



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13656.720172/2011-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.859 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de junho de 2021
Recorrente JOSE APARECIDO BOLETA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

A nulidade do auto de infração somente se configura nas hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235. de 1972.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INTERPOSTA PESSOA.

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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

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, na espécie como rendimentos recebidos de pessoas físicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

MULTAS APLICADAS.

- A multa de ofício qualificada será aplicada quando, em procedimento fiscal, ficar caracterizada ação dolosa do contribuinte, consubstanciada em conduta tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

- Nos lançamentos de ofício será aplicada a multa, calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição, de 75%, nos termos da legislação tributária que trata da matéria.

- Apurando-se omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento do carnê-leão, é pertinente a multa de 50% exigida sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Somente com a edição da Medida Provisória n.º 351/2007, posteriormente convertida em lei, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR 105/2001. CONSTITUCIONALIDADE.

A Lei Complementar 105/2001 permite a quebra do sigilo por parte das autoridades e dos agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. Constitucionalidade da Lei Complementar 105/2001 reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, através de Recurso Especial.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a exigência de multa isolada pela falta de recolhimento do carnê leão para o ano calendário de 2006.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (suplente convocado) e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 2201-008.859 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13656.720172/2011-00

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão 0936.457 4ª Turma da DRJ/JFA, fls. 1546 a 1567.

Trata de autuação referente a Imposto de Renda de Pessoa Física e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância:

Para JOSE APARECIDO BOLETA, já qualificado nos autos, foi lavrado em 27/4/2011 o Auto de Infração de fls. 1322/1357. que lhe exige o recolhimento de um crédito tributário no valor de RS 626.190,26, sendo R\$ 224.864,31 de imposto de renda pessoa física (código 2904), RS 43.906,47 de juros de mora calculados até março/2011. RS 255.597,55 de multa proporcional (passível de redução) e RS 101.821,93 de multa (passível de redução) exigida isoladamente pela falta de recolhimento do carnê-leão.

Decorreu o citado lançamento da ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte, relativamente aos anos-calendário de 2006, 2007, 2008 e 2009, exercícios financeiros de 2007, 2008, 2009 e 2010, quando foi detectada infração representada por omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas. Tudo conforme pormenorizado no Relatório Fiscal de fls. 1513/1526.

Cabe transcrever alguns trechos do citado Relatório Fiscal:

O procedimento foi instaurado em virtude de indícios de movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados pelo contribuinte, nos anos-calendário de 2006 a 2009, visando analisar fatos relacionados à sua movimentação bancária no período.

Os indícios tiveram início em fatos apurados no procedimento movido em face de Rovilson Passone Squarsado, MPF 0611200.2009.00041, no qual ficou demonstrado que a movimentação financeira em nome desta pessoa referia-se a atividade exercida exclusivamente por Jose Aparecido Boleta, real titular dos recursos movimentados.

16. A análise conjunta dos documentos coletados no curso do procedimento fiscal, reunidos nos autos, leva à conclusão segura de que o fiscalizado, nos anos de 2006 a 2009, atuou no ramo da intermediação de vendas de batatas, recebeu nas contas analisada os créditos dos valores pagos pelos adquirentes.

Diante desta constatação e das demais comprovações realizadas, foi efetuada a apuração dos rendimentos omitidos, nos anos-calendário 2006 a 2009, estando os dados, resultados e informações sobre os cálculos indicados nas Tabelas 1 a 4 dos Demonstrativos de Créditos Bancários e Receitas Omitidas, compostos também da "Tabela 5 - Notas e observações", que contém esclarecimentos e informações sobre as tabelas.

Além disso, os fatos apontados e os documentos trazidos aos autos deixaram claro que, nos períodos sob análise, o fiscalizado utilizou-se de conta bancária em nome de interposta pessoa, com o conhecimento desta, para movimentação financeira de receitas que omitiu de suas Declarações do Imposto de Renda; valeu-se também da emissão de notas fiscais subfaturadas, com objetivo de ocultar seus rendimentos e, assim, reduzir indevidamente a base de cálculo do Imposto de Renda, tendo incorrido, pelos dois motivos, em condutas que em tese configuram crime contra a ordem tributária:

Desta forma, para a hipótese mencionada, a legislação tributária impõe o recolhimento mensal obrigatório, devendo o imposto de renda apurado ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.

Com fundamento nesses dispositivos, a Instrução Normativa SRF n.º 15, de 06/02/2001, nos arts. 21 a 24 e 58, disciplina o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), aplicável a todos os casos de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos por pessoas físicas de outras pessoas físicas.

De acordo com a legislação tributária exposta e diante dos fatos relatados, restou comprovado que, no decorrer dos anos-calendário 2006 a 2009, o contribuinte auferiu rendimentos tributáveis decorrentes do trabalho não assalariado, recebidos de pessoas físicas, relativamente à intermediação de vendas de batatas e os omitiu na Declaração de Ajuste dos respectivos exercícios.

Dessa forma, é cabível a tributação dos rendimentos omitidos, calculados conforme indicado nos Demonstrativos de Créditos Bancários e Receitas/Omitidas, especialmente na Tabela 4 - "Remuneração Recebida pela Intermediação".

Diante dos fatos demonstrados, é cabível para as inflações correspondentes a imposição de multa de ofício qualificada, no percentual de 150% sobre a diferença de imposto apurada, além da formalização da Representação Fiscal para Fins Penais pertinente para a apuração do caso na esfera criminal, nos termos do disposto na Lei n.º 8.137/90.

IV- Conclusão

Por tudo que foi exposto acima, além da conduta reprovável na esfera criminal, comprovou-se a omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório.

Além da omissão de rendimentos, verificou-se também a ausência de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), relativamente aos rendimentos recebidos de pessoas físicas mencionados.

Dessa forma, em lançamento de ofício são exigíveis pela legislação tributária em vigor os acertos e ajustes necessários para sua adequação aos fatos acima mencionados, com a inclusão dos rendimentos omitidos nos anos-calendário 2006 a 2009, sujeitos a multa de ofício (75%) e a multa qualificada (150%), além da exigência da multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

[destaques do original]

Em face dos ilícitos apontados pela autoridade lançadora, houve a Representação Fiscal para Fins Penais e o Arrolamento de Bens. conforme processos n.º 12963.000007/2011-93 e n.º 13656.720240/2011-22. respectivamente.

O contribuinte apresenta a impugnação de fls. 1531/1538. instruída pelos elementos de fls. 1539/1543, na qual solicita o cancelamento do auto de inflação, alegando o que segue.

DOS FATOS - JUSTIFICATIVAS

Totalmente improcedente a alegação de que o Sr. Rovilson possuía relação de emprego, como administrador por 24 anos, com a empresa CEREALISTA ESTRELA GUIA LTDA, depois AGROPECUÁRIA ESTRELA GUIA LTDA., CNPJ 86.588.126/0001-44. Não consta nos Autos nenhuma prova sob essa hipótese.

Corretos os relatos da Auditora Fiscal, nos itens 3, 4, 5 e 6, pois, os depoimentos do Sr. Rovilson foram confirmados pelo Impugnante.

Quanto ao relato do item 7, é totalmente presunçoso. Tanto o Sr. Rovilson como o ora fiscalizado afirmam e confirmam a existência da "sociedade de fato"; embora não formalizada, ela realmente existiu, cujas porcentagens nos resultados eram de 85% ao fiscalizado e 15% ao Sr: Rovilson.

As respostas apresentadas pelos terceiros - item 8- 8.1, letras "a" a "f, em absoluto trazem aos Autos quaisquer provas de que inexistia sociedade de fato, ora questionada...

Nada há que impeça aos sócios movimentar uma conta bancária, tanto para recebimento como para pagamento de suas contas, se no final, ambos, de comum acordo, se entendam e acertem entre si, o que de fato é devido e de responsabilidade de cada um, nas proporções acima citadas.

Evasivas e incorretas as alegações dos terceiros intimados.

Ora, o impugnante, Sr: Rovilson e tantos outros empresários, comerciantes, industriais, etc, também não conhecem os donos de outras empresas, no entanto, se relacionam comercialmente, dentro da regularidade.

Repetindo, a movimentação da conta é para servir aos interesses das partes, na proporção de 85% ao impugnante e de 15% ao Sr. Rovilson.

Comprovado está que houve a sociedade de fato, não formalizada, porém, no entanto, AMPARADA PELO CÓDIGO CIVIL BRASILEIRO, e sempre houve total confiança, solidariedade, entre ambos, assim nada impedia que os impressos utilizados para demonstrar os negócios contivessem o timbre ou nome de Jose Boleta.

Essa prática utilizada foi em função de ser ele mais conhecido e de maior credibilidade comercial, aliás, isso tudo consta no próprio depoimento do Sr: Rovilson, inclusive, que parte desse seu descrédito comercial se deu pela sua "quebra" em período anterior:

Em hipótese alguma a fiscalização pode alegar que o Impugnante era o titular de fato da conta 064110-3, Ag. 2299-3, Banco Bradesco, e que o Sr. Rovilson fora utilizado como interposta pessoa. No Extrato do Banco consta o nome dele, como titular da conta, e não de José A. Boleta. Esse, como já frisado por diversas vezes, assumiu a responsabilidade pela movimentação financeira, o que diferencia a situação.

O fruto da movimentação, eliminados os valores que não condizem ser da sociedade, o saldo será suportado na proporção de 85% e 15%, conforme já plenamente demonstrado.

Como se vê, das contas bancárias do impugnante também existem transferências para a conta 064110-3, do Sr. Rovilson, o que denota haver total consistência no até então alegado, ou seja, não era somente saída de dinheiro da conta acima para a conta do impugnante.

Dos valores dos créditos bancários apurados pela fiscalização, resta ainda, serem deduzidos os seguintes valores verbalmente recusados pela Sra. Auditora Fiscal. A apresentação pessoal desses documentos, corno de outros aceitos, foi um procedimento durante a fiscalização, a fim de diminuir o volume de documentos, com a conseqüente diminuição de pendências, motivo que o faz agora.

DAS MULTAS

Não há como falar, no momento, em multa qualificada de 150%, vez que, no caso, não deverá prosperar a suposta intenção da movimentação bancária, por pessoa interposta. Não houve ocorrência de fato gerador da obrigação tributária principal e muito menos notória prática de crimes tributários.

O fiscalizado atendeu a todas intimações, a todos os chamados, com prontidão, respeito, apresentou todos os documentos solicitados.

Não há nos Autos nenhuma prova de descumprimento de nenhum dos itens do art. 1º e 2º da Lei 8137/1990, porque não cometeu nenhum desses deslizes.

Não há condenação alguma, sequer acusação. A Sr a. Auditora não possui poderes para tal atitude. Não lhe compete fazer julgamento, ainda mais precipitado.

As DRF do Brasil, de Julgamento, têm-se posicionado pela inaplicabilidade da multa qualificada de 150%, quando não estando devidamente configurado pela autoridade lançadora o evidente intuito de fraude. Não houve fraude e/ou falta de atendimento à intimação.

DO MÉRITO

Os valores repassados aos produtores de batatas, já detectados pela fiscalização, via termos de diligências, somaram:

Em 2006 RS 2.219.554,44

Em 2007 RS 1.298.991,00

Em 2008 RS 4.872.453,20

Em 2009 RS 3.836.114,70

Com base nesses custos, PROVA-SE QUE AQUELA DECLARAÇÃO, citada no item 13 dos fatos foi, na verdade, meramente presumida, não condizendo de forma alguma com a realidade. Faz-se um volume enorme de dinheiro, sem a devida recompensa.

Tão verdadeira é essa situação que, comparando as DECLARAÇÕES DE BENS, verifica-se que os bens em 31/12/2005, originados de anos anteriores, são os mesmos em 31/12/2009, ou seja:

Em 31/12/2005 - RS 848.329,17

Em 31/12/2009 - RS 746.445,63

RESULTADO: Patrimônio sendo diluído a partir desses anos, o que demonstra o quão é difícil a atividade rural.

As dívidas, no mesmo período, também não diminuíram - veja DIRPF.

Os bens são os mesmos. Não possui outras moedas, investimentos e/ou bens no exterior.

UMA DECLARAÇÃO DE UMA PESSOA OU EMPRESA, ESTRANHAS AO COTIDIANO DE UMA OUTRA SOCIEDADE, JAMAIS PODERÁ PREVALECER SOBRE OS DITAMES DOS PRÓPRIOS, NELA ENVOLVIDOS, QUE JUSTOS SE COMBINARAM, ACEITARA-ME RECIPROCAMENTE CONFIRMAM.

Diante do exposto, das comprovações, o presente AI não deve prosperar, não deverá haver nova fase, - caso contrário, nela provará novamente - em especial quanto à existência da sociedade, ora citada.

Isso posto, REQUER, por ser de justiça, seja acolhida e provida a presente IMPUGNAÇÃO, para a NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, tendo em vista que, erroneamente, o crédito fiscal reclamado não é devido em sua totalidade somente ao impugnante, em face de tudo demonstrado.

[destaques do original]

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

A nulidade do auto de infração somente se configura nas hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235. de 1972. o que no presente caso não ocorreu.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INTERPOSTA PESSOA.

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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

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, na espécie como rendimentos recebidos de pessoas físicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

MULTAS APLICADAS.

- A multa de ofício qualificada (150%) será aplicada quando, em procedimento fiscal, ficar caracterizada ação dolosa do contribuinte, consubstanciada em conduta tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

- Nos lançamentos de ofício será aplicada a multa, calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição, de 75%. nos termos da legislação tributária que trata da matéria.

- Apurando-se omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento do carnê-leão, é pertinente a multa de 50% exigida sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Tempestivamente, houve a interposição de recurso voluntário pela contribuinte às fls. 1.574 a 1.586, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Observo, de logo, que o recorrente, com algumas exceções, adaptadas à decisão recorrida, expressamente ratifica os termos da impugnação, conforme as suas alegações recursais, a seguir apresentadas:

Do motivo

O presente AI, é inicialmente oriundo de Ação Fiscal, levada a efeito com base EM INDÍCIOS DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA, incompatível com os rendimentos declarados, obtidos através da Quebra de Sigilo Bancário sem AUTORIZAÇÃO JUDICIAL.

I CONTEXTO

A ilustre Auditora Fiscal, descreve no Termo de Verificação Fiscal- Anexo 7 – no item I - Contexto - com base em procedimento instaurado sob suspeita de indício de movimentação financeira incompatível às declaradas por ROVILSON PASSONE SQUARSADO, MPF 0611200.2009.00041, descreve também que o fiscalizado apresentou os documentos, manifestações e esclarecimentos, em atendimento às solicitações contidas no Termo de Início de Fiscalização e nos Termos de Intimações seguintes, bem como, os prazos legais e prorrogações concedidas ao fiscalizado, para cumprimento das intimações.

II DOS FATOS - JUSTIFICATIVAS

Quanto à descrição dos Fatos, da Auditora Fiscal, que não é de toda, verdadeira, entende não haver necessidade de repeti-la e nem mais se alongar, restando ao IMPUGNANTE, o DIREITO DE JUSTIFICÁ-LA, como se segue.

1) No ano de 2009 o procedimento da fiscalização se deu em face do Sr. ROVILSON PASSONE SQUARSADO, relativo à movimentação financeira no ano de 2006, o qual não foi encontrado no endereço até então indicado - fato esse que não diz respeito ao Impugnante - bem como não é responsável por suas obrigações, direitos e deveres.

2) Totalmente improcedente a alegação de que o Sr. Rovilson possuía relação de emprego, como administrador por 24 anos, com a empresa CEREALISTA ESTRELA GUIA LTDA, depois AGROPECUÁRIA ESTRELA GUIA LTDA., CNPJ 86.588.126/0001-44. Não consta nos Autos nenhuma prova sob essa hipótese.

(...)

3) Corretos os relatos da Auditora Fiscal, nos itens 3, 4, 5 e 6, pois, os depoimentos do Sr. Rovilson, foram confirmados pelo Impugnante.

Quanto ao relato do item 7, é totalmente presunçoso. Tanto Sr. Rovilson como o ora fiscalizado afirmam e confirmam a existência da "sociedade de fato", embora não formalizada, ela realmente existiu, cujas porcentagens nos resultados eram de 85% ao fiscalizado e 15% ao Sr. Rovilson.

As respostas apresentadas pelos terceiros - item 8-8.1, letras "a" a "f", em absoluto trazem aos Autos, quaisquer provas de que inexistia sociedade de fato, ora questionada, senão vejamos:

1º - Todos os intimados declaram que receberam cheques ou pagamentos do Sr. Rovilson; alguns o conhecem outros não (Poços de Caldas é um pequeno município mineiro onde quase todos se conhecem), e há os que declaram que ele é sócio de José Aparecido Boleta.

Nada há que impeça aos sócios movimentar uma conta bancária, tanto para recebimento como para pagamento de suas contas, se no final, ambos, de comum acordo, se

entendam e acertem entre si, o que de fato é devido, e de responsabilidade de cada um, nas proporções acima citadas.

Evasivas e incorretas as alegações dos terceiros intimados.

Ora, o impugnante, Sr. Rovilson e tantos outros empresários, comerciantes, industriais, etc, também não conhecem os donos de outras empresas, no entanto, se relacionam comercialmente, dentro da regularidade

(...)

4) Igualmente, a mesma razão para os itens 82. letras "a" a "d".

Comprovado está, que houve a sociedade de fato, não formalizada, porém, no entanto, AMPARADA PELO CÓDIGO CIVIL BRASILEIRO, e sempre houve total confiança, solidariedade, entre ambos, assim nada impedia que os impressos utilizados para demonstrar os negócios, contivessem o timbre ou nome de Jose Boleta.

Essa prática, utilizada foi em função de ser ele, mais conhecido e de maior credibilidade comercial, aliás isso tudo consta no próprio depoimento do Sr. Rovilson, inclusive, que parte desse seu descrédito comercial, se deu pela sua "quebra" em período anterior.

NAO É POR MOTIVO FÚTIL, QUE SE DESCARACTERIZA UMA SOCIEDADE

Conforme Anexo, I, item 12, do art. 6º do RICMS-MG de 2002 atualizado pelo Dec. 45420, de 07/2010, a saída em operação Interna ou Interestadual -letra b-BATATA - é isenta de ICMS. No presente caso, houve circulação dessa batata, sem o documento fiscal, o que não impediu a negociação de fato.

(...)

Em hipótese alguma a fiscalização pode alegar que o Impugnante era o titular de fato da conta 064110-3. Ag.2299-3, Banco Bradesco e que o Sr. Rovilson fora utilizado como interposta pessoa. No Extrato do Banco consta o nome dele, como titular da conta, e não de Jose A. Boleta. Esse, como já frisado, por diversas vezes, assumiu a responsabilidade pela movimentação financeira, o que diferencia a situação.

O fruto da movimentação, eliminados os valores que não condizem ser da sociedade, o saldo será suportado na proporção de 85% e 15%, conforme já plenamente demonstrado.

Como se vê, das contas bancárias, do impugnante, também existem transferências para a conta 064110-3, do Sr. Rovilson, o que denota haver total consistência no até então alegado, ou seja, não era somente saída de dinheiro da conta acima, para a conta do impugnante.

Resta esclarecer a declaração de Cristiane Teixeira Silva, item 8.1. Declaração de uma funcionária de escritório contábil, que efetuava os serviços inerentes à parte Trabalhista, social, etc, de seus empregados e pagamento de impostos e contribuições. Declaração essa que não ajuda e nem prejudica a nenhuma das partes.

(...)

Dos valores dos créditos bancários apurados pela fiscalização, resta ainda, serem deduzidos os seguintes valores verbalmente recusados pela Sra. Auditora Fiscal. A apresentação pessoal desses documentos, como de outros aceitos, foi um procedimento durante a fiscalização, a fim de diminuir o volume de documentos, com a consequente diminuição de pendências, motivo que o faz agora.

Em 19/04/2007, anexo 4, item 99 - Empréstimo junto à Sra. MARIA GORETE PERES DE CARVALHO, CPF 510.507.306-15, cf. doe. anexo de n.º 01, cujo crédito se deu através de TED, para a conta n.º 105880 - Banco Brasil R\$ 100.000,00.

Em 13/07/2009 - Empréstimo, junto ao pai, Armando Boleta CPF 059.013.166-49, através do cheque 000696-3, de R\$ 50.000,00, e sua conta no Bradesco aos cuidados da filha e irmã, Elenice Aparecida Boleta, por ela endossado e depositado na conta 016916-1 R\$ 10.000,00 e na conta 064110-3 (parte do depósito de R\$ 48.680,00) cf. doc. anexo de n.º 02 R\$ 40.000,00.

Em 02/09/2009 - Empréstimo junto ao pai, cf. anexo 6, item 341, acima, pelo cheque 00710-2, da mesma conta depositado na conta 016916-1, do fiscalizado cf. doe. Anexo denº03e04 R\$ 117.500,00 (A família Boleta - Pais e filhos - é complementemente unida, solidária, de convívio diário, de confiança ilimitada e recíproca. Quando preciso, dentro da possibilidade, um socorre o outro, todos se socorrem. Não há como negar a existência dos socorros acima, e outros ainda não citados.

Todos os valores - créditos de uns, débitos de outros — entre si, sempre constaram das DIRPF, de cada um).

Devem também, ser excluídos dos depósitos, os valores inferiores a R\$ 12.000,00, desde que a seu somatório dentro do ano não ultrapasse R\$ 80.000,00 - ou seja: p/ 2006, 2007, 2008 e 2009 - R\$ 320.000,00.

Entendimento esse, comungado pelas DRF do Brasil de Julgamento cf. Acórdão 04.17740 de 28/05/2009 da DRF de Campo Grande, dentre muitos outros.

Das multas

Não há como falar, no momento em multa qualificada de 150%, vez que, no caso não deverá prosperar a suposta intenção da movimentação bancária, por pessoa interposta. Não houve ocorrência de fato gerador da obrigação tributária principal e muito menos notória prática de crimes tributários.

O fiscalizado atendeu a todas intimações, a todos os chamados, com prontidão, respeito, apresentou todos os documentos solicitados.

Não há nos Autos nenhuma prova de descumprimento de nenhum dos itens do art. 1º e 2º da Lei 8137/1990, porque não cometeu nenhum desses deslizes.

Não há condenação alguma, sequer acusação. A Sra. Auditora não possui poderes para tal atitude. Não lhe compete fazer julgamento, ainda mais precipitado.

As DRF do Brasil, de Julgamento, tem-se posicionado pela inaplicabilidade da multa qualificada de 150%, quando não estando devidamente configurado pela autoridade lançadora, o evidente intuito de fraude. Não houve fraude e/ou falta de atendimento à intimação.

Do mérito

A cópia anexa de n.º 05 da declaração do impugnante, protocolada em 29/06/2010, diz:

a) anexa ao presente cópia de sua Cédula de identidade.

b) informa que procedem as informações do Sr. Rovilson Squarsado, no termo de Declaração n.º 00041-0002, pois, manteve com o mesmo, uma sociedade de fato, cuja movimentação financeira se deu na conta 64110-3, do Banco Bradesco S/A.

Os valores repassados aos produtores de batatas, já detectados pela fiscalização, via termos de diligências, somaram:

Em 2006 R\$ 2.219.554,44

Em 2007 R\$ 1.298.991,00

Em 2008 R\$ 4.872.453,20

Em 2009 R\$ 3.836.114,70

Com base nesses custos, PROVA-SE QUE AQUELA DECLARAÇÃO, citada no item 13, dos fatos, foi na verdade, meramente presumida, não condizendo de forma alguma com a realidade. Faz-se um volume enorme de dinheiro, sem a devida recompensa.

3 - Considerando os Créditos Líquidos, apurados pela fiscalização, deduzidos os pagamentos acima, aos produtores de batatas e os empréstimos obtidos, citados, temos:

Em 2006 - CRÉDITOS LÍQUIDOS APURADOS R\$ 2.285.027,18

Menos: Débitos não considerados R\$ 80.000,00

Pagamentos aos produtores R\$ 2.219.554,44

Saldo — Deficit R\$ 14.527,26

Em 2007 — CRÉDITOS LÍQUIDOS APURADOS R\$ 1.340.817,44

Menos: Débitos não considerados R\$ 180.000,00

Pagamentos aos produtores R\$ 1.298.991,00

Saldo — Deficit R\$ 138.991,00

Em 2008 — CRÉDITOS LÍQUIDOS APURADOS R\$ 5.007.428,61

Menos: Débitos não considerados R\$ 80.000,00

Pagamentos aos produtores R\$ 4.872.453,20

Saldo — Superavit R\$ 54.975,41

Em 2009 — CRÉDITOS LÍQUIDOS APURADOS R\$ 4.019.549,32

Menos: Débitos não considerados R\$ 247.500,00

Pagamentos aos produtores R\$ 3.836.114,70

Saldo — Déficit R\$ 64.065,38

Daí, o motivo da necessidade de se obter empréstimos, os quais foram junto a Bancos e Familiares, esses, devidamente comprovados com cópias de cheques, extratos de bancos, demonstrando as origens e destinação desses valores, da conta de um para a conta do outro.

Como se vê, O PRESUMIDO, não deixa de ser uma previsão, tanto para mais como para menos.

ANEXO - CÓPIA DA DECLARAÇÃO DO RECTE. PROTOCOLADA EM 29/06/2010 QUE DIZ:

a) anexa ao presente cópia de sua Cédula de Identidade.

b) Informa que procedem as informações do Sr. Rovilson Passone Squarsado, no Termo de Declaração de nº 00041-002, pois, manteve o mesmo uma sociedade de fato, cuja movimentação financeira se deu na conta 64110-3 da agência 2299-3 do Banco Bradesco S/A.

Pelo grande número de cheques devolvidos, por diversas vezes, referentes a uma mesma transação, no final não se apresentou lucro.

DECLARAÇÃO ESSA, NÃO CITADA EM NENHUM MOMENTO PELA FISCALIZAÇÃO, IGUALMENTE IGNORADA NO ACÓRDÃO DA DRFB DE JULGAMENTO deste caso.

A informação de fls. 1220, que prevê aquelas margens de lucro, fora na verdade, naqueles termos, por solicitação da fiscalização.

6 - Tão verdadeira é essa situação que, comparando as DECLARAÇÕES DE BENS, verifica-se que os bens em 31/12/2005, originados de anos anteriores, são os mesmos em 31/12/2009, ou seja:

Em 31/12/2005 -R\$ 848.329,17

Em 31/12/2009 - R\$ 746.445,63

RESULTADO: Patrimônio sendo diluído, a partir desse anos, o que demonstra o quão é difícil a atividade rural.

As dívidas, no mesmo período também não diminuíram -veja DIRPF.

Os bens são os mesmos. Não possui outras moedas, investimentos e/ou bens no exterior.

UMA DECLARAÇÃO DE UMA PESSOA OU EMPRESA, ESTRANHAS AO COTIDIANO DE UMA OUTRA SOCIEDADE, JAMAIS PODERÁ PREVALECER SOBRE OS DITAMES DOS PRÓPRIOS, NELA ENVOLVIDOS, QUE JUSTOS SE COMBINARAM, ACEITARAM E RECIPROCAMENTE CONFIRMAM.

Aproveita o Recorrente para trazer a seguir tópicos do Voto do Ministro CARLOS VELOSO, proferido por ocasião do julgamento do RE 2361.278/PR, julgado em 01/04/2008, como segue:

"Sobre o mérito, esse Colendo Tribunal ao julgar o RE 219J80-5/PE (Relator Exmo. Sr. Min. Carlos Velloso, DJ. de 10.09.1999, 231) onde se discutiu caso análogo, concluiu que se é certo que o sigilo bancário, que é espécie de direito privacidade, que e espécie de direito A privacidade, que a Constituição protege - art. 5º. X— não é um direito absoluto, que deve ceder diante do interesse público, do interesse social e do interesse da Justiça, certo e, também, que ele há se ceder na forma e com observância de procedimento estabelecido em lei e com respeito ao princípio da razoabilidade".

(...)

9 - Diante do exposto, do voto, dos tópicos citados, o presente AI, não deve prosperar, não deverá haver nova fase, caso contrário, nela se provará novamente:

a) em especial quanto a existência da sociedade de fato, ocorrida, para com a qual, não existem créditos de terceiros e impostos;

b) quanto à quebra de seu sigilo bancário;

c) quanto ao real valor dos créditos e débitos extraídos dos extratos das contas bancárias;

d) quanto a parcialidade da Decisão, da DRF do Brasil de Julgamento, em especial em não acatar as provas documentais.

Isso posto, REQUER, por ser de justiça, seja acolhido e provido o presente RECURSO, o AI declarado ineficaz, arquivando definitivamente o presente processo administrativo.

Com base em tais alegações, o recorrente requer o recebimento do recurso, bem como que seja provido, com o cancelamento da decisão recorrida, com o respectivo cancelamento do lançamento.

De antemão, no que diz respeito à ilegalidade da quebra do sigilo bancário, tem-se que este tema já é pacífico na jurisprudência e neste Conselho, haja vista o fato de que o Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de garantir que a Lei Complementar 105/01 é Constitucional e que não fere os direitos fundamentais dos cidadãos, conforme decidido no acórdão desta Seção de julgamento de nº 2301-005.199 – 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, datado de 07 de março de 2018, cujos trechos relacionados ao tema, serão apresentados a seguir:

Apesar da irresignação da contribuinte com a quebra do seu sigilo bancário, verifica-se que o mesmo se deu com base na Lei Complementar nº 105/2001, bem como no § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/1996 (redação dada pela Lei nº 10.174/2001), portanto dentro dos limites legais.

Em relação à legalidade dos diplomas referenciados, este Órgão Administrativo já se posicionou, nos termos da Súmula CARF nº 35:

O art. 11, §3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente.

Ademais, com o julgamento definitivo do RE 601.314 pelo STF, em 24/02/2016, com repercussão geral reconhecida, foi fixado o entendimento acerca da constitucionalidade da LC 105/2001, bem como sua aplicação retroativa:

RE 601.314

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS REQUISICÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.

3. *Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.*

4. *Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.*

5. *A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §º, do Código Tributário Nacional.*

6. *Fixação de tese em relação ao item "a" do tema 225 da sistemática da repercussão geral: "O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal".*

7. *Fixação de tese em relação ao item "b" do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: "A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN".*

8. *Recurso extraordinário a que se nega provimento.*

Tanto a Súmula como o entendimento jurisprudencial são de observância obrigatória pelos membros deste colegiado, nos termos do arts. 45, VI e 62, § 2º do RICARF (Portaria MF 343/2015).

Da análise dos autos, constata-se que procedimento de fiscalização transcorreu dentro dos limites legais, não se identificando no lançamento qualquer irregularidade na quebra do sigilo bancário da recorrente.

No presente caso, tem-se que o fisco cumpriu plenamente sua função pois, comprovou o crédito dos valores nas contas correntes do beneficiário, e, uma vez caracterizada a interposição de pessoas, intimou o interessado de fato e de direito a apresentarem os documentos, informações e esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Vale lembrar que na autuação fiscal por omissão de rendimentos, cabe ao contribuinte a apresentação de prova em contrário. Uma vez que o contribuinte não se desincumbiu de sua obrigação legal, não há violação ao princípio da legalidade ou de qualquer outro ligado à ampla defesa e ao artigo 142 do CTN.

E nesse sentido determina o Código de Processo Civil nos artigos 373, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, *ipsis litteris*:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Quanto à imposição de multa isolada pela falta de recolhimento mensal do respectivo imposto devido através do Carnê-Leão em concomitância com a aplicação de multa de ofício sobre o imposto de renda lançado, é indevida em relação aos fatos ocorridos antes de 2007, posto que, à época, não havia previsão legal que autorizava a aplicação das duas multas concomitantemente.

Portanto, somente com a edição da Medida Provisória n. 351 de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei n. 11.488 de 15 de junho de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n. 9.430 de 1996, é que a legislação passou a prevê a específica incidência da multa isolada de 50% na hipótese de falta de recolhimento do Imposto de Renda mensal através do Carnê-Leão sem prejuízo da aplicação concomitante da multa de ofício de 75% pela falta de recolhimento do referido imposto. É ver-se:

“Lei n. 9.430/96

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física.”

Na hipótese dos autos, a aplicação da multa isolada em concomitância com a imputação da multa de ofício é indevida no que diz respeito ao ano-calendário de 2006 e, por conta disso, deverá ser aplicada apenas em relação aos demais anos da autuação, nos termos do que dispõe o CARF, ao editar a Súmula n. 147, cuja redação transcrevo abaixo:

“Súmula CARF nº 147

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).”

Por essas razões, entendo que a multa isolada de 50% aplicada em virtude da falta de recolhimento mensal do imposto de renda através do Carnê-Leão a que estava obrigado o contribuinte, imputada com fundamento no artigo 44, inciso II, alínea “a” da Lei n. 9.430/96, com redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007, deve ser afastada em relação ao ano-calendário de 2006. Portanto, a multa isolada deve ser mantida em concomitância com a multa apenas no que diz aos fatos relativos aos anos-calendário 2007, 2008 e 2009.

No que diz respeito às decisões administrativas invocadas pelo contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas

complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016).

Ademais, após estes ajustes e considerações iniciais necessários e, considerando também que o recorrente não apresentou novas razões de defesa, não apresentou novas provas e nem contestou qualquer omissão plausível da decisão sobre sua impugnação perante o órgão julgador de primeira instância, como também o fato de que eu concordo plenamente com o decidido pelo acórdão recorrido, além de seguir o mandamento do & 3º do artigo 57 do Regimento Interno deste Conselho (RICARF) que reza:

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

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

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

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (grifo nosso).

Decido por adotar como voto, a decisão integral do órgão julgador originário, a qual transcrevo a seguir:

De acordo com a informação da DRF/Poços de Caldas, fl. 1544, a impugnação apresentada é tempestiva; e por reunir os demais requisitos formais de admissibilidade dela toma-se conhecimento.

O contribuinte solicita a nulidade do lançamento, o que nos remete às exigências para a validade do auto de infração que o Decreto nº 70.235, de 1972, prescreve:

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

I- A qualificação do autuado;

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

III-A descrição do fato;

IV-A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

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

Ainda no mesmo diploma legal ficaram estabelecidos os casos de nulidade:

Art 59. São nulos:

I- Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

No entanto, no caso em tela observa-se que o auto de infração contém os elementos necessários e suficientes para o atendimento, em todos os seus aspectos, do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, e também não ocorreu nenhuma das hipóteses do art. 59, não ensejando, portanto, a declaração de nulidade.

Depreende-se da peça de defesa que o autuado admite ter utilizado a conta bancária em nome de Rovilson Passone Squarsado e que havia entre eles uma sociedade de fato; afirma, todavia, que *"Em hipótese alguma a fiscalização pode alegar que o Impugnante era o titular de foto da conta 064110-3, Ag. 2299-3, Banco Bradesco, e que o Sr. Rovilson fora utilizado como interposta pessoa. No Extrato do Banco consta o nome dele como titular da conta, e não de José A. Boleta. Esse, como já frisado por diversas vezes, assumiu a responsabilidade pela movimentação financeira, o que diferencia a situação. O fruto da movimentação, eliminados os valores que não condizem ser da sociedade, o saldo será suportado na proporção de 85% e 15%, conforme já plenamente demonstrado"*.

No que se refere à questão suscitada acerca da existência ou não da sociedade, cumpre salientar que, de acordo com o art. 985 do Código Civil, a sociedade adquire personalidade jurídica com a inscrição, no registro próprio e na fôlha da lei, dos seus atos constitutivos. Porém, o mesmo Código Civil, nos arts. 986 a 996, trata também da

sociedade não personificada, que compreende a sociedade em comum (sociedade de fato ou irregular) e a sociedade por conta de participação.

A sociedade em comum, enquanto não inscritos os atos constitutivos, é regida pelos arts. 986 a 990 do referido código, observadas, subsidiariamente e no que com ele forem compatíveis, as normas da sociedade simples.

No tocante às normas específicas, os socios, nas relações entre si ou com terceiros, somente por escrito podem provar a existência da sociedade em comum (art. 987).

Os bens e dívidas sociais constituem patrimônio especial, do qual os sócios são titulares em comum. Os bens sociais respondem pelos atos de gestão praticados por qualquer dos sócios, salvo pacto expreso limitativo de poderes, que somente terá eficácia contra o terceiro que o conheça ou deva conhecer (arts. 988 e 989).

Segundo o disposto no art. 990, todos os sócios respondem solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais, excluído do benefício de ordem, previsto no art. 1.024, aquele que contratou pela sociedade.

O Prof. De Plácido e Silva, em sua obra "Vocabulário Jurídico" (10ª edição, Forense, vol. IV. págs. 253 e 257), assim caracteriza a sociedade de fato ou irregular:

SOCIEDADE DE FATO

É a que se forma do acordo entre duas ou mais pessoas para a exploração de negócios em comum, sem atender às formalidades legais de registro de contrato e de firma.

As sociedades de fato podem igualmente resultar da existência de sociedades irregulares, ou de sociedades legais, que tiveram seus prazos terminados e não se revigoraram.

SOCIEDADE IRREGULAR

É a sociedade que está funcionando em transgressão às leis, ou sem preencher as formalidades estabelecidas em lei.

As sociedades de fato, em princípio, são sociedades irregulares, tendo uma existência desconforme à lei.

As sociedades de fato podem preexistir sem contrato escrito. Assim, comprovam-se por fatos circunstanciais, que atestam sua real, ou efetiva existência e a intenção das pessoas que a compõem em manter uma soma de negócios sob uma comunhão de interesses e bens.

Em princípio, mesmo que haja um contrato escrito, as sociedades de fato estabelecem entre os sócios uma responsabilidade ilimitada e solidária, de modo que são eles ligados às obrigações assumidas pela sociedade. [grifos acrescentados]

A existência da sociedade comum (sociedade de fato ou irregular) pode ser exteriorizada por meio de múltiplas situações, hábeis a caracterizá-las, o que não feito de forma incontestada pelo autuado.

Washington de Barros Monteiro em sua obra "Curso de Direito Civil", 5º volume, 2ª parte, página 300, ao tecer comentários sobre as sociedades de fato leciona:

Já nas questões de estranhos contra a sociedade, poderão aqueles provar-lhe a existência de qualquer modo (art. 1.366, segunda parte). Aliás, escreveu PEDRO LESSA, reproduzindo VIVANTE, que os credores de uma sociedade de fato se acham na feliz posição jurídica de poderem valer-se de sua existência, ou desconhecê-la, segundo lhe convier. Se provam a existência da sociedade, podem agir contra ela, como entidade

distinta dos sócios, se não dispõem de tal prova, podem volver-se contra os sócios individualmente.

E. acrescenta:

É de admitir-se provada sua existência, quando as circunstâncias revelarem ter havido entre os seus componentes uma comunhão de interesses para certo fim comum, [grifos acrescentados].

O Código Comercial Brasileiro, no art. 304. admite a existência da sociedade de fato. bem como esclarece os meios de prova de sua existência:

Art. 304 - São, porém, admissíveis, sem dependência da apresentação do dito instrumento (escritura), as ações que terceiros possam intentar contra a sociedade em comum ou contra qualquer dos sócios em particular. A existência da sociedade, quando por parte dos sócios se não apresenta instrumento, pode provar-se por todos os gêneros de prova admitidos em comércio (art. 122), e até por presunções fundadas em fatos de que existe ou existiu sociedade.

Maria Helena Diniz, em sua obra "Curso de Direito Civil Brasileiro", p. 284, ensina que:

As pessoas jurídicas intervirão por seus órgãos, ativa e passivamente, judicial e extrajudicialmente (CC, art. 17). O órgão da pessoa jurídica, pontifica Orlando Gomes, é uma ou conjunto de pessoas naturais que exprime sua vontade. Não há aqui uma representação no sentido rigoroso do termo, pois esta pressupõe a conjugação de duas vontades, a do representante e a do representado, o que não ocorre com a pessoa jurídica, pois o seu órgão manifesta apenas a vontade da entidade, havendo uma compenetração entre o órgão e a pessoa jurídica, não se verificando aquela dissociação entre representante e representado, que conservam a própria vontade e autonomia. Poder-se-á falar que há aí uma representação imprópria.

A sociedade de fato. portanto, quando efetivamente comprovada a participação de todos os sócios, há ser levada em conta. Contudo, não é essa a situação apontada pela autoridade fiscal, cujos fatos estão devidamente circunstanciados no TVF de fls. 1516/1517. a saber:

2. Além disso, das análises das informações inicialmente disponíveis, verificou-se que o contribuinte não encontrado (Rovilson Passone Squarsado), apesar de indícios de possuir substancial movimentação financeira, era omissos de entrega de Declaração de Ajuste Anual de Imposto de Renda da Pessoa Física, tendo apresentado Declaração de Isento (própria para contribuintes de baixa renda), nos exercícios 1999 a 2006, indicando inclusive que não possuía conta bancária em seu nome (fls. 198).

É de se esclarecer que, com base no art. 2º, §5º, do Decreto nº 3.724/2001, que regulamenta o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, a autoridade administrativa pode examinar informações relativas a terceiros, de posse das instituições financeiras, referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e se tais fatos forem considerados indispensáveis, de acordo com o art. inciso XI e § 2º, do mesmo Decreto, os citados exames são considerados indispensáveis quando houver indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato, considerada como tal, dentre outros, nos casos em que as informações disponíveis relativas ao sujeito passivo indicarem movimentação financeira superior a dez vezes a renda disponível declarada ou, na ausência de Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda (caso do contribuinte fiscalizado -Rovilson Passone Squarsado), o montante anual da movimentação for superior ao estabelecido na Lei nº 9.430/96, art. 42, §3º, inciso II, qual seja, R\$ 80.000,00.

Tendo em vista que movimentação financeira do contribuinte (Rovilson Passone Squarsado) era muito superior ao limite legal, e transcorrido o prazo legal sem resposta, foi aplicado o procedimento previsto no art. 4º do Decreto nº 3.724/2001, pelo qual as informações do sujeito passivo são requisitadas diretamente à instituição financeira, por meio de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), neste caso, o Banco Bradesco SA. (fls. 202/206).

6. Em razão dos fatos-apontados acima, especialmente a alegação da atividade de intermediação da venda de batatas em sociedade de fato, e da constatação de movimentação financeira incompatível em vários anos-calendário, deu-se início a procedimento em face de José Aparecido Boleta, que tomou ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal em 02/07/2010, por meio do qual foi intimado a identificar todas as contas mantidas junto a instituições financeiras, nos anos de 2006 a 2009, e a apresentar os correspondentes extratos bancários (fls. 214).

7. Diante de fortes indícios de que inexistia a sociedade de fato alegada e que Rovilson Passone Squarsado não participava como sócio da sustentada atividade, para esclarecimento dos fatos foi necessário coletar informações de terceiros, identificados em cheques debitados e transferências efetuadas na conta em seu nome (fls. 234/490 e 616/622).

Por essa razão, foram expedidos aos mesmos termos de diligência fiscal, pelos quais a eles foram solicitados documentos e informações (fls. 516/566).

Para as pessoas físicas, solicitou-se, especialmente, a informação por escrito esclarecendo se o diligenciado conhecia Rovilson Passone Squarsado e se com ele havia efetuado alguma transação econômica no ano de 2006, e ainda, se a transação havia sido feita em nome de Roxilson ou se este agia como intermediário de outra pessoa. Para as pessoas jurídicas, solicitou-se identificar e comprovar as transações que deram origem à operação bancária.

8. Diversas respostas apresentadas pelos terceiros intimados demonstraram que as transações eram realizadas com José Aparecido Boleta em benefício exclusivo de suas atividades, vários diligenciados declararam não ter efetuado negociações com Rovilson Passone Squarsado e outros informaram sequer conhecê-lo (fls. 567/743).

8.1. Das informações prestadas por pessoas físicas, nas referidas respostas, destacam-se as indicadas a seguir.

Diversas pessoas confirmaram o recebimento de cheques da conta em nome de Rovilson, mas declararam não conhecê-lo ou nunca ter negociado com ele, tendo várias dessas pessoas informado que as operações foram feitas com José Aparecido Boleta:

Tal fato leva a concluir que o Sr. José Boleta tinha total titularidade sobre os valores existentes na conta analisada e dispunha deles inclusive para operações de cunho pessoal. Não parece razoável fazer empréstimos a amigos com recursos de uma conta que fosse utilizada para uma atividade conjunta.

As respostas apresentadas por essas pessoas físicas não deixam dúvidas de que a conta em nome de Rovilson Passone Squarsado era utilizada em benefício de atividades exercidas única e exclusivamente pelo Sr. José Aparecido Boleta.

Cabe salientar que o Sr. Rovilson, em suas declarações pessoais, afirmou que conhecia os produtores rurais envolvidos na atividade e que era ele quem negociava com eles; aliás, a sua participação na alegada sociedade de fato se justificaria apenas por esse conhecimento e pelo trabalho que o mesmo afirmou realizar. As declarações de terceiros mencionadas, no entanto, apontam em sentido absolutamente oposto a essas alegações.

8.2. Muito elucidam o caso as informações prestadas por pessoas jurídicas, em resposta a intimação veiculada por termos a elas enviados, destacando-se as indicadas a seguir.

Pelos documentos acostados aos autos, comprovou-se que o fiscalizado negociava produtos de terceiros e os da própria atividade rural, utilizando-se, indistintamente, de contas bancárias de sua titularidade e da conta em nome de Rovilson Squarsado para as duas atividades. Este fato, juntamente com o fato de os formulários de pedidos estarem em nome somente de J. A. Boleta, demonstra que não havia necessidade de separar as contas, pois toda a atividade era, na verdade, de titularidade do fiscalizado.

9. As informações disponíveis mostram que do Sr. Rovilson Passone Squarsado aparecia apenas o nome na conta bancária, pois quem exercia a titularidade de fato dessa conta era o Sr. José Aparecido Boleta.

10. Diante da insistência em afirmar a existência de uma sociedade veementemente negada pelos documentos acostados aos autos, destaca-se que, conforme registrado no item 5, os fiscalizados foram intimados a apresentar documentos que pudessem comprovar a atividade conjunta de intermediação de vendas alegada.

Em 13/08/2010, José Aparecido Boleta apresentou resposta à intimação (analisada no item 11) e, em relação à conta em nome de Rovilson Passone Squarsado expressou que:

Neste ato, passa a assumir a responsabilidade por essa movimentação bancária, apesar de ter havido com ele, em pequena escala, uma pequena parceria, sem contrato formalizado, fato esse, smj, pode ser desconsiderado.

Apesar de alegado que havia atividade conjunta, não foi apresentado nenhum único documento para comprová-la, que não se pode alegar inexistente se, de fato, a sociedade tivesse existido.

Apresentaram-se apenas argumentos de que o Sr. Rovilson tornou-se sócio porque conhecia a atividade, os produtores e os compradores, com os quais fazia concretamente as negociações. No entanto, se sabia tudo e tudo fazia, confrontado com a realidade de que a sua suposta participação nos resultados era muito menor, a única saída que lhe restou foi afirmar que os negócios eram feitos em nome do Sr. José Boleta.

Todos esses fatos comprovam que o titular de fato da Conta n.º 064110-3, Agência 2299-3, Bradesco S/A, na verdade, nunca foi o Sr. Rovilson, mas o Sr. José Aparecido Boleta, que deve responsabilizar-se por toda a movimentação da conta.

12. Em 13/08/2010, Jose Aparecido Boleta apresentou, em documento único, resposta ao Termo de Diligência Fiscal n.º 2009.00041/2010.00300/0002 e ao Termo de Início de Procedimento Fiscal, mencionados nos itens 5 e 6 acima (termos às fls. 2/7 e 512/515; resposta fls. 8/18), por meio da qual o fiscalizado identificou as contas bancárias de sua titularidade, referentes aos anos de 2006 a 2009, e apresentou os respectivos extratos. Na mesma oportunidade José Aparecido Boleta assumiu a responsabilidade pela movimentação financeira havida na Conta Corrente n.º 064110-3, Agência 2299-3, Bradesco S/A, em nome de Rovilson Passone Squarsado e apresentou os extratos do mesmo período acima.

14. Por meio do Termo de Intimação Fiscal 2010.002937000, recebido em 11/11/2010 (fls. 19/162), José Aparecido Boleta tomou ciência de todos os fatos apurados nos procedimentos instaurados em seu nome e em face de Rovilson Passone Squarsado, acima narrados, tendo recebido cópia dos documentos e informações apresentados por terceiros (item 5).

Em razão dos fatos apurados, especialmente os descritos nos itens 8 a 11 acima, tendo ficado cabalmente comprovado que o Sr. José Aparecido Boleta era o único titular de fato da Conta n.º 064110-3, Agência 2299-3, Bradesco S/A, e que o Sr. Rovilson

Passone Squarsado fora utilizado como interposta pessoa, o fiscalizado foi cientificado sobre a transferência da ação fiscal em face de Rovilson Passone Squarsado para seu nome (fl. 19, item 1).

Na mesma oportunidade, o Sr. José Aparecido Boleta ainda tomou ciência dos Demonstrativos de Créditos Bancários, para os anos-calendário 2006 a 2009, com créditos líquidos consolidados apurados nas contas de sua titularidade e, também, naquela que está em nome do Sr. Rovilson Passone Squarsado:

A despeito de todas as informações e documentos apresentados por terceiros, dos quais o Sr José Boleta recebeu cópia, o sujeito passivo repetiu a alegação de que a atividade de intermediação na venda de batatas era exercida em conjunto com Rovilson Passone Squarsado, requerendo por esse motivo que lhe fossem imputados apenas 85% dos valores apurados relativos à referida atividade (fl. 1258). No entanto, mesmo tendo sido intimado a se manifestar sobre as informações de terceiros e a comprovar a alegada sociedade de fato por diversas vezes (termos de intimação e de diligência), o fiscalizado não apresentou qualquer documento comprobatório. Por tal razão, e por já estar fartamente comprovado que a sociedade de fato não existia, conforme demonstrado neste relatório, foi mantida em seu nome a integralidade dos valores apurados.

... " [sublinhados do original e negritos nossos]

Em que pese a farta demonstração e comprovação, por parte da autoridade fiscal, da inexistência da alegada sociedade de fato, o autuado, em sua defesa, permanece no campo das meras alegações. Não trouxe aos autos a necessária documentação comprobatória de que efetivamente havia uma sociedade de fato entre ele e o Sr. Rovilson Passone Squarsado. Outra não pode ser a conclusão desta relatora, a não ser comungar com o aceitado posicionamento da Fiscalização.

Não comprovada a sociedade de fato, resta prejudicado, por consequência, o pedido do requerente de que lhe sejam imputados apenas 85% dos valores apurados pela Fiscalização. Desnecessário dizer que os percentuais da suposta participação na "sociedade" em 85% (autuado) e 15% (Sr. Rovilson), conforme alegado, também não foram comprovados mediante documentação hábil para tanto.

Nesse contexto, tem-se que nos termos dos arts. 15 e 16, inc. III, e §§ 4º e 5º, do Decreto nº 70.235/72, com a redação conferida pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93 e pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97, compete ao(à) interessado(a) instruir a impugnação com os documentos em que se apoiar, bem assim mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas documentais que possuir.

Importa deixar claro que indícios são fatos conhecidos, comprovados, que se ligam a outro fato que se tem de provar. São a base objetiva do raciocínio, ou da atividade mental, por via dos quais se pode chegar ao fato desconhecido. Presentes os caracteres de gravidade, precisão e concordância, prestam-se como ponto de partida para as presunções relativas, gerando o efeito de inverter o ônus da prova.

Apenas um indício, desde que veemente, pode levar à conclusão da ocorrência de um fato. Da mesma forma, vários indícios em si fracos, quer dizer, com baixo teor de gravidade e precisão, podem, somados, fazer prova do ilícito, desde que todos indiquem a mesma direção.

Deve ser ressaltado ainda que vale para o processo fiscal a mesma regra do art. 332 do CPC, segundo a qual "todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funde a ação ou a defesa".

O trabalho fiscal assim constituído encontra amparo legal na legislação tributária, a qual preceitua, dentre outros aspectos, que os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais por parte dos contribuintes.

Por sua vez, o art. 927 do mesmo regulamento preceitua que todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante.

Com efeito, o conjunto probatório formado pela autoridade fiscal revela que a conta especificada no lançamento, de titularidade de Rovilson Passone Squarsado, serviu, na verdade, aos interesses de José Aparecido Boleta (autuado).

Quanto à atribuição da titularidade dos depósitos na conta do Sr. Rovilson ao ora impugnante, temos que a Fiscalização aplicou o disposto no §5º do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, e nos ditames do art. 3º, §2º, do Decreto n.º 3.724, de 2001, que dispõem:

§5º do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996

§ 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.

§2º do art. 3º do Decreto n.º 3.724, de 2001

§2º Considera-se indício de interposição de pessoa, para os fins do inciso XI deste artigo, quando:

I- as informações disponíveis, relativas ao sujeito passivo, indicarem movimentação financeira superior a dez vezes a renda disponível declarada ou, na ausência de Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda, o montante anual da movimentação for superior ao estabelecido no inciso II do §3º do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996;

II- a ficha cadastral do sujeito passivo, na instituição financeira, ou equiparada, contenha:

a) informações falsas quanto a endereço, rendimentos ou patrimônio; ou

b) rendimento inferior a dez por cento do montante anual da movimentação.

Os elementos que fundamentaram o lançamento efetuado, quanto à interposta pessoa, estão pormenorizados no TVF de fls. 1513/1526, do qual vários excertos já foram aqui reproduzidos.

Dessa forma, correto o procedimento fiscal, reitera-se, que atribuiu ao autuado a movimentação financeira na conta de titularidade do Sr. Rovilson Passone Squarsado.

Afirma o impugnante ser "Totalmente improcedente a alegação de que o Sr. Rovilson possuía relação de emprego, como administrador por 25 anos com a empresa CEREALISTA ESTRELA GUIA LTDA, depois AGROPECUÁRIA ESTRELA GUIA LTDA, CNPJ... Não consta nos Autos nenhuma prova sob essa hipótese." Ocorre que a autoridade fiscal apenas ressaltou (fl. 1514), após análise das informações fornecidas pelo Bradesco, que "os dados cadastrais da conta indicam que o fiscalizado (no caso o Sr. Rovilson) possuiria relação de emprego, como administrador, por 24 anos, com a empresa Cerealista Estrela Guia, que atualmente opera sob a denominação

Agropecuária Estrela Guia Ltda — ME, CNPJ ..." E tal relação de emprego consta de forma clara na tela de fl. 210 fornecida pelo Bradesco. Não procede, portanto, a afirmativa do reclamante.

Requer o contribuinte que se exclua do lançamento alguns depósitos oriundos de empréstimos por ele contraídos, que relaciona, os quais passo a analisar.

1 - Em 19/4/2007, empréstimo junto à Sra. Maria Gorete Peres de Carvalho, CPF 510.507.306-15, que se deu através de TED para a conta nº 105880. Banco do Brasil: RS 100.000,00.

2 - Em 13/7/2009, empréstimo junto ao pai, Armando Boleta, CPF 059.013.166-49, através do cheque 000696-3 de RS 50.000,00, conta no Bradesco aos cuidados de Elenice Aparecida Boleta (irmã deste impugnante) por ela endossado, sendo RS 10.000,00 depositados na conta 016916-1 e RS 40.000,00 na conta 064110-3 (parte do depósito de RS 48.680,00).

3 - Em 2/9/2009, empréstimo junto ao pai, através do cheque 00710-2 de RS 117.500,00, da mesma conta no Bradesco, depositado na conta 016916-1.

Argumenta o peticionário que "A família Boleta - Pais e Filhos — é completamente unida, de convívio diário, de confiança ilimitada e recíproca. Quando preciso, dentro da possibilidade, um socorre o outro, todos se socorrem. Não há como negar a existência dos socorros acima, e outros ainda não citados. Todos os valores - créditos de uns, débitos de outros — entre si, sempre constataram das DIRPs de cada um".

Em sua defesa, o impugnante traz uma declaração fornecida por Maria Gorete Perez de Carvalho, fl. 1539, dando conta do empréstimo no valor de R\$ 100.000,00 fornecido ao autuado em 19/4/2007; cópia microfilmada do cheque, fl. 1540, conta Bradesco, emitido em 13/7/2009, no valor de RS 50.000,00, por Armando Boleta nominal a Elenice Aparecida Boleta e por ela endossado; e cópia microfilmada do cheque, fl. 1541, conta Bradesco, emitido em 2/9/2009, no valor de RS 117.500,00, por Armando Boleta e nominal ao autuado.

Cumpra esclarecer que é entendimento assente na esfera administrativa, inclusive no Conselho de Contribuintes (hoje, CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), que o empréstimo, para ser aceito, deve ser comprovado por meio de documentação hábil e idônea da efetiva entrega do numerário e lançamento nas respectivas declarações de ajuste anual, como também deve ser compatível com os rendimentos e disponibilidades financeiras declaradas pelo credor à data da operação, evitando-se, assim, abrir-se um enorme leque de possibilidades de fraudes, mediante informações de "operações fantasmas".

Diga-se, a propósito, que é equivocado o raciocínio de que a informalidade dos negócios entre as partes pode eximir o contribuinte de apresentar prova da efetividade das transações. Tal informalidade diz respeito, apenas, a garantias mútuas que deixam de ser exigidas em razão da confiança entre as partes - um empréstimo sem nota promissória, ou entre familiares, por exemplo -. mas não se pode querer aplicar a mesma informalidade ou vínculo de confiança na relação do contribuinte com a Fazenda Pública. A relação entre Fisco e contribuinte é de outra natureza: é formal e vinculada à lei: sendo a lei firme ao exigir, no caso dos depósitos bancários, que a comprovação seja feita por meio de "documentação hábil e idônea".

Como comprovação de suas alegações, o impugnante se socorre apenas nos documentos já mencionados anteriormente. Cabia a ele ter trazido aos autos cópia de contratos de mútuo ou de contratos particulares de empréstimo, dos recibos do mutuário, além das informações tempestivas nas respectivas Declarações de Ajuste Anual.

Insta esclarecer que no caso de transferência de valores, a validade deste procedimento perante terceiros, que no caso específico é o Fisco, pressupõe que sejam verificadas as condições estabelecidas nos arts. 221 e 288 da Lei nº 10.406/2002 - Código Civil, conforme se transcreve:

Art 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Art 288. É ineficaz, em relação a terceiros, a transmissão de um crédito, se não celebrar-se mediante instrumento público, ou instrumento particular revestido das solenidades do § 1º do art. 654.

À vista da legislação anteriormente transcrita, resta evidente que a comprovação dos supostos créditos, que o contribuinte alega ter havido de terceiros, não pode ser juridicamente aceita como efetivamente realizada, em decorrência da ausência dos elementos necessários para fazer prova perante terceiros. O contribuinte não apresentou nos autos, repise-se, qualquer contrato de empréstimos relativos às supostas transações que alega ter efetuado.

Cabe salientar que o registro público dos atos praticados, se existente, constituiria um reforço para a credibilidade das operações financeiras, além de conferir certeza, no mínimo, quanto às datas em que estas foram efetivamente realizadas. Contudo, o requerente alega apenas e tão-somente que as transações por ele realizadas de deram na base da informalidade.

Ao contrário do que foi afirmado na peça de defesa, os supostos empréstimos, nos alegados valores, não foram registrados nas Declarações de Ajuste Anual, dos exercícios financeiros de 2008 e 2010, apresentadas tanto pelo recorrente quanto pela Sra. Gorete Perez de Carvalho, pelo Sr. Armando Boleta e pela Sra. Elenice Aparecida Boleta. Além disso, não se observa nas DAAs desses credores, enviadas à RFB, disponibilidades financeiras para fazer face a esses alegados empréstimos.

O assunto em discussão, reitere-se, é matéria já extensamente examinada pelos tribunais administrativos e a jurisprudência firmou-se mansa e pacificamente no sentido de não acolher as alegações de empréstimos não acompanhadas das provas que irrefutavelmente demonstrem a transferência do efetivo numerário, com indicação de valor e data coincidentes. Abaixo seguem, como exemplo, alguns Acórdãos, dentre inúmeros outros, do Primeiro Conselho de Contribuintes (hoje, CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais):

EMPRÉSTIMO - COMPROVAÇÃO - Cabe ao contribuinte a comprovação mediante cópia do contrato de mútuo, cheque, comprovante de depósito bancário ou do extrato da conta corrente ou outro meio admitido em direito, da efetiva transferência dos recursos, tanto na concessão como por ocasião do recebimento do empréstimo. Inaceitável a prova de empréstimo consignado apenas na declaração de rendimentos apresentada tempestivamente pelo contribuinte, sem comprovação, com documentos hábeis e idôneos, da efetiva transferência do numerário, coincidentes em datas e valores. (Ac. 1º CC 102-46573, de 01/12/2004 e 102-46559, de 12/11/2004)

EMPRÉSTIMO - COMPROVAÇÃO - Cabe ao contribuinte a comprovação mediante cópia do contrato de mútuo, cheque, comprovante de depósito bancário ou do extrato da conta corrente ou outro meio hábil e idôneo admitido em direito, da efetiva transferência dos recursos, coincidentes em datas e valores, tanto na concessão como por ocasião do recebimento do empréstimo, não sendo suficiente a apresentação apenas do recibo ou nota promissória. (Ac. 1º CC 102-46568, de 01/12/2004)

MUTUO. COMPROVAÇÃO - A alegação de que foram recebidos recursos em empréstimo obtido de pessoa física deve ser acompanhada dos comprovantes do efetivo ingresso do numerário no patrimônio do contribuinte, além da informação da dívida nas declarações de rendimentos do mutuário e do mutuante e da demonstração de que este último possuía recursos próprios suficientes para respaldar o empréstimo. (Ac. 1º CC 106-12836 de 23/08/2002).

EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO - MÚTUO - A alegação da existência de empréstimos realizados com terceiros deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência dos numerários emprestados, não bastando a simples apresentação do contrato de mútuo e/ou a informação nas declarações de bens do credor e do devedor. (Acórdão 1ºCC 106-13763 de 05/12/2003)

Argumenta também o impugnante que "devem ser excluídos dos depósitos, os valores inferiores a RS 12.000,00, desde que seu somatório dentro do ano não ultrapasse RS 80.000,00 - ou seja: p/ 2006, 2007, 2008 e 2009 - RS 320.000,00".

Sem imiscuir-se no raciocínio do requerente, cabe reproduzir, por seus corretos fundamentos, a resposta dada pela autuante à igual solicitação feita pelo contribuinte, no curso da ação fiscal, conforme descrito no TVF de fls. 1522/1523:

Na mencionada resposta, fundamentando-se no "inciso II do art. 42, da Lei 9430/96, na redação dada pelo art. 4º da Lei 9481/97", o sujeito passivo solicitou ainda a exclusão de valores referentes a depósitos "inferiores a RS 12.000,00, desde que seu somatório dentro do ano não ultrapasse RS 80.000,00". Ocorre que os mencionados dispositivos legais (§ 3º do art. 42 da Lei 9430/96, combinado com o art. 4º da Lei nº 9481/97) disciplinam as exclusões cabíveis "para efeito de determinação da receita omitida" quando da apuração de rendimentos pela presunção legal determinada pelo art. 42, caput, pela qual se caracteriza omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários com origem não comprovada. Não cabendo a referida presunção de omissão de receita, já que a origem dos créditos foi comprovada, não se admite a respectiva exclusão, [destaquei].

Com efeito, a infração sob exame foi intitulada de "omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos a carnê-leão — omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas". de acordo com a Desciçãõ dos Fatos constante do Auto de Infração, fl. 1324. Isso porque, segundo o § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. "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". [destaquei]

Nesse aspecto, igualmente, não assiste razão ao impugnante.

Esclareceu a autoridade fiscal no TVF de fl. 1521. item 13. que "Em 28/09/2010, o sujeito passivo apresentou, em continuidade às informações que já havia prestado, documento em que informa os percentuais da remuneração recebida pela atividade de intermediação na venda de batatas, incidentes sobre o valor bruto das transações intemediadas, assim indicados: 2006: 6%, 2007: 5%, 2008: 7%, 2009: 7% (fl. 1220)".

E foi com base nesses percentuais, fornecidos pelo próprio fiscalizado, que a autuante elaborou as planilhas nas quais apurou o valor tributável nos anos-calendário auditados, de acordo com as Tabelas 1 a 4 dos Anexos 3 a 6 do Auto de Infração.

Em sua impugnação, o contribuinte argumenta que diante dos valores repassados aos produtores de batata, já detectados pela fiscalização, via termos de diligências, provado está que a sua própria declaração, mencionada no item 13 do TVF foi, na verdade, meramente presumida, não condizendo de forma alguma com a realidade.

Ora, a autoridade fiscal não mensurou os valores repassados aos produtores de batata. Acatou apenas a informação deste quando indicou os percentuais da remuneração recebida pela intermediação na venda. Agora o impugnante vem dizer que tais percentuais foram presumidos. Contudo, não foi essa a informação por ele fornecida à fl. 1220. a seguir reproduzida:

"1) Sobre a receita bruta, proveniente da comercialização - compra e venda de batatas - após deduzidas as perdas pela escovagem ou retirada do excesso de terra, da lavagem e da escolha, de nova sacana, das despesas de aluguel, energia, comunicação, combustíveis, transportes, salários e encargos, despesas financeiras, a margem de lucro foi em 2006 - 6%, 2007 - 5%, 2008 - 7%, 2009 -7%."

Nesse aspecto, também, nenhum reparo a ser feito no trabalho fiscal.

Da multas (150%, 75% e 50%).

Para elucidar a questão, transcreve-se a seguir o art. 44 da Lei n.º 9.430. de 1996, com a redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do art 8º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007)

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. (Incluída pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007)

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007)

Por sua vez. a Lei n.º 4.502. de 1964, disciplina da seguinte forma:

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

I-da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 - Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.

A utilização de interposta pessoa pelo contribuinte deixou evidenciada sua conduta dolosa "tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal", além "das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária ou o crédito tributário correspondente", nos termos definidos nos dispositivos legais anteriormente citados.

Ademais, em contraposição às alegações da defesa, verifica-se que, conquanto tenha apresentado Declarações de Imposto de Renda, o contribuinte não informou os rendimentos por ele obtidos nas intermediações de venda de batatas realizadas de forma habitual e sistemática, por quatro anos consecutivos, conforme foi evidenciado pela autoridade lançadora.

Vale ressaltar que, dentre as várias possibilidades de subtração de valores à tributação está a de, reiteradamente, deixar de levar às declarações obrigatórias o valor integral das receitas auferidas na realização de negócios de que tratam os presentes autos. Essa conduta reprovável do contribuinte pode manifestar-se por várias formas, bastando para tal que fique identificada a intenção, consistente no tempo, de subtrair valores tributáveis por ele devidos.

Note-se ainda que os chamados erros escusáveis se distinguem daqueles cometidos intencionalmente e de forma sistemática. O contribuinte que, reiteradamente, omite receitas de sua atividade na Declaração de Imposto de Renda, em evidente contradição com a movimentação de numerário que manteve em conta bancária de interposta pessoa, afasta a possibilidade de desatenção eventual e enquadra-se no tipo descrito nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, conforme enfatizado no TVF.

Quanto à repercussão criminal do ilícito fiscal, foi protocolizado o devido processo de Representação Fiscal para Fins Penais sob o n.º 12963.000007/2011-93, no qual constam destacados os fundamentos legais, a descrição dos fatos e a qualificação dos responsáveis, além da relação dos elementos probatórios. O trâmite do referido processo segue as determinações da Portaria RFB n.º 665, de 24 de abril de 2008, que estabelece procedimentos a serem observados na comunicação, ao Ministério Público Federal (MPF), de fatos que configurem crimes relacionados com as atividades da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). E que ao MPF, instituição permanente essencial à função jurisdicional do Estado, incumbida da defesa da ordem jurídica, cabe promover, privativamente, a ação penal pública, na forma da lei.

Para a lide tributária, entretanto, em observância estrita ao processo administrativo fiscal, os elementos constantes dos autos, conforme já foi evidenciado, dão fundamento para a aplicação da multa qualificada, tal como levada a efeito pela autoridade fiscal no TVF e no auto de inflação competente.

Além disso, foi apurada pela autoridade fiscal a prática, por parte do autuado, de subfaturamento dos produtos vendidos, sobre a qual o impugnante não se manifestou, fato que também impõe a aplicação de multa qualificada. A seguir um trecho do TVF, fl. 1519:

Verificou-se nos blocos de Nota Fiscal do Produtor Mod. 4, em nome e CPF de JOSÉ APARECIDO BOLETA, que eram frequentes as vendas de produtos da atividade rural para a empresa diligenciada, ficando comprovado que a conta em nome de Rovilson era utilizada para as operações de venda de produtos da atividade rural do Sr. José Boleta, da qual o Sr. Rovilson pessoalmente declarou não participar (fl. 505 - Teimo de Declaração 00041-0002, item 26).

Nos blocos de notas referidos, foram encontradas as notas fiscais correspondentes a quatro pedidos da HR Hortifrutigranjeiros, e o confronto desses documentos revelou a prática de subfaturamento dos produtos vendidos (que já havia sido mencionada por Rovilson em suas declarações pessoais), conforme quadro abaixo:

Data	Dados da NF		Dados do Pedido		Pagamento	
	NF N°	Valor	N° Pedido	Valor	Data	
09/01/2006	000252	3.000,00	0451	18.105,00		
18/01/2006	-	-	0475	18.880,00	02/03/2006	36.985,00
21/01/2006	000269	3.000,00	0484	20.100,00	13/03/2006	16.500,00
25/01/2006	000273	3.000,00	0495	17.150,00	16/03/2006	14.130,00
08/02/2006	000290	3.000,00	0040	13.546,00	23/03/2006	13.546,00

Diante da conduta de venda subfaturada de produtos, com emissão de documento fiscal que comprovadamente apresentam números sabidamente inexatos, tipificada como crime contra a ordem tributária, novamente foi intimada a apresentar os originais pedidos indicados acima (fls. 1221/1234), que juntamente com os originais das notas fiscais correspondentes foram juntados à Representação Fiscal para Fins Penais.

Com relação à omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas apurados a partir de depósitos bancários em conta corrente de titularidade do próprio impugnante, foi aplicada com igual aceito a multa de ofício de 75%. expressa no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996. com a redação dada pela Lei nº 11.488. de 2007.

Já a exigência da multa isolada de 50% pela falta de recolhimento do imposto a título de carnê-leão. decorrente da omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, encontra amparo no art. 44, II. da mesma Lei nº 9.430, de 1996. com a redação dada pela Lei nº 11.488. de 2007.

Portanto, sob a ótica legal, não há nenhum reparo a se fazer no lançamento, cujos procedimentos para a exigência das penalidades seguiram rigorosamente as normas aplicáveis à espécie.

Resta prejudicado o argumento do contribuinte de que atendeu a todas as intimações feitas pela Fiscalização, haja vista que tal fato não foi aventado para fins de se aplicar a penalidade sob exame. Caso fosse, a penalidade aplicada seria outra.

Considerações finais.

Com relação aos julgados administrativos, cabe ressaltar que. apesar de sua inestimável validade como fonte de consulta, estes não podem ser tomados, conforme entendimento expresso pelo Parecer Normativo CST nº 390, de 1971. como normas complementares da legislação tributária, nos moldes estabelecidos pelo artigo 96 do CTN, em função da inexistência de norma legal que lhes confira efetividade de caráter normativo.

Isto posto, voto pela improcedência da impugnação.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário, para DAR-LHE PARCIAL provimento no sentido de afastar da autuação, a multa isolada aplicada de 50% a título de carnê leão, relativamente ao ano calendário de 2006.

(assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita

Fl. 30 do Acórdão n.º 2201-008.859 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13656.720172/2011-00