e 2013), incide, para contagem do prazo decadencial, a regra geral do art. 173, I, do CTN.

Desta forma, o prazo decadencial para constituição do lançamento em apreço iniciou-se, para o ano-calendário 2012, em **01/01/2014** (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado) e findou-se em **31/12/2018**. Portanto, não há de se falar em decadência para o ano-calendário 2012.

Por óbvio, também não que se falar de decadência para o ano-calendário 2013, vez que para esse período de apuração, a contagem decadencial iniciou-se em **01/01/2015** e findou-se em **31/12/2019**.

No que diz respeito às arguições relativas ao descumprimento da Portaria RFB n. 2047/2014 pelo procedimento fiscal - afronta ao princípio da vinculação; ilegalidade - ofensa ao art. 42, § 3º, da Lei n. 9.430/96 - inexistência de análise individualizada dos créditos em conta corrente para configuração da omissão de rendimento; inobservância do devido processo legal; desconsideração pela autoridade fazendária de documentos disponibilizados - preterição do direito de defesa; vi) erro na capitulação da suposta infração - princípio da tipicidade violado; procedimento carente de profundidade; cerceamento do direito de defesa; e diligência/perícia contábil, alinho-me ao entendimento esposado na decisão recorrida, confirmando-a e adotando-a, vez que a Recorrente não aduz novas razões de defesa perante a segunda instância (art. 57, § 3º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343/2015):

[...]

*DESCUMPRIMENTO DA PORTARIA RFB Nº 2047/2014 PELO
PROCEDIMENTO FISCAL - AFRONTA AO PRINCÍPIO DA
VINCULAÇÃO.*

A defesa arguiu que:

"(...)

*A Impugnante insurge-se contra o lançamento ora combatido,
dentre outras razões pelo fato de não ter o procedimento
fazendário observado as normas legais de regência.*

(...)

Especificamente em relação ao lançamento combatido a obtenção junto à instituição financeira de dados da movimentação bancária do Recorrente e que representou afronta ao princípio da vinculação.

Isso porque, a Portaria RFB nº 2047/2014 é taxativa ao determinar que a obtenção de informações sobre movimentação financeira pela autoridade fazendária somente pode ocorrer através de Requisição de Informações sobre Movimentações Financeira - RMF e a emissão desta depende do cumprimento dos requisitos de forma para tanto estabelecidos.

(...)

Por sua vez o Decreto 3.724/2001 é expresso ao estabelecer os casos em que se considera indispensável a emissão da RMF e decorrente autorização para que as autoridades fazendárias possam examinar as informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros das instituições financeiras com que mantinha vínculo, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, sem que isso implique em ilegalidade/inconstitucionalidade.

(...)

Ocorre que, no caso presente, a Autoridade Fazendária acessou os dados da movimentação financeira do contribuinte em evidente desrespeito ao que estabelece a alínea c, do Inciso I e Inciso II ambos do §1º do Art. 5º da citada Portaria 2047/2014, especialmente no que tange à consignação no RMF:

- da hipótese de indispensabilidade, que motivou a expedição da RMF;

- de relatório circunstanciado contendo, no mínimo:

a) descrição, com precisão e clareza, dos fatos que motivaram o enquadramento na hipótese de indispensabilidade;

b) demonstração da razoabilidade da solicitação;

Fato é que o acesso à movimentação bancária do contribuinte no caso presente se fez sem amparo no necessário RMF que lhe permitiria fazê-lo, já que é nulo aquele emitido uma vez que fundamentado em elementos cabalmente afastado contidas nos próprios Autos.

É certo que, presumindo o Agente Fiscalizador a eventual existência de omissão de rendimentos, este está outorgado no direito de proceder sua investigação através do acesso à movimentação bancária do contribuinte, aqui entendida como a análise de informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros, registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas.

(...)

Assim, deixou-se de observar no caso fático as normas que se impõe à Autoridade Fazendária para acesso àquelas informações e expressamente constantes do Decreto 3.724/2001 e da Portaria RFB Nº 2047/2014 é de observância esta obrigatória diante do princípio da vinculação a que estão sujeitos os agentes públicos.

Fato é que o acesso às informações bancárias do contribuinte somente se poderia fazer se atendidos os pressupostos formais estabelecidos legislação de regência, especificamente a Portaria RFB Nº 2047/2014 através da regular e válida emissão da competente RMF - Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira.

(...)

Em decorrência, não se encontra nos Autos a previa e imprescindível RMF - Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira cercada das formalidades essenciais para o acesso à movimentação financeira que serviram ao lançamento combatido, maculando-o com a eiva da nulidade formal.

Fato é que o procedimento fazendário deixou de observar as formalidades essenciais à obtenção da movimentação financeira que serviu de base ao lançamento de parcela do crédito tributário combatido, deixando de cumprir as determinações do Decreto 3.724/2001 e da Portaria RFB Nº 2047/201 para a válida obtenção daquela movimentação em afronta ao princípio da vinculação a que estão sujeitos os agentes fazendários.

(...)

Assim, na forma como levado a efeito, o procedimento fiscal combatido extrapolou os limites legais estabelecidos pela legislação de regência e, em decorrência da inobservância do arcabouço jurídico que regulamenta a atividade fiscalizadora feriu o princípio da vinculação e em decorrência a constitucionalidade do ato administrativo fazendário.

E, tendo extrapolado aqueles limites não se pode admitir validamente a manutenção da pretensão fiscal sob pena de afronta aos mais basilares direitos do cidadão contribuinte, estabelecidos e garantidos pela Carta Magna vigente.

(...)"

*Cabe ressaltar que a apresentação de extratos bancários foi feita pela própria contribuinte quando da requisição pela **Autoridade Fiscal** em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01, conforme segue:*

"(...)

Através do referido TIPF, ficou a contribuinte intimada a apresentar os elementos abaixo identificados, todos relativos ao ano-calendário 2013:

Tabela 1: Documentos/Esclarecimentos solicitados no TIPF

(...)

Em resposta ao TIPF, foram enviados 04 (quatro) e-mail, com anexos, com as seguintes considerações relativas às informações solicitadas:

- Resposta do item 1 - SEGUE NO ANEXO extratos do ano 2013 destes bancos abaixo relacionados: Numero da conta bancária:

Agencia 3325 C/C 6156-5 - BANCO: Cooperativa de Credito de Livre Admissão do Sudoeste da Amazônia Ltda CNPJ: 03.632.872/0001-60

Agencia 1389 C/C 0021718-2 BANCO: BRADESCO AS

- Resposta do item 2 - SEGUE NO ANEXO extratos do ano 2013 destes bancos abaixo:

- Resposta do item 3 - Não possuímos Livro Caixa da Atividade Rural do Ano de 2013;

- Resposta do item 4 - Não possuímos Despesas e Receitas da Atividade Rural do Ano de 2013

- Resposta do item 5 - SEGUE NO ANEXO - INTEIRO TEOR

- Resposta do item 6 - NÃO POSSUÍ CONTRATOS

- Resposta item 7 - Valor R\$ 14.405.150,16 sendo:

" LOTE URBANO IAR-5, QUADRA 83, SETOR 04, LOCALIZADO NESTE MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM ÁREA DE 445,50 M² ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.526 FICHA Nº1 - valor R\$ 15.801,95

" LOTE URBANO IAR-4, QUADRA 83, SETOR 04, LOCALIZADO NESTE MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM ÁREA DE 445,50 M² ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.525 FICHA Nº1 - valor R\$ 15.801,95

" LOTE URBANO IAR-3, QUADRA 83, SETOR 04, LOCALIZADO NESTE MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM ÁREA DE 445,50 M² ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.524 FICHA Nº1 - valor R\$ 15.801,95

" LOTE URBANO IAR-7, QUADRA 83, SETOR 04, LOCALIZADO NESTE MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM ÁREA DE 445,50 M² ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.528 FICHA Nº1 - valor R\$ 15.801,95;

" LOTE URBANO IAR-, QUADRA 83, SETOR 04, LOCALIZADO NESTE MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM ÁREA DE 6.804,00 M2 ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.521 FICHA Nº1 - valor RS 241.610,04

" 95% DAS COTAS DO CAPITAL SOCIAL DA EMPRESA - TRANS-JAMANTÃO TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA CNPJ/MF 05.747.914/0001-34 ADQ. 22/05/2011 COM O CAPITAL SOCIAL DE R\$ 50.000,00 - Cf registro JUCER devidamente arquivada na JUCER sob o nº1120039 9844 em sessão de 17/06/2003;

" NUMERÁRIOS DISPONÍVEIS EM PODER E EM BANCOS - RS 11.291.232,32 " INICIO EM 31/12/2012 SENDO 3452 CABEÇA DE GADO NO VALOR DE RS 2.761,600,00 E SALDO EM 31/12/2013 4661 CABEÇA DE GADO - RS 3.728,800,00 - COMPROVADAS AS AQUISIÇÕES CONFORME NOTAS FISCAIS DE PRODUTORES RURAIS ANEXAS A ESTE EMAIL

- Resposta do item 8 - NÃO POSSUI AÇÃO JUDICIAL

- Resposta no item 9 - DANIELE COSTA PAIÃO endereço: Rua Daltoe, nº354 - Bairro Jardim Eldorado, nesta cidade de Vilhena - RO, CEP 76980-000 TELEFONE: 69-9-84188882 email: danielle paiao@hotmail.com;

OS ANEXOS CITADOS ESTÃO JUNTADOS NO PROCESSO.

2.2 - Termos de Intimações Fiscais nº 1 e nº 2

Por ocasião das análises tanto das respostas aos itens constantes do Termo de Início de Procedimento Fiscal, quanto dos documentos comprobatórios apresentados, procedemos a tabulação dos dados dos extratos bancários apresentados.

A conclusão das análises revelaram:

- a) a necessidade de comprovações de depósitos bancários;
- b) a falta de informações sobre eventuais co-titularidade das contas correntes bancárias; e
- c) a necessidade de comprovação acerca da natureza e origem dos recursos utilizados para a formação do patrimônio declarado como existente em 31.12.2012, uma vez que para aquele Ano Calendário não foi apresentada DIRPF.

(...)

Em atendimento ao TIF nº 2, a contribuinte prestou os seguintes esclarecimentos:

DANIELE COSTA PAIÃO, brasileira, solteira, empresária, portadora da Carteira Nacional de Habilitação CNH 04936449023 DETRAN-RO e do CPF nº 957.913.882-68, natural de Assis - SP, nascida em 05 de Novembro de 1.989, residente e domiciliada na Rua Daltoé, nº354 - Bairro Jardim

Eldorado, nesta cidade de Vilhena - RO, CEP 76987-042, vem mui respeitosamente através deste esclarecer o Termo de Intimação Fiscal nº 2 solicitada no dossiê eletrônico nº10010.036214/081 7-18:

1. Esclarecer e comprovar com documentação hábil, idônea e compatível entre a data e valor a natureza e origem de recursos representados pelos créditos/depósitos em contas bancárias, conforme relacionados nos demonstrativos: Extrato Bancário, conforme relacionados nos demonstrativos: Extrato Bancário - Ag. 3325-1 Cc 61565 e Extrato Bancário Bradesco-Ag. 1389 Cc 217182 em anexo. A não comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações ensejará lançamento de ofício por omissão de rendimentos com base no art. 42 da Lei nº9.430/96 - De 01/01/2013 a 31/12/2013:

Esclarecimentos: Segue anexo a este todos as Cédulas de financiamentos feitos no Banco Sicoob -Cooperativa de Crédito do Sul de Rondônia agencia 3325-1 C/C 6156-5, onde consta credito em 08/02/2013 no importe de R\$ 300.000,00 (Trezentos Mil Reais), credito em 08/02/2013 no importe de R\$ 200.000,00 (Duzentos Mil Reais) e credito em 02/05/2013 no importe de R\$ 300.000,00 (Trezentos Mil Reais) e no Banco Bradesco S/A agencia 1389-7 C/C 21718-2 onde consta credito em 05/03/2013 no importe de R\$ 200.000,00 (Duzentos Mil Reais), credito em 22/07/2013 no importe de R\$ 50.000,00 (Cinqüenta Mil Reais), credito em 13/08/2013 no importe de RS 150.000,00 (Cento e Cinqüenta Mil Reais), credito em 21/08/2013 de RS 100.000,00 (Cem Mil Reais), os demais crédito foram declarados no meu imposto de renda que resultaram no saldo que de NUMERÁRIOS DISPONÍVEIS EM PODER E EM BANCOS no importe de RS 10.854.652,32 (Dez Milhões, Oitocentos e Cinqüenta e Quatro Reais, Seiscentos e Cinqüenta e Dois Reais e Trinta e Dois Centavos).

2. Informar sobre eventual co-titularidade das referidas contas bancárias no período fiscalizado, apresentando documentação comprobatória, tais como ficha cadastral contemporânea aos fatos (e alterações) ou declaração da instituição financeira:

Esclarecimentos: segue anexo a este ficha cadastral dos dois bancos aqui mencionados, comprovando que não existe outra pessoa como titular das contas bancárias, são contas individuais e em meu nome apenas.

3. Esclarecer e comprovar com documentação hábil e idônea a natureza e origem do valor de R\$ 14.405.150,16 conforme consta na DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS do EXERCÍCIO 2014 ano calendário 2013:

Esclarecimentos:

- *LOTE URBANO IAR-5, QUADRA 83, SETOR 04, LOCALIZADO NESTE MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM ÁREA DE 445,50 M² ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.526 FICHA Nº1 R\$ 15.801,95; segue inteiro teor.*

- *LOTE URBANO IAR-4, QUADRA 83, SETOR 04, LOCALIZADO NESTE MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM ÁREA DE 445,50 M² ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.525 FICHA Nº1 R\$ 15.801,95; segue inteiro teor.*
- *LOTE URBANO IAR-3, QUADRA 83, SETOR 04, LOCALIZADO NESTE MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM ÁREA DE 445,50 M² ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.524 FICHA Nº1 R\$ 15.801,95; segue inteiro teor.*
- *LOTE URBANO IAR-7, QUADRA 83, SETOR 04, LOCALIZADO NESTE MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM ÁREA DE 445,50 M² ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.528 FICHA Nº1 R\$ 15.801,95; segue inteiro teor.*
- *LOTE URBANO IAR-, QUADRA 83, SETOR 04, LOCALIZADO NESTE MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM ÁREA DE 6.804,00 M² ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.521 FICHA Nº1 R\$ 241.610,04; segue inteiro teor.*
- *95% DAS COTAS DO CAPITAL SOCIAL DA EMPRESA - TRANS-J AM ANTÃO TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA CNPJ/MF 05.747.914/0001-34 ADQ. 22/05/2011 COM O CAPITAL SOCIAL DE R\$ 50.000,00 - CONTRATO SOCIAL;*
- *NUMERÁRIOS DISPONÍVEIS EM PODER E EM BANCOS - SALDO DE R\$ 11.291.232,32, disponíveis em poder e em bancos conforme extratos apresentados com créditos e em poder.*
- *INICIO EM 31/12/2012 SENDO 3452 CABEÇA DE GADO NO VALOR DE R\$ 2.761,600,00 E SALDO EM 31/12/2013 4661 CABEÇA DE GADO - R\$ 3.728,800,00 - VALOR DE MERCADO R\$ 2.761.600,00;*
- *TOTAL DOS BENS - R\$ 14.405.150,16*

Desta forma acredito ter cumprido com o presente Termo de Intimação Fiscal nº 2, coloco-me ao inteiro dispor para quaisquer dúvidas oriundas.

2.3 - Termo de Intimação Fiscal nº 3

Após análises das respostas e em virtude de pesquisas junto aos Bancos de Dados da RFB, em 13.11.2017 foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal (TIF) nº 3, recebido pessoalmente pela contribuinte em 21.11.2017, ocasião em que a contribuinte foi intimada da ampliação do período abrangido pela Fiscalização, que passou a englobar também o Ano Calendário de 2012 (Exercício 2013), e também das seguintes solicitações:

(...)

Em atendimento ao TIF nº 3, a contribuinte prestou os seguintes esclarecimentos:

- Resposta do item 1 - SEGUE NO ANEXO - Conforme foi demonstrado nos extratos as operações bancárias estão

relacionadas na movimentação rural e nas COMPRAS e VENDAS DE BENS já informados anteriormente e que serão anexados aqui dos itens 2 a 18 desta notificação, conforme declarados no IRPF.

- Resposta do item 2 - ANEXO RECIBOS RELATIVOS A ARRENDAMENTO RURAL

- Resposta do item 3 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA - sendo que LOTE 76, LINHA 145 - Gleba Corumbiara

- Resposta do item 4 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

- Resposta do item 5 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

- Resposta do item 7 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

- Resposta do item 8 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

- Resposta do item 9 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

- Resposta do item 10 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

- Resposta do item 11 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

- Resposta do item 12 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

- Resposta do item 13 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

- Resposta do item 14 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

Resposta do item 15 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

- Resposta do item 16 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

- Resposta do item 17 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

- Resposta do item 18 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

- Resposta do item 19 - Valor R\$ 14.405.150,16 sendo:

• LOTE URBANO 1AR-5, QUADRA 83, SETOR 04, LOCALIZADO NESTE MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM AREA DE 445,50 M² ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.526 FICHA Nº1 - valor R\$ 15.801,95

• LOTE URBANO 1AR-4, QUADRA 83, SETOR 04, LOCALIZADO NESTE MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM AREA DE 445,50 M² ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.525 FICHA Nº1 - valor R\$ 15.801,95

• LOTE URBANO 1AR-3, QUADRA 83, SETOR 04, LOCALIZADO NESTE MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM AREA DE 445,50 M² ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.524 FICHA Nº1 - valor R\$ 15.801,95

• LOTE URBANO 1AR-7, QUADRA 83, SETOR 04, LOCALIZADO NESTE MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM

AREA DE 445,50 M2 ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.528 FICHA Nº1 - valor R\$ 15.801,95;

• LOTE URBANO 1AR-, QUADRA 83, SETOR 04, LOCALIZADO NESTE MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM AREA DE 6.804,00 M2 ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.521 FICHA Nº1 - valor RS 241.610,04

• 95% DAS COTAS DO CAPITAL SOCIAL DA EMPRESA - TRANSA AM ANTÃO TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA CNPJ/MF 05.747.914/0001-34 ADQ. 22/05/2011 COM O CAPITAL SOCIAL DE R\$ 50.000,00 - cf registro JUCER devidamente arquivada na JUCER sob o nº11200399844 em sessão de 17/06/2003;

• NUMERÁRIOS DISPONÍVEIS EM PODER E EM BANCOS - R\$ 11.291.232,32

• INICIO EM 31/12/2012 SENDO 3452 CABEÇA DE GADO NO VALOR DE R\$ 2.761,600,00 E SALDO EM 31/12/20213 4661 CABEÇA DE GADO - RS 3.728,800,00

COMPROVADAS AS AQUISIÇÕES CONFORME NOTAS FISCAIS DE PRODUTORES RURAIS ANEXAS A ESTE EMAIL

OS ANEXOS CITADOS ESTÃO JUNTADOS NO PROCESSO.

2.4 - Termo de Intimação Fiscal nº 4

Devido as respostas prestadas, pesquisas adicionais apontaram a existência de transações imobiliárias não informadas pela contribuinte, razão pela qual foram solicitados novos esclarecimentos através do Termo de intimação Fiscal nº 4, lavrado em 20.07.2018, com ciência pessoal em 25.07.2018:

- Resposta - A FORMA DE PAGAMENTO DE CADA IMÓVEL ADQUIRIDO SEGUE DE ACORDO COM CADA ESCRITURA NO ANEXO, E A AQUISIÇÃO DAS MESMAS FORAM DE RESERVAS, OU SEJA NUMERÁRIOS DISPONÍVEIS EM PODER E EM BANCOS, OBTIDAS NO DECORRER DE MINHAS ATIVIDADES RURAIS E COMERCIAIS, CONFORME TODAS DECLARADAS NO MEU IRPF DE CADA ANO SUBSEQUENTE, NO CASO DE NÃO ESTAREM DECLARADAS NO ANO DE 2012 É SIMPLEMENTE PELO FATO QUE EU NEM DECLARAÇÃO DE IRPF FAZIA NESTA ÉPOCA.

- Resposta do item 1 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

- Resposta do item 2 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

- Resposta do item 3 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

- Resposta do item 4 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

- Resposta do item 5 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

- Resposta do item 6 - ANEXO ESCRITURA PUBLICA

OS ANEXOS CITADOS ESTÃO JUNTADOS NO PROCESSO.

2.5 - Termos de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal

Durante os trabalhos, em consonância com o art. 7º, § 2º do Decreto nº 70.235/72, foram emitidos os seguintes Termos de Ciência e de Continuidade de Procedimento Fiscal (TCCPF), todos com ciência pessoal da contribuinte, abaixo relacionados:

(...)".

Para o deslinde da questão se torna necessário, de início, que se proceda a uma análise sobre a possibilidade de acesso pela fiscalização dos documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras dos contribuintes fiscalizados pela Receita Federal.

Dispõe o art. 1º, §3º, da Lei Complementar nº 105/2001 que (grifei):

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

I – a troca de informações entre instituições financeiras, para fins cadastrais, inclusive por intermédio de centrais de risco, observadas as normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

II - o fornecimento de informações constantes de cadastro de emitentes de cheques sem provisão de fundos e de devedores inadimplentes, a entidades de proteção ao crédito, observadas as normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

III – o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996;

IV – a comunicação, às autoridades competentes, da prática de ilícitos penais ou administrativos, abrangendo o fornecimento de informações sobre operações que envolvam recursos provenientes de qualquer prática criminosa;

V – a revelação de informações sigilosas com o consentimento expresso dos interessados;

VI – a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9 desta Lei Complementar.

Por sua vez, o art. 6º da referida Lei Complementar possui a seguinte redação (grifei):

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente

poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Embora as disposições contidas na Lei Complementar nº 105/2001 tenham gerado inicialmente controvérsias sobre a sua validade, havendo, inclusive, decisões contraditórias na esfera do Poder Judiciário, impende destacar que a questão restou pacificada em recente decisão do Supremo Tribunal Federal – STF (Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADIN nº 2.390, julgada em 24/02/2016), que decidiu que é constitucional a legislação que permite à Receita Federal acessar dados bancários sigilosos de pessoas físicas e jurídicas sem autorização judicial.

Considerando que os extratos bancários foram fornecidos pela própria contribuinte quando da requisição pela Autoridade Fiscal em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01; considerando que existe lei permitindo que a Autoridade Fiscal analise documentos de instituições financeiras, em especial aquela fornecidas pela impugnante; considerando que a contribuinte ainda alegou ofensa a princípios constitucionais e que tal matéria foge à competência da Delegacia de Julgamento, devendo ser discutido na esfera judicial; por tais motivos, rejeito a preliminar de nulidade arguida pela defesa.

PRELIMINAR. ILEGALIDADE - OFENSA AO PARÁGRAFO 3º DO ARTIGO 42 DA 9.430/96 - INEXISTÊNCIA DE ANÁLISE INDIVIDUALIZADA DOS CRÉDITOS EM CONTA CORRENTE PARA CONFIGURAÇÃO DE RENDIMENTO.

A defesa argumentou que:

"(...)

O lançamento combatido, em parte, se faz com fulcro na pretensa omissão de rendimento abstraída de depósitos com origem não comprovada.

Neste particular, o fundamento legal para a presunção de omissão em tela encontra-se no Art. 42 de Lei 9.430/96.

Ocorre, no entanto, que para que reste caracterizada a omissão deve a autoridade fiscal analisar individualizadamente como crédito, a fim de identificar sua efetiva origem.

É o que dispõe aquela norma:

(...)

Portanto, a norma de regência estabelece de forma expressa que, para fins da configuração da omissão de renda, os créditos em conta corrente sejam analisados individualizadamente.

Ocorre que tal análise individualizada não se encontra nos Autos.

Ao contrário, o levantamento e apresentação ser faz; por totais por mês, sendo:

(...)

A falta de análise individualizada legou a autoridade fazendária a lançar como receita omitida, créditos que claramente não tem natureza de renda, encontrando-se entre tais valores, operações de empréstimos, transferência entre contas da própria contribuinte, etc.

Fato é que a Autoridade Fazendária não observou a disposição legal que a obriga à análise individualizada de cada crédito, resultando com isso em ofensa ao princípio da vinculação e, maculando assim o lançamento combatido que merece ser declarado Nulo.

(...)"

*A **Autoridade Fiscal** fundamentou o lançamento nos seguintes termos:*

"(...)

Da análise dos extratos bancários fornecidos pela contribuinte, identificamos o ingresso de recursos em valores substanciais. O total dos créditos, por conta, restou assim configurado:

(...)

Com o objetivo de se evitar uma tributação equivocada, foram feitas as exclusões dos valores creditados nas contas correntes que não representavam efetivo acréscimos, sendo eles:

(...)

Foram, então, excluídos da análise os lançamentos enquadrados nas situações descritas acima, e a contribuinte foi intimada através do TIF nº 2 a esclarecer e comprovar com documentação hábil, idônea e compatível entre data e valor a natureza e origem dos recursos representados pelos créditos/depósitos em contas bancárias, conforme relacionados nos demonstrativos anexos.

Realizada a conciliação, foi a contribuinte intimada através do TIF nº 3 a esclarecer e comprovar com documentação hábil, idônea e compatível entre data e valor a natureza e origem dos recursos representados pelos créditos/depósitos em contas bancárias (valores remanescentes).

Em resposta, a contribuinte apenas alegou já ter atendido à solicitação.

Desta forma, após os trabalhos acima relatados em consonância com o art. 42 da Lei 9.430/1996, os valores creditados em contas bancárias cujas origens não foram comprovadas pela contribuinte perfizeram o montante de R\$ 15.872.856,14. Foram deduzidos os valores apresentados à Tributação quando da apresentação da DIRPF/2014 e o resultado dos valores depositados e omitidos do Fisco totalizou R\$ 15.818.856,14, valores esses tributáveis e não apresentados à tributação, caracterizando a existência de Depósitos bancários conforme tabela abaixo:

(...)"

Considerando o disposto no Relatório Fiscal, verifica-se que não procede a alegação da contribuinte de que houve a falta de análise individualizada por parte da autoridade fazendária. Ressalte-se também que a lei exige defesa pormenorizada, ou seja, individualizada, das infrações relatadas no Relatório Fiscal.

De se rejeitar a preliminar de nulidade, vez que não há qualquer ilegalidade.

PRELIMINAR. DA DESCONSIDERAÇÃO PELA AUTORIDADE FAZENDÁRIA DE DOCUMENTOS LHE FORAM DISPONIBILIZADOS - PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Arguiu a impugnante que apresentou os documentos que lhe foram requeridos, ou seja, o conjunto de dados e informações suficientes para afastar a presunção pretendida pela Autoridade Fazendária, a qual, deixou de considerá-lo e sequer juntá-lo aos Autos.

Em relação a tal tema, ressalta-se que a nulidade por motivo de preterição do direito de defesa no âmbito do Processo Administrativo Fiscal encontra-se prevista no art, 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, in verbis:

“Art. 59. São nulos:

(...)

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

Nesse contexto, convém salientar que a ação fiscal constitui fase de natureza inquisitória, não cabendo falar em cerceamento do direito de defesa durante a etapa de lançamento do crédito tributário. Nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, “a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”, trata-se de

momento em que poderá ser exercido plenamente o direito de defesa, no qual serão considerados os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e as provas apresentadas.

Registre-se que o lançamento observou os requisitos contidos no Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, e no Decreto nº 70.235, de 1972, permitindo à impugnante identificar os fundamentos da autuação efetuada e, conseqüentemente, propiciando-lhe todos os meios para manifestar suas razões de defesa.

Cabe ainda ressaltar que a fiscalização emitiu vários Termos de Intimação Fiscal para que a contribuinte apresentasse seus esclarecimentos. Cada TIF foi gerado após análise dos documentos apresentados, bem como o período de apuração abrangeu o ano calendário de 2012, portanto, não procede a legação da contribuinte. De se rejeitar a preliminar de nulidade, vez que não há qualquer ofensa ao devido processo legal.

PRELIMINAR. ERRO NA CAPITULAÇÃO DA SUPOSTA INFRAÇÃO - PRINCÍPIO DA TIPICIDADE VIOLADO.

A defesa argumentou que:

"(...)

As alegações antes declinadas, per si, dão tiro de morte à validade da notificação fiscal ora esgrimada e, conseqüentemente, à exação pretendida contudo outras ainda fulminam a exigência tributária.

O direito do cidadão-contribuinte conhecer claramente o seu dever, ou como no presente caso, saber qual norma tributária esta sendo acusado de infringir, exsurge dos mais mezinhos princípios de direito.

Porém, este direito foi abstraído do Impugnante, pois, no auto de infração a indicação dos motivos de fato e os dispositivos legais específicos, supostamente infringidos, não correspondem à realidade dos acontecimentos.

Com a devida licença, repisemos as indicações dos autos de infração (destacamos):

(...)

Acontece, Nobre Julgador, que a infração caracterizada pela ação de omitir renda (pretensamente identificada pela movimentação bancária reproduzida e pela pretensa variação patrimonial a descoberto) pelo sujeito passivo não é genérica.

Não é genérica porque, como se depreende da norma legal de regência, a lei determina a tributação da renda ou proventos de qualquer natureza inclusive decorrentes de ganhos de capital

receita obtidas pelo Contribuinte (aquisição de disponibilidade econômica).

Desse modo, o contribuinte deve, efetiva e incontestavelmente obter renda ou proventos de qualquer natureza, momento em que o fato gerador do Imposto de Renda das Pessoas Físicas deve incidir, cabendo, neste sentido, o pleonasmo do reforço de que a aquisição da renda tributável deve ser efetiva e comprovada, e não simplesmente presumida.

O auto de infração ora combatido, no entanto, restringiu-se, ao capitular a pretensa infração cometida, a informar genericamente que o Impugnante teria efetuado obtido receitas tributáveis sem as ter declarado e sem declarar o rendimento que lhe deu origem, lançando o tributo sobre o presumido rendimento.

Ocorre que o Impugnante não foi beneficiário de tais rendas pretensamente omitidas, tanto é que o agente fiscalizador nada comprovou.

Eis que o Agente Fazendário ignorou os elementos em favor do contribuinte e não trouxe aos autos qualquer prova de que efetivamente o Autuado foi titular de rendimentos tributáveis não declarados e do acréscimo patrimonial correspondente, limitando-se a presumir sua ocorrência, sem qualquer elemento probatório, quando deveria ter juntado comprovantes de que aqueles créditos em conta corrente efetivamente constituem renda e acréscimo patrimonial.

Portanto, não há como sustentar o ficto crédito tributário exigido com fundamento em fundamento que não reflete a realidade dos fatos merecendo ser o lançamento combatido desconstituído.

(...)".

Para o deslinde da questão cumpre dizer que o lançamento com base em depósitos ou créditos bancários teve como fundamento legal o art. 42 da lei nº 9.430/96. Trata-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos contra o contribuinte titular da conta que não lograr comprovar a origem destes créditos.

A citada norma, que embasou o lançamento, assim dispõe acerca da presunção de omissão de rendimentos relativos aos valores depositados em conta cuja origem não seja comprovada, "in verbis":

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

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

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

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

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 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.

Cabe destacar ainda a previsão do art. 849 do RIR/99.

“Art.849.Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

§1ºEm relação ao disposto neste artigo, observar-se-ão (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §§1º e 2º)(...)”

A partir da entrada em vigor desta lei, estabeleceu-se uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente.

O Código Tributário Nacional define, em seus artigos 43, 44 e 45, a seguir reproduzidos, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o art. 44, a tributação do imposto de renda não se dá somente sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montante:

“Art. 43 O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§§ 1 e 2 (incluídos em JAN/2001)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam”.

As presunções legais, também chamadas presunções jurídicas, dividem-se em absolutas (juris et jure) e relativas (juris tantum). Denomina-se presunção juris et jure aquela que, por expressa determinação de lei, não admite prova em contrário nem impugnação; diz-se que a presunção é juris tantum, quando a norma legal é formulada de tal maneira que a verdade enunciada pode ser elidida pela prova de sua não realidade. Conclui-se, por conseguinte, pela leitura dos textos normativos citados, que a presunção legal de renda, caracterizada por depósitos bancários, é do tipo juris tantum (relativa), ou seja, caberia ao sujeito passivo a comprovação da origem dos ingressos ocorridos (dia a dia, depósito por depósito) para, assim, tentar afastar a tributação sobre a renda.

É a própria lei quem define como omissão de rendimentos esta lacuna probatória de origem em face dos créditos em conta. Deste modo, não se tratam de meros indícios de omissão, razão pela qual não há que se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita. Ocorrendo os dois antecedentes da norma: créditos em conta e a não

comprovação da origem quando o contribuinte tiver sido intimado a fazê-lo, o conseqüente é a presunção de omissão. Cabe ao sujeito passivo a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações.

Quanto aos acréscimos patrimoniais sem respaldo em rendimentos declarados, veja-se o que dispõe a Lei nº 7.713, de 1988:

"Art. 3º O imposto [de renda] incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados."

A disposição legal transcrita guarda consonância com o que o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966) estabelece, em seu art. 43, nos seguintes termos:

"Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

PROCEDIMENTO CARENTE DE PROFUNDIDADE

A defesa afirmou em sua impugnação que:

"(...)

Em face de indicarem os autos que o lançamento decorre de mera presunção, impõe-se a completa nulidade do processo administrativo, eis que, assim atuando o nobre agente fazendário deixa mais do que evidenciado, juridicamente, a ausência dos pressupostos elementares a comprovarem sua validade, especialmente considerando que o contribuinte oportunamente apresentou os documento que lhe foram requeridos, os quais, na forma já referida e comprovada alhures, foi ignorado e desconsiderado sem que qualquer motivação para tanto fosse consignada nos autos pela Autoridade Fazendária.

Sem dúvida alguma o Auto de Infração ora Impugnado traduz total ilegalidade e desrespeito à lei, em virtude de que o ato administrativo sancionatório, como no caso dos autos, sujeita-se a vários princípios, sobretudo os da legalidade e tipicidade, não sendo discricionário, mas vinculado à norma legal, sujeito ao seu controle, devendo ter motivo, forma e finalidade devidamente comprovados, de outra feita inaceitável sob qualquer aspecto.

(...)

As normas disciplinadoras do processo administrativo fiscal estabelecem expressamente os requisitos e condições para a lavratura do Auto de Infração Fiscal, fundamentais à sua validade, destacando, dentre esses, a descrição do fato e da matéria tributável, não podendo resumir-se a simples informação do agente, mas sim a robustos e concretos elementos comprobatórios da existência do crédito tributário, para que o mesmo legalmente sobreviva.

Nenhuma prova há nos autos capaz de convalidar a pretensão que esposa ficando a possibilidade pura e simples presunção legal afastada no caso presente em face da apresentação, pelo contribuinte, dos documentos que lhe dão amparo (e desconsiderados e ignorados pela Autoridade Fazendária sem qualquer motivo) bem como pela não concessão de prazo para a resposta aos questionamentos fiscais.

Como consequência o procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias no formato como foi levado a efeito deixou de considerar aspecto cuja existência é de crucial e inafastável importância para a sobrevivência da pretensão constante do Auto de Infração ora atacado, qual seja, a inexistência de omissão de receitas.

Desconsiderando esse fato obrou em equivoco o nobre agente fiscalizador, ao realizar o procedimento fiscal atendo-se exclusivamente à presunção da ocorrência da omissão de receitas que daria ensejo ao acréscimo patrimonial à descoberto sustentado.

Tanto é que ao relatório que consubstancia o Auto de Infração combatido, não junta o agente fiscalizador qualquer prova do tanto quanto alega, resumindo-se a conjecturar a ocorrência de fatos.

Eis que, em que pese as informações do Auto de Infração e do descritivo ao mesmo anexado, não há no procedimento nenhum elemento existência de convicção da existência do pretendido rendimento tributável.

Portanto, carece de profundidade o Auto de Infração combatido uma vez que, lavrado em procedimento dirigido simplesmente a formalizar relação jurídico-tributário via auto de infração, deixou de considerar aspecto crucial pelo qual o pretenso descumprimento de obrigação principal inexistente pela singela constatação que o tributo lançado calcou-se na obtenção de renda que não ocorreu.

Assim sendo, considerando que caberia ao agente fiscalizador, através de fiscalização aprofundada e completa buscar os elementos fáticos e jurídicos que comprovassem e corroborassem sua pretensão e aos autos qualquer prova do tanto quanto alegado no Auto de Infração é ele nulo de pleno direito.

(...)"

Cumpre informar que a impugnação neste ponto é repetitiva, argumentando praticamente os mesmos fundamentos do tópico anterior, exceto quanto a questão de mérito que será analisada adiante.

Para o deslinde da questão cumpre dizer que o lançamento com base em depósitos ou créditos bancários teve como fundamento legal o art. 42 da lei nº 9.430/96. Trata-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos contra o contribuinte titular da conta que não lograr comprovar a origem destes créditos.

A citada norma, que embasou o lançamento, assim dispõe acerca da presunção de omissão de rendimentos relativos aos valores depositados em conta cuja origem não seja comprovada, "in verbis":

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.

computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

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

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 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.

Cabe destacar ainda a previsão do art. 849 do RIR/99.

“Art.849.Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

§1ºEm relação ao disposto neste artigo, observar-se-ão (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §§1º e 2º)(...)”

A partir da entrada em vigor desta lei, estabeleceu-se uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente.

O Código Tributário Nacional define, em seus artigos 43, 44 e 45, a seguir reproduzidos, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o art. 44, a tributação do imposto de renda não se dá somente sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montante:

“Art. 43 O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§§ 1 e 2 (incluídos em JAN/2001)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam”.

As presunções legais, também chamadas presunções jurídicas, dividem-se em absolutas (juris et jure) e relativas (juris tantum). Denomina-se presunção juris et jure aquela que, por expressa determinação de lei, não admite prova em contrário nem impugnação; diz-se que a presunção é juris tantum, quando a norma legal é formulada de tal maneira que a verdade enunciada pode ser elidida pela prova de sua não realidade. Conclui-se, por conseguinte, pela leitura dos textos normativos citados, que a presunção legal de renda, caracterizada por depósitos bancários, é do tipo juris tantum (relativa), ou seja, caberia ao sujeito passivo a comprovação da origem dos ingressos ocorridos (dia a dia, depósito por depósito) para, assim, tentar afastar a tributação sobre a renda.

É a própria lei quem define como omissão de rendimentos esta lacuna probatória de origem em face dos créditos em conta. Deste modo, não se tratam de meros indícios de omissão, razão pela qual não há que se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita. Ocorrendo os dois antecedentes da norma: créditos em conta e a não comprovação da origem quando o contribuinte tiver sido intimado a fazê-lo, o conseqüente é a presunção de omissão. Cabe ao sujeito passivo a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações.

Sobre os acréscimos patrimoniais sem respaldo em rendimentos declarados, veja-se o que dispõe a Lei nº 7.713, de 1988:

"Art. 3º O imposto [de renda] incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados."

A disposição legal transcrita guarda consonância com o que o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966) estabelece, em seu art. 43, nos seguintes termos:

"Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

(...)"

A lei, portanto, estabelece uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto

correspondente, sempre que se constata a existência de acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

As alegações do impugnante sem a respectiva comprovação, portanto, não tem eficácia, pois o ônus de comprovar a regular origem de recursos para lastrear seu acréscimo patrimonial era dele, e não da autoridade lançadora.

E ainda mais agora, nesta fase litigiosa do processo, o(a) impugnante tinha o ônus de comprovar suas alegações, apresentando, junto com a impugnação, as suas provas, conforme preconiza o art. 16, inciso III, do Decreto 70.235/72. De se rejeitar a preliminar de nulidade.

PEDIDO DE DILIGENCIA. PERÍCIA. ASSISTENTE TÉCNICO.

Quanto ao pedido de que a Receita Federal realize uma diligencia, cumpre esclarecer que apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear a realização de diligências e perícias, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, caput, e art. 29, do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993).

(...)

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Deve-se, ainda, observar que os procedimentos de diligencias e perícia não podem ter por objetivo a complementação do conjunto probatório, suprindo, a destempo, eventuais lacunas do trabalho do Fisco ao lançar o crédito ou da impugnação apresentada pelo interessado. Tais instrumentos se prestam tão-somente a esclarecer dúvidas técnicas ou fáticas surgidas ao julgador no exame do litígio.

Assim, a realização de perícias e diligências tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, não podendo ser utilizada para a produção de provas que o impugnante deveria trazer à colação junto com a impugnação.

Como já dito, no Processo Administrativo Fiscal, o art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, que trata da impugnação determina que o contribuinte ao contestar o lançamento deve apresentar as provas que dispõe para elidir o feito fiscal. Reforça esse entendimento dispositivo do Código de Processo Civil onde está determinado que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita.

Fica, portanto, desconsiderado os pedidos de perícias e diligências quando a autoridade julgadora entendê-las desnecessárias, indeferindo as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis.

Acréscimo-se ainda à presente discussão que o ônus da prova, na relação jurídico-tributária, incumbe a quem alega o direito. Assim, nos casos de discussão acerca de acréscimo patrimonial a descoberto, compete ao sujeito passivo carrear aos autos elementos hábeis, idôneos e suficientes à comprovação de que o cálculo e/ou os valores lançados não correspondem aos fatos narrados pela autoridade lançadora. Não o fazendo, deve arcar com as consequências legais: ratificação das infrações consideradas no lançamento.

Com efeito o(a) contribuinte, na fase instrutória, não carrou aos autos elementos que pudessem elidir totalmente o lançamento, fazendo menção apenas a erros produzidos pela fiscalização sem a devida comprovação fiscal.

A defesa alegou:

"(...)

Fica ainda requerida diligência/perícia técnica a fim de certificar-se, através da mesma a total procedência do tanto quanto alegado na presente peça.

Neste sentido, a necessidade de realização de diligência/perícia resulta inicialmente do fato de que a autoridade fazendária não procedeu à análise dos documentos juntados pela Recorrente no decorrer do procedimento fiscalizatório, tampouco elementos que não mera presunção para afastar as declarações e comprovações contribuinte.

Por outro lado também, a quantidade de operações envolvidas e o número de itens listados pela autoridade fazendária cuja comprovação se faz necessária, é significativa sendo inviável em termos físicos a juntada aos autos de todas a documentação envolvida.

Eis que a realização da diligência/perícia é o único meio viável para a necessária análise daquele conjunto de dados e documentos, pela sua disponibilização em seus originais à autoridade diligenciadora e aos peritos nomeados.

Neste sentido para que fique garantido o amplo direito de defesa e a investigação da verdade material pelos motivos expostos nos

termos acima imprescindíveis a realização de diligência/perícia contábil que fica requerida.

Diante disto em observância ao que determina o Inciso IV do Art. 16 do Decreto 70.235/1972, formulam-se os quesitos e indica-se o Perito assistente nos seguintes termos:

a) Dos Quesitos:

01) as notas fiscais em que conste o Impugnante como emitente e pessoa física ou jurídica cuja atividade é a compra de gado (frigoríficos/exportadores de gado vivo, etc.) evidenciam a atividade rural do ramo pecuarista desenvolvida pelo Impugnante?

02) O Impugnante é produtor rural que atua no ramo da pecuária?

03) pode-se identificar entre os valores creditados em favor do Impugnante depósitos bancários originados de pessoa física ou jurídica cuja atividade seja a compra de gado (frigoríficos/exportadores de gado vivo, etc.)?

04) A quantidade de depósitos naquela condição demonstram que a atividade do impugnante é a produção rural no ramo da pecuária?

05) A Compra daquele gado constitui custo da operação?

06) O custo da operação deve ser deduzido da receita obtida para fins de apuração do rendimento tributável?

07) caso não seja possível aferir os custos envolvidos na atividade rural desenvolvida pelo Impugnante, ou este forem inferiores à presunção legal de custos (80%) este deve ser aplicado para apuração do rendimento tributável?

08) O Auto de Infração em análise levou em consideração aqueles custos seja deduzindo da receita presumida (depósitos bancários) o custo efetivo ou o custo presumido?

09). Se não levou em consideração é correto afirmar que o lançamento se fez sobre base de cálculo equivocada e muito superior a efetivamente tributável?

10) O Recorrente apurou o ganho de capital sobre o VTN considerando as disposições legais de regência e os dados constantes das DIAT/DITR (base de cálculo do referido ganho) vigentes à data da elaboração da DIRPF?

11) De acordo com a legislação de regência M.P.F aberto para fins de análise do cumprimento das obrigações tributárias relativas o Imposto de Renda, pode dar margem à alteração das informações relativas ao ITR?

b) Do Perito Assistente:

Fica nomeado perito assistente do Impugnante o Senhor MÁRCIO JOSE FALIGURSKI, brasileiro, Contador, inscrito junto ao CRC-RO sob o nº 012.665/0-0-T-RO e no 718.756.620-49 com endereço profissional na Avenida Marechal Rondon, Nº 7.784, 2º Andar, Sala 07-A, Bairro Parque Industrial Tancredo Neves, CEP: 76.987-832, no Município de Vilhena - RO (...)"

A prova pericial, por ser mais onerosa, deve ser adotada para esclarecer fatos duvidosos que exijam conhecimentos especializados e que não possam ser esclarecidos por outros meios, pois, no caso de comprovação de origem de recursos depositados em contas bancárias a prova é eminentemente documental e deve ser apresentada com a impugnação.

Assim, o pedido deve ser indeferido pelos seguintes motivos:

1º) A perícia é desnecessária, tendo em vista que os documentos juntados aos autos são suficientes para formar a convicção da autoridade julgadora.

2º) A perícia é desnecessária, já que uma perícia só se justifica, quando haja controvérsia que demande um exame técnico especializado, o que, data venia, não é o caso do presente processo.

Vale enfatizar que a presente autuação se fundamenta em fatos e possui elementos de prova que não necessitam de perícia para que o julgador possa formar o seu entendimento, cabendo indeferir o pleito.

Indefiro, pois, a perícia pleiteada, por desnecessária, nos termos do disposto no art. 18 do Decreto 70.235/1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/1993.

AFRONTA À CAPACIDADE CONTRIBUTIVA DO IMPUGNANTE.

Conforme já observado anteriormente, quanto à ofensa ao princípio da capacidade contributiva, nota-se que a contribuinte deve procurar a instância própria para discussão sobre o desrespeito aos princípios constitucionais, vez que tal matéria foge à competência da Delegacia de Julgamento. Esse tema é discutido na esfera judicial, dessa forma nenhum efeito produziria essa apreciação na alçada administrativa.

DA INFRINGÊNCIA AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE, DA ORDEM ECONÔMICA E DO DEVIDO PROCESSO LEGAL.

A autuada reclama que a multa de ofício de 75% aplicada é exorbitante. Ocorre que a aplicação desta está prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, in verbis:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (...)

Como a contribuinte não pagou o imposto devido, subsume-se perfeitamente ao inciso I do dispositivo acima.

No presente caso, não há previsão legal para a dispensa ou abrandamento da exigência, consoante determina o art. 97, V e VI do CTN, ipso iure:

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer: (...)

V- a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI- as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.”

Ademais, se a contribuinte entende que o disposto no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, impõe ao contribuinte multa de valor exorbitante, contrário aos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade, ou seja, se o autuado entende ser a norma inconstitucional, tenho a informar que esta não é a sede apropriada para tal discussão, pois a esfera competente para decidir sobre inconstitucionalidade de lei é a judiciária, devendo a interessada recorrer a esta para tratar de tal questão, não cabendo ao julgador administrativo emitir qualquer juízo de valor acerca da razoabilidade ou da proporcionalidade do valor de multa aplicada nos termos de lei plenamente vigente.

Do mérito

No mérito, a Recorrente enfrenta decisão recorrida nos seguintes aspectos: origem dos depósitos bancários – atividade rural da Recorrente e não configuração dos mesmos em renda; inexistência de hipótese de omissão de renda tributável na forma do lançamento; origem dos depósitos bancários - operações que não configuram renda; ganhos de capital na alienação de bens e direitos - imóvel rural; parcela relativa às benfeitorias; ganho de capital - diferença entre o valor da operação de compra e de venda; ganhos de capital na alienação de bens e direitos - imóveis urbanos; arbitramento do resultado da atividade rural; depósitos bancários: impossibilidade de constituição do fato gerador de imposto e falta de prova acerca da omissão de receita - nexo de causalidade; inexistência de aumento patrimonial a descoberto; insuficiência da presunção para fundamentar o lançamento tributário; ônus probatório e princípio da presunção da inocência; ausência de provas da acusação - ônus probatório da acusação - princípio da presunção da inocência e do inquisitório; ônus da prova - obrigação do Fisco em provar a pretensa infração notificada; inconstitucionalidade do artigo 42 da Lei n. 9.430/96; xvi) afronta pela pretensão fiscal ao princípio da razoabilidade; xvii) inobservância do princípio da primazia da realidade; xviii) concomitância de multa de ofício e multa isolada - impossibilidade; xix) limite da multa - excesso em relação ao tributo; xx) efeito confiscatório da exigibilidade de multa pelo pretenso descumprimento de obrigação principal com base em

mera presunção; xxi) multa: da lesão aos princípios da proporcionalidade e aos da ordem econômica.

Depósitos Bancários de Origem não Comprovada

Em face da Recorrente, a autoridade lançadora constituiu crédito tributário com espeque em infração tipificada por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada relativos ao Ano-calendário 2013.

Os procedimentos adotados pela autoridade lançadora na apuração dessa infração constam do relatório fiscal, que transcrevo a seguir:

Da análise dos extratos bancários fornecidos pela contribuinte, identificamos o ingresso de recursos em valores substanciais. O total dos créditos, por conta, restou assim configurado:

Banco	Agência	Conta Corrente	Valor creditado (R\$)
SICOOB – Cooperativa de Crédito do Sul de Rondônia	3325-1	6156-5	8.721.011,34
BRABESCO	1389	21718-2	8.162.548,87

Com o objetivo de se evitr uma tributação equivocada, foram feitas as exclusões dos valores creditados nas contas correntes que não representavam efetivo acréscimos, sendo eles:

- I. decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física (art. 42, § 3º, inciso I da [Lei nº 9.430/96](#); art. 849, § 2º, inciso I do RIR/99);
- II. de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório dentro do ano-

calendário não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (art. 42, § 3º, inciso II da Lei nº 9.430/96 e art. 4º da [Lei nº 9.481/97](#); art. 849, § 2º, inciso II do [RIR/99](#) - vide exemplos no final deste título);

- III. referentes a resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, empréstimos bancários etc.

Foram, então, excluídos da análise os lançamentos enquadrados nas situações descritas acima, e a contribuinte foi intimada através do TIF nº 2 a esclarecer e comprovar com documentação hábil, idônea e compatível entre data e valor a natureza e origem dos recursos representados pelos créditos/depósitos em contas bancárias, conforme relacionados nos demonstrativos anexos.

Realizada a conciliação, foi a contribuinte intimada através do TIF nº 3 a esclarecer e comprovar com documentação hábil, idônea e compatível entre data e valor a natureza e origem dos recursos representados pelos créditos/depósitos em contas bancárias (valores remanescentes).

Em resposta, a contribuinte apenas alegou já ter atendido à solicitação.

Desta forma, após os trabalhos acima relatados em consonância com o art. 42 da Lei 9.430/1996, os valores creditados em contas bancárias cujas origens não foram comprovadas pela

contribuinte perfizeram o montante de R\$ 15.872.856,14. Foram deduzidos os valores apresentados à Tributação quando da apresentação da DIRPF/2014 e o resultado dos valores depositados e omitidos do Fisco totalizou R\$ 15.818.856,14, valores esses tributáveis e não apresentados à tributação, caracterizando a existência de Depósitos bancários conforme tabela abaixo:

Mês	Depósitos Bancários (R\$)	Rendimentos Declarados (R\$)	Omissão de Rendimentos
jan/13	4.450,00	3.500,00	950,00
fev/13	307.395,00	3.500,00	303.895,00
mar/13	9.575.813,00	3.500,00	9.572.313,00
abr/13	547.357,52	3.500,00	543.857,52
mai/13	210.616,00	5.000,00	205.616,00
jun/13	203.750,00	5.000,00	198.750,00
jul/13	209.000,00	5.000,00	204.000,00
ago/13	720.562,82	5.000,00	715.562,82
set/13	2.059.188,00	5.000,00	2.054.188,00

Mês	Depósitos Bancários (R\$)	Rendimentos Declarados (R\$)	Omissão de Rendimentos
out/13	954.861,30	5.000,00	949.861,30
nov/13	534.202,14	5.000,00	529.202,14
dez/13	545.660,36	5.000,00	540.660,36
TOTAL	15.872.856,14	54.000,00	15.818.856,14

A Recorrente enfrenta essa infração afirmando, em linhas gerais, que "o montante que ingressou nas contas de titularidade da Recorrente e tomado pela Autoridade Fazendária como rendimento para fins de presunção do fato gerador que deu azo ao crédito tributário lançado em relação ao ano calendário de 2013 não é renda da Recorrente e não merece ser assim considerada".

A autoridade julgadora de primeira instância alterou a omissão de rendimentos no mês de março/2013 de R\$ 9.575.813,00 para R\$ 3.089.813,00, tendo em vista que R\$ 6.482.500,00 tem origem em ganho de capital decorrente de operação imobiliária. Para os demais meses do ano-calendário 2013, a DRJ concordou com a omissão de rendimentos apurada pela autoridade lançadora.

Nesse contexto, a DRJ reduziu o imposto devido relativo à essa infração de R\$ 4.350.185,43 para R\$ 2.567.497,93, conforme já discriminado quando da apreciação do recurso de ofício.

Assim, considerando que a Recorrente não aduz novas razões de defesa perante a segunda instância (art. 57, § 3º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343/2015), confirmo e adoto as razões de decidir da decisão recorrida em face dessa infração, já transcrita acima, no essencial, quando da apreciação do recurso de ofício.

Nessa perspectiva, não merece reparo a decisão recorrida.

Do acréscimo patrimonial a descoberto no ano-calendário 2012

Em face da infração tipificada por acréscimo patrimonial a descoberto no ano-calendário 2012, aduz a autoridade lançadora no relatório fiscal:

[...]

A primeira Declaração de Imposto de Renda apresentada pela contribuinte foi a DIRPF 2014, oportunidade em que foi informado como existente em 31.12.2012 o patrimônio de R\$ 14.405.150,16.

Por esta razão, a contribuinte foi instada a esclarecer e comprovar com documentação hábil e idônea a natureza e origem dos recursos utilizados na aquisição de bens e direitos existentes em 31/12/2012, no valor de R\$ 14.405.150,16 conforme consta na DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS do EXERCÍCIO 2014 ANO-CALENDÁRIO 2013.

Em resposta, informou a contribuinte que o referido patrimônio tinha a seguinte composição:

1) LOTE URBANO 1AR-5, QUADRA 83, SETOR 04, MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM ÁREA DE 445,50 M2 ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.526 FICHA Nº 1 - valor R\$15.801,95

2) LOTE URBANO 1AR-4, QUADRA 83, SETOR 04, MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM ÁREA DE 445,50 M2 ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.525 FICHA Nº 1 - valor R\$15.801,95

3) LOTE URBANO 1AR-3, QUADRA 83, SETOR 04, MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM ÁREA DE 445,50 M2 ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.524 FICHA Nº 1 - valor R\$ 15.801,95

4) LOTE URBANO 1AR-7, QUADRA 83, SETOR 04, MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM ÁREA DE 445,50 M2 ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.528 FICHA Nº 1 - valor R\$15.801,95

5) LOTE URBANO 1AR-, QUADRA 83, SETOR 04, MUNICÍPIO DE VILHENA - RO, COM ÁREA DE 6.804,00 M2 ADQ. EM 26/10/2011, MATRICULA 32.521 FICHA Nº1 - valor R\$ 241.610,04

6) 95% DAS COTAS DO CAPITAL SOCIAL DA EMPRESA - TRANS-JAMANTÃO TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA CNPJ/MF 05.747.914/0001-34 ADQ. 22/05/2011 COM O CAPITAL SOCIAL DE R\$ 50.000,00 - cf registro JUCER devidamente arquivada na JUCER sob o nº 11200399844 em sessão de 17/06/2003;

7) NUMERÁRIOS DISPONÍVEIS EM PODER E EM BANCOS - R\$ 11.291.232,32

8) INICIO EM 31/12/2012 SENDO 3452 CABEÇA DE GADO NO VALOR DE R\$ 2.761,600,00

9) SALDO EM 31/12/2013 4661 CABEÇA DE GADO - R\$ 3.728,800,00

O ITEM 9 FOI DESCONSIDERADO POR SER RELATIVO AO SALDO DE 31.12.2013

A contribuinte juntou escrituras públicas de compra e de venda de imóveis e também Notas Fiscais relativas as compras do gado, contudo, não comprovou a origem dos recursos para tais aquisições e para o restante dos bens que formaram o significativo patrimônio declarado.

A soma dos valores apresentados, resultou no valor de R\$ 14.407.650,16, porém, tendo em vista que a aquisição dos itens 1 a 6 se deram em datas fora do período fiscalizado, e o item 9 se refere a bens do exercício de 2014, apenas os itens 7 e 8 foram considerados como acréscimo patrimonial a descoberto relativamente ao ano calendário 2012, perfazendo o montante de R\$ 14.052.832,32.

Feitas as análises descritas no parágrafo anterior, foram confrontados os bens informados pela contribuinte com os constantes nas Declarações de Operações Imobiliárias, oportunidade em que se evidenciou a existência de outros seis imóveis, sendo então solicitados esclarecimentos e comprovação, com documentação hábil e idônea a natureza e origem dos recursos utilizados na aquisição desses bens:

a) Lote Rural nº 22 da Gleba 15, localizado no município de Cerejeiras/RO, com área de 69,7957 ha, registrado em 17/09/2012, matrícula nº661, Cartório de Registro de Imóveis de Cerejeiras/RO, valor de R\$ 101.044,12;

b) Lote Rural nº 29 da Gleba 15, localizado no município de Cerejeiras/RO, com área de 62,3623 ha, registrado em 17/09/2012, matrícula nº 74, Cartório de Registro de Imóveis de Cerejeiras/RO, valor de R\$ 90.288,03;

c) Lote Rural nº 26 da Gleba 15, localizado no município de Cerejeiras/RO, com área de 69,1019 ha, registrado em 17/09/2012, matrícula nº2870, Cartório de Registro de Imóveis de Cerejeiras/RO, valor de R\$ 100.028,08;

d) Lote Rural nº 27 da Gleba 15, localizado no município de Cerejeiras/RO, com área de 89,3623 ha, registrado em 17/09/2012, matrícula nº2871, Cartório de Registro de Imóveis de Cerejeiras/RO, valor de R\$ 129.388,31;

e) Lote Rural nº 31 da Gleba 15, localizado no município de Cerejeiras/RO, com área de 75,1060 ha, registrado em 17/09/2012, matrícula nº2890, Cartório de Registro de Imóveis de Cerejeiras/RO, com valor de R\$ 108.734,54;

f) Lote Rural nº 24 da Gleba 15, localizado no município de Cerejeiras/RO, com área de 111,2714 ha, registrado em 17/09/2012, matrícula nº 2891, Cartório de Registro de Imóveis de Cerejeiras/RO, valor de R\$ 161.095,99.

Em resposta, a contribuinte encaminhou as escrituras públicas, e os seguintes esclarecimentos:

"A FORMA DE PAGAMENTO DE CADA IMÓVEL ADQUIRIDO SEGUE DE ACORDO COM CADA ESCRITURA NO ANEXO, E A AQUISIÇÃO DAS MESMAS FORAM DE RESERVAS, OU SEJA NUMERÁRIOS DISPONÍVEIS EM PODER E EM BANCOS, OBTIDAS NO DECORRER DE MINHAS ATIVIDADES RURAIS E COMERCIAIS, CONFORME TODAS DECLARADAS NO MEU IRPF DE CADA ANO SUBSEQUENTE, NO CASO DE NÃO ESTAREM DECLARADAS NO ANO DE 2012 É SIMPLEMENTE PELO FATO QUE EU NEM DECLARAÇÃO DE IRPF FAZIA NESTA ÉPOCA."

Primeiramente, insta esclarecer que a contribuinte era obrigada, pelo patrimônio do qual era titular, a apresentar a DIRPF do Exercício de 2013 (Ano-Calendário 2012).

Segundo informou, as aquisições destes imóveis foram feitas com reservas, numerários obtidos pelas atividades rurais e comerciais, todas declaradas em seu IRPF de cada ano subsequente. Contudo, não comprovou a entrega da Declaração do IRPF 2013, à qual, por Lei estava obrigada, ao contrário, logo após tal alegação, afirma que em 2012 nem Declaração de IRPF fazia.

Ademais, somente a partir do Exercício de 2015, Ano Calendário 2014, passou a constar a existência de Atividade Rural para a contribuinte, sendo que para o Exercício de 2014, Ano calendário 2013, constam exclusivamente rendimentos advindos de Pessoas Físicas.

Pelas razões acima, a contribuinte não logrou êxito em comprovar a origem dos recursos utilizados na aquisição dos bens e o valor resultante da soma dos valores individuais deles - R\$ 690.579,07 - foram também considerados como acréscimo patrimonial a descoberto.

Assim, com fulcro nos art. 37, 38, 55, inciso XIII, e parágrafo único, 83, 806, 807 e 845 do RIR/99 e Art. 1º, inciso VI e parágrafo único, da Lei nº 11.482/07, incluído pela Lei nº 12.469/11, o acréscimo patrimonial a descoberto, relativos ao ano-calendário de 2012 foi objeto de lançamento de ofício, conforme adiante tabulado:

Item	Data do Fato Gerador	Composição	Valor Apurado Patrimônio a descoberto (R\$)
01	30.09.2012	Imóveis adquiridos em 17.09.2012, não declarados, e não informados quando da resposta à intimação.	680.579,07
02	31.12.2012	Semoventes (bovinos), não declarados, porém informados existentes em 31.12.2012 quando da resposta da intimação.	2.761.600,00
03	31.12.2012	Numerários não declarados, porém informados existentes em 31.12.2012 quando da resposta da intimação.	11.291.232,32
TOTAL			14.743.411,39

(...)^{II}.

[...]

Ao enfrentar essa infração, a Recorrente afirma que a autoridade lançadora não logrou êxito em comprovar o suposto aumento patrimonial no referido ano-calendário.

Muito bem.

A infração tipificada por acréscimo patrimonial a descoberto caracteriza-se pelo excesso das aplicações sobre as origens no curso do ano-calendário e tem fundamento legal no art. 43, II, do CTN, bem assim nos arts. 1º. a 3º., da Lei n. 7.713/1988, arts. 1º. e 2º. da Lei n. 8.134/1990, arts. 55, XIII c/c parágrafo único, 806 e 807 do Decreto n. 3.000/1999 - RIR/99 (vigente à época dos fatos) e art. 1º., da Lei n. 11.482/2007.

Nessa perspectiva, os procedimentos fiscais relativos à apuração de acréscimo patrimonial não declarado (a descoberto) compreendem, necessariamente, a verificação, mês a mês do ano-calendário (janeiro a dezembro) fiscalizado, dos recursos/origens e sua compatibilidade com os dispêndios/aplicações, numa sequência lógica e interligada, a influenciar positiva ou negativamente a apuração do mês seguinte, de forma a identificar eventual acréscimo patrimonial passível de tributação de imposto de renda, no(s) mês(es) que restarem caracterizados incompatibilidade (diferença negativa entre recursos/origens e dispêndios/aplicações).

Desta feita, os recursos/origens e os dispêndios/aplicações são dispostos em planilha específica (Demonstrativo de Variação Patrimonial), na qual são discriminados os valores acompanhados da respectiva descrição dos eventos àqueles associados.

E isto porque o fato gerador do IRPF é complexo ou periódico, vez que compreende a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida pelo contribuinte em determinado ciclo que se inicia no dia primeiro de janeiro e se finda no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário.

É exatamente essa a inteligência do art. 55, XIII, do Decreto n. 3.000/999 - RIR/99 (vigente à época dos fatos), *verbis*:

[...]

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):

[...]

III - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

[...](grifei)

Deduz-se, sem nenhum esforço cognitivo, que o racional do dispositivo acima transcrito evidencia que o acréscimo patrimonial, por si só, não se constitui infração, mas apenas o acréscimo patrimonial a descoberto (não justificado).

Na espécie, a autoridade lançadora considerou acréscimo patrimonial a descoberto no valor de **R\$ 14.743.411,39**, relativo a bens e direitos informados pela Recorrente na declaração de ajuste anual - Exercício 2014 - Ano-calendário 2013, existentes em 31/12/2012, consubstanciados em numerários disponíveis em seu poder e em bancos, totalizando R\$ 11.291.232,32, bem assim em 3.452 cabeças de gado, no valor total de R\$ 2.761.600,00, e, também imóveis adquiridos em 17/09/2012, não declarados e não informados quando da resposta à intimação, que totalizam R\$ 690.579,07:

Item	Data do Fato Gerador	Composição	Valor Apurado Patrimônio a descoberto (R\$)
01	30.09.2012	Imóveis adquiridos em 17.09.2012, não declarados, e não informados quando da resposta à intimação.	690.579,07
02	31.12.2012	Semoventes (bovinos), não declarados, porém informados existentes em 31.12.2012 quando da resposta da intimação.	2.761.600,00
03	31.12.2012	Numerários não declarados, porém informados existentes em 31.12.2012 quando da resposta da intimação.	11.291.232,32
TOTAL			14.743.411,39

Conforme se observa, não houve, no caso concreto, a elaboração do Demonstrativo de Variação Patrimonial relativo ao ano-calendário 2012, optando a autoridade lançadora por considerar, de forma pontual, acréscimo patrimonial em função de eventos individualizados, conforme acima discriminados.

Com a *máxima vênia*, não me parece ser esta a configuração mais adequada para a apuração de variação patrimonial a descoberto, vez que não considerados os eventos ocorridos mês a mês, cotejando-se origens/recursos e dispêndios/aplicações, consolidando-se ao final do ano-calendário, na forma prevista no art. 55, XIII, do Decreto n. 3.000/99 - RIR/99 (vigente à época dos fatos).

É oportuno destacar que os rendimentos informados pela Recorrente à autoridade lançadora, no curso da fiscalização, como existentes em 31/12/2012, no valor total de R\$ 11.291.232,32, reclamavam por comprovação quanto à sua existência, mediante procedimento fiscal específico com foco na movimentação financeira da Recorrente no Ano-Calendário 2012, e, uma vez comprovados, poderiam, independentemente de terem sido

omitidos, bem assim da sua origem, compor o Demonstrativo de Variação Patrimonial na condição de **origens/recursos** para fins de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto.

É dizer, na apuração da variação patrimonial a descoberto, as origens/recursos que compõem o Demonstrativo de Variação Patrimonial do determinado ano-calendário em contrapartida aos dispêndios/aplicações, não têm odor, vez que é indiferente a forma como tais recursos foram disponibilizados ao contribuinte, bem assim se foi ou não declarado ao Fisco. É suficiente apenas que reste comprovado que tais recursos ingressaram na esfera jurídico-tributária do sujeito passivo, ou seja, que tenha havido a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica daqueles, na forma expressa no art. 43 do CTN.

Não só não existe essa comprovação nos autos, como também a autoridade lançadora, de forma equivocada, considerou o valor de R\$ 11.291.232,32, que a Recorrente inicialmente informou dispor como numerário, como se **aplicações/dispêndios** fossem, quando na verdade tratavam-se de **origens/recursos**, a lastrear **aplicações/dispêndios** ocorridas no ano-calendário de 2012.

Ademais, a própria Recorrente, quando da impugnação apresentada ao órgão julgador de primeira instância, bem assim em sede de recurso voluntário perante a segunda instância, nega a disponibilidade, em 31/12/2012, de numerário/depósitos em banco no valor de R\$ 11.291.232,32, que antes informara dispor, no curso da ação fiscal:

[...]

Portanto, as contas correntes e investimentos da Recorrente revelam a inexistência de saldo relevantes, de modo que não é verossímil a afirmação de que a Recorrente deteria patrimônio na ordem de R\$ 11.291.232,32 em ativos financeiros, seja em banco (comprovadamente não o há) sejam mantido em espécie, o que é ainda menos plausível dado que, haveria necessidade de que, deduzidos os valores em banco retro demonstrados, haveria necessidade de que a Recorrente possuisse em mãos o total de R\$ 11.290.945,62 o que é fisicamente impossível.

[...]

É dizer, ficou o dito pelo não dito.

Por sua vez, os imóveis adquiridos em 17/09/2012 - no total de R\$ 690.579,07 (atestados pela autoridade lançadora com esquite em escrituras públicas registradas em cartório de imóveis), bem assim os semoventes existentes em 31/12/2012 (no valor total de R\$ 2.761.600,00, de cuja titularidade a Recorrente não nega) constituem-se **dispêndios/aplicações**, passíveis de compor o Demonstrativo de Variação Patrimonial.

Quanto à alegação da Recorrente de que dispunha, em 31/12/2012, de apenas R\$ 286,79 na instituição financeira SICOOB e R\$ 0,00 no Banco Bradesco, conforme extratos acostados aos autos, em face dos quais a autoridade lançadora não se aprofundou, inclusive mediante procedimento fiscal específico (verificação da movimentação financeira mediante análise dos extratos bancários) para fins de apuração de rendimentos omitidos, é de se observar que tais extratos representam apenas um retrato, estático, portanto, da situação financeira/bancária da Recorrente, sem relevância para a verificação de acréscimo patrimonial

a descoberto, vez que não revela a dinâmica da movimentação financeira da Recorrente ao longo do ano-calendário de 2012, sendo assim imprestáveis para fins de composição de origens/recursos.

Nessa perspectiva, uma vez que não foram observados os procedimentos adequados à apuração de variação patrimonial a descoberto, mediante demonstrativo específico, de forma a atender ao disposto no art. 55, XIII, do Decreto n. 3.000/999 - RIR/99 (vigente à época dos fatos), fato que, por si só, prejudica o pleno exercício do direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório da Recorrente, bem assim restar evidente afronta a elementos estruturais do lançamento definidos no art. 142 do CTN, consubstanciados na ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente; determinação da matéria tributável; e cálculo do montante do tributo devido, encaminhado pela desconstituição do lançamento com fulcro na infração tipificada por acréscimo patrimonial a descoberto no ano-calendário 2012.

Da multa isolada, da concomitância da multa de ofício e da multa isolada, e do efeito confiscatório da exigibilidade de multa

Com relação à cumulatividade das multas aplicadas (multa isolada e multa de ofício), visando a uma melhor compreensão da matéria em lide, entendo oportuno um breve resgate da legislação tributária, no tocante à aplicação da multa de ofício e da multa isolada, ambas previstas no art. 44 da Lei n. 9.430/1996.

No que diz respeito à multa de ofício, é de se observar que o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996 foi alterado, em 29/06/2006, pela Medida Provisória (MP) n. 303/2006, que disciplinava, entre outras questões, a aplicação das multas nos casos de lançamentos de ofício realizados pela Administração Tributária Federal.

Assim, na primeira redação do art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996, a multa de ofício era aplicada nos casos de falta de pagamento ou recolhimento; pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória; falta de declaração; e declaração inexata, exceto os casos de sonegação, fraude e conluio.rib

Na redação conferida pela MP n. 303/2006, a multa de ofício de 75% prevista no dispositivo legal em tela somente pode ser aplicada sobre a totalidade ou diferença de tributo quando se configure falta de pagamento ou recolhimento; falta de declaração; e declaração inexata.

Não obstante o encerramento do prazo de vigência da MP n. 303/2006 em 27/10/2006, consoante os termos do Ato do Presidente da Mesa do Congresso Nacional n. 57/2006, a redação do art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996 permaneceu exatamente com a mesma configuração que lhe foi conferida por aquela MP, ou seja, a multa de ofício de 75% aplica-se nos casos de falta de pagamento ou recolhimento; falta de declaração; e declaração inexata, agora sob os auspícios da MP n. 351/2007, convertida na Lei n. 11.488/2007.

Assim, a novel redação do art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996 excluiu da hipótese de incidência da multa de ofício de 75% o "pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo da multa moratória", deduzindo-se, todavia, que a referida multa está afastada apenas nas situações em que o sujeito passivo efetuou o pagamento após o vencimento, sem o acréscimo da multa de mora de 20%, mas tenha confessado o respectivo débito. Nesse caso específico, a rigor, a multa de ofício de 75% não seria aplicável.

De outra banda, é oportuno resgatar que até a edição da MP n. 351/2007, de 22 de janeiro de 2007, posteriormente convertida na Lei n. 11.488/2007, a multa isolada prevista no art. 44, II, da Lei n. 9.430/1996 era aplicada nas hipóteses em que o tributo não havia sido anteriormente pago; o tributo havia sido pago em atraso, mas sem a imposição da multa de mora; a pessoa física sujeita ao recolhimento mensal, deixasse de fazê-lo ao longo do ano; e a pessoa jurídica sujeita ao recolhimento mensal por estimativa, deixasse de fazê-lo ao longo do ano. A alíquota da multa isolada era de 75%, ou de 150% para os casos de evidente intuito de sonegação, fraude ou conluio.

Todavia, desde a edição da MP n. 351/2007, convertida na Lei n. 11.488/2007, alterou-se essa sistemática, vez que a multa isolada passou a ser de 50% cobrada sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser feito ao longo do ano-calendário pela pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no respectivo país de origem, e pela pessoa jurídica que optar pelo regime de pagamento por estimativa.

Nesse contexto, desde 22/01/2007, assim é a redação do art. 44, I e II, da Lei n. 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de **falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata**; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

[...] (grifei)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

Destarte, a nova redação do art. 44, I e II, da Lei n. 9.430/1996, aplicável aos fatos geradores ocorridos a partir de 22 de janeiro de 2007, afastou qualquer dúvida sobre a possibilidade de aplicação concomitante das multas de ofício e das multas isoladas por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, vez que as hipóteses de incidência que ensejam a imposição das penalidades da multa de ofício e da multa isolada em razão da falta de pagamento do carnê-leão são perfeitamente distintas e tratadas em incisos próprios do indigitado dispositivo legal.

Resta evidenciado que os incisos I e II do art. 44 da Lei n. 9.430/1996 tratam de suportes fáticos distintos e autônomos, com diferenças claras na temporalidade da apuração, que tem por consequência a aplicação das penalidades sobre bases de cálculo diferentes.

A multa de ofício aplica-se sobre o tributo devido apurado anualmente, no caso concreto, IRPF, aperfeiçoando-se a hipótese de incidência tributária ao final do ano-calendário.

Por sua vez, na espécie, a multa isolada é apurada sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser feito ao longo do ano-calendário pela pessoa física que

receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no respectivo país de origem.

É dizer, são materialidades absolutamente independentes e distintas, não havendo que se falar em concomitância.

Desta forma, não existe óbice à cumulatividade de ambas penalidades, nem tampouco há que se falar de tributação com efeito de confisco, vez que as multas foram aplicadas em percentuais estabelecidos na legislação tributária em vigor.

Nessa perspectiva, não há de se falar de confisco, vez que os percentuais da multa de ofício, bem assim da multa isolada, têm previsão legal, e, em sendo assim, qualquer discussão acerca do seu aspecto confiscatório implica apreciação de inconstitucionalidade vedada ao julgador administrativo, a teor do Enunciado n. 2 de Súmula CARF:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No que diz respeito às alegações da Recorrente relativas a apuração de ganhos de capital na alienação de imóvel rural, bem assim a arbitramento do resultado da atividade rural, deixo de analisá-las, em virtude de não terem sido objeto do lançamento em apreço, considerando-se, ainda, que a Recorrente sequer declarou atividade rural no ano-calendário 2013, conforme denuncia a autoridade lançadora:

[...]

Ademais, somente a partir do Exercício de 2015, Ano Calendário 2014, passou a constar a existência de Atividade Rural para a contribuinte, sendo que para o Exercício de 2014, Ano calendário 2013, constam exclusivamente rendimentos advindos de Pessoas Físicas.

[...]

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares, e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para afastar o lançamento em face da infração tipificada por acréscimo patrimonial a descoberto no ano-calendário 2012.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima