

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13855.722305/2019-85
ACÓRDÃO	2302-004.488 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOÃO ROBERTO BAIRD
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2016, 2017, 2018, 2019

PRELIMINAR DE NULIDADE. OMISSÃO NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

Não configura nulidade a ausência de apreciação de matéria que perdeu o caráter litigioso em razão de pagamento espontâneo do crédito tributário pelo sujeito passivo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO JUSTIFICADO.

A alegação de existência de Sociedade em Conta de Participação exige comprovação documental mínima apta a demonstrar a afetação patrimonial, a participação nos resultados e a origem dos recursos empregados nas operações realizadas.

ATIVIDADE RURAL. OMISSÃO DE RECEITAS. EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. IRRELEVÂNCIA.

A emissão de notas fiscais desacompanhada da correspondente oferta das receitas à tributação caracteriza omissão de rendimentos da atividade rural. A ausência de escrituração regular das receitas no Livro Caixa compromete a apuração do resultado da atividade rural e autoriza o lançamento de ofício das diferenças verificadas pela fiscalização.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta bancária cuja origem não seja comprovada mediante documentação hábil e idônea. Uma vez, demonstrada a existência dos depósitos bancários, compete ao titular da conta comprovar documentalmente a origem dos recursos. Justificativas genéricas desacompanhadas de documentos aptos a demonstrar o nexo entre a origem alegada e os

créditos bancários não afastam a presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

GLOSA DE DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

A dedução de despesas da atividade rural exige comprovação do efetivo desembolso e do nexo causal entre o pagamento realizado e a despesa escriturada. A utilização de cheques globais sem individualização dos destinatários impede a rastreabilidade dos pagamentos e afasta o reconhecimento das despesas correspondentes.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE QUOTAS SOCIETÁRIAS. AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO ESSENCIAL. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO.

A ausência de apresentação do contrato de compra e venda que disciplina a operação de alienação de quotas sociais impede a comprovação das alegações do contribuinte acerca da forma de apuração do ganho de capital. Mantém-se o lançamento quando a fiscalização se fundamenta nas informações declaradas pelo próprio contribuinte no Demonstrativo de Ganho de Capital constante da DIRPF.

MULTA QUALIFICADA. DOLO. UTILIZAÇÃO DE TERCEIROS. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A utilização de terceiros para aquisição de bens e movimentação patrimonial sem correspondente oferecimento dos valores à tributação caracteriza intuito de fraude apto a justificar a qualificação da multa de ofício. Aplica-se retroativamente a penalidade mais benéfica introduzida pela Lei nº 14.689/2023, reduzindo-se a multa qualificada de 150% para 100% quando não comprovada reincidência específica do sujeito passivo, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. POSSIBILIDADE.

A multa de ofício incidente sobre o imposto apurado na declaração de ajuste anual e a multa isolada decorrente da ausência de recolhimento do carnê-leão possuem fundamentos jurídicos autônomos e incidem sobre infrações distintas. Não configura bis in idem a aplicação concomitante das penalidades previstas no art. 44, incisos I e II, da Lei nº 9.430/1996.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para reduzir a multa de ofício qualificada do percentual de 150% para 100%, nos termos da Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosimery Brandao Barbosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Roberto Carvalho Veloso Filho e Johnny Wilson Araujo Cavalcanti(Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por JOÃO ROBERTO BAIRD em face do Acórdão nº 03-92.523, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada contra Auto de Infração lavrado para exigência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF, relativamente aos exercícios de 2016, 2017, 2018 e 2019.

1.AÇÃO FISCALIZATÓRIA

O lançamento teve origem no Procedimento Fiscal nº 0140100.2018.00283, instaurado para apuração de possíveis infrações relativas ao IRPF do contribuinte, abrangendo, segundo o Termo de Verificação Fiscal, fatos relacionados à omissão de rendimentos, atividade rural, depósitos bancários, carnê-leão e ganho de capital.

O crédito tributário foi constituído no montante aproximado de R\$ 5,4 milhões, compreendendo imposto, juros de mora, multa proporcional qualificada e multa isolada.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, a ação fiscal foi motivada por informações oriundas dos desdobramentos da denominada “Operação Lava Jato”, especialmente elementos relacionados ao Grupo JBS, delações premiadas e documentos apresentados ao Ministério Público Federal e à Receita Federal do Brasil.

A fiscalização sustentou, em síntese, que o contribuinte teria recebido valores relacionados a operações envolvendo o Grupo JBS e terceiros vinculados ao Estado do Mato Grosso do Sul, além de ter realizado operações patrimoniais e financeiras cuja origem dos recursos não teria sido adequadamente comprovada.

Constou ainda do TVF a conclusão fiscal de que determinadas notas fiscais relacionadas à comercialização de gado seriam inidôneas, havendo referência a suposto esquema de “boi de papel”, além da utilização da atividade rural para operacionalização de movimentações financeiras consideradas irregulares pela autoridade fiscal.

Nesse sentido, a autuação fiscal foi fundamentada em seis eixos principais de infração, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal (TVF) integrante do lançamento.

Primeiramente, apurou-se a omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada junto à instituição Bradesco Vida e Previdência, no valor histórico de R\$ 132.381,18.

Em segundo lugar, a fiscalização identificou recebimentos de vultosos valores provenientes de terceiros, especificamente das pessoas físicas Antônio Celso Cortez e Neiva Mara Marcon, os quais não foram submetidos à tributação mensal obrigatória (carnê-leão).

O terceiro ponto da autuação refere-se à suposta omissão de rendimentos da atividade rural, totalizando R\$ 1.330.641,61, acompanhada, no quarto eixo, da glosa de despesas rurais não comprovadas no montante de R\$ 3.235.777,10.

O quinto tópico diz respeito à presunção de omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não identificada, na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, ante a ausência de documentação hábil para justificar a circulação financeira em contas de depósito e investimento.

Por fim, o Fisco apontou incorreção na apuração de ganhos de capital na alienação de participações societárias da empresa Mil Tec Tecnologia da Informação Ltda..

Sobre as parcelas referentes à omissão de rendimentos de pessoas físicas e depósitos bancários, a autoridade autuante aplicou a multa de ofício qualificada de 150%, sob o fundamento jurídico dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, argumentando a existência de intuito fraudulento e simulação, mediante a utilização de interpostas pessoas para a ocultação de riqueza e aquisição de bens (imóveis e gado). Cumulativamente, foi exigida a multa isolada de 50% pelo descumprimento do recolhimento do carnê-leão sobre os mesmos valores.

2.IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento em 23/10/2019, o contribuinte apresentou impugnação administrativa em 21/11/2019, sustentando, preliminarmente e no mérito, a improcedência integral das exigências fiscais relativas ao IRPF, multa proporcional, multa isolada e juros de mora.

No que se refere à exigência decorrente de suposta omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, especificamente valores oriundos de resgate de previdência privada junto à Bradesco Vida e Previdência, o impugnante alegou que o crédito tributário correspondente, bem como a multa proporcional de 75%, já teriam sido integralmente quitados perante a Receita Federal do Brasil, razão pela qual requereu o reconhecimento da nulidade material do lançamento nesse ponto, com fundamento no art. 156, inciso I, do CTN.

Quanto à acusação de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, bem como à exigência de carnê-leão e multa isolada, o impugnante sustentou inexistir fato gerador do imposto sobre a renda, ao argumento de que a fiscalização não demonstrou qualquer comercialização de bens, mercadorias ou prestação de serviços apta a caracterizar renda tributável. Defendeu que os pagamentos realizados por terceiros, especialmente por Antônio

Celso Cortez e Neiva Mara Marcon, não configurariam produto do capital, do trabalho ou acréscimo patrimonial tributável, inexistindo disponibilidade econômica ou jurídica de renda nos termos do art. 43 do CTN.

Aduziu que os valores empregados na aquisição de gado e propriedades rurais decorreriam de relação negocial mantida com Antônio Celso Cortez, caracterizada como sociedade em conta de participação, na qual este assumiria a condição de sócio participante e o impugnante a condição de sócio ostensivo, nos termos dos arts. 991 e 992 do Código Civil. Argumentou que, no meio rural, seria comum a constituição informal desse tipo de ajuste, independentemente de formalização escrita.

Sustentou, ainda, que a própria afirmação fiscal no sentido de que Antônio Celso Cortez seria suposto “laranja” do impugnante inviabilizaria a tese de omissão de rendimentos, uma vez que, segundo sua linha argumentativa, não seria juridicamente possível reconhecer recebimento de recursos “de si para si mesmo”, inexistindo, nessa hipótese, acréscimo patrimonial tributável. Acrescentou que os pagamentos realizados por Neiva Mara Marcon teriam sido destinados exclusivamente a Antônio Celso Cortez, e não ao impugnante.

Com base nesses fundamentos, sustentou a inexistência do carnê-leão e, por consequência, da multa isolada de 50%, afirmando inexistir recebimento de rendimentos tributáveis provenientes de pessoas físicas. Defendeu, assim, a nulidade material do lançamento também nesse ponto.

No tocante à multa qualificada de 150%, o impugnante alegou ausência de dolo, fraude ou simulação. Sustentou que a fiscalização teria indevidamente associado os fatos apurados aos desdobramentos da Operação Lava Jato e às delações relacionadas ao Grupo JBS, buscando criar falsa percepção de fraude tributária sem demonstração concreta de vínculo entre os fatos narrados e as infrações tributárias objeto do lançamento. Criticou a credibilidade das delações dos irmãos Batista e questionou a confiabilidade das informações prestadas ao Fisco.

Relativamente à omissão de rendimentos da atividade rural, alegou que documentos e arquivos relacionados à movimentação financeira e fiscal teriam sido apreendidos em procedimentos de busca e apreensão, circunstância que teria dificultado a reconstrução integral da escrituração contábil. Sustentou que, apesar dessas dificuldades, promoveu o refazimento dos livros e registros contábeis com os documentos remanescentes.

Defendeu inexistência de omissão de receitas da atividade rural, afirmando que as operações de venda de gado e grãos teriam sido regularmente documentadas mediante emissão de notas fiscais. Alegou, ainda, que determinados depósitos bancários correspondiam a meras recomposições patrimoniais, como ressarcimento de despesas com ração e pastagem, sem acréscimo patrimonial tributável.

No que se refere à glosa de despesas da atividade rural, sustentou que os pagamentos teriam sido efetivamente realizados, embora operacionalizados por meio de malotes bancários e cheques globais destinados à quitação de diversas obrigações simultaneamente. Alegou que a fiscalização teria adotado excessivo formalismo ao exigir correspondência individualizada entre os extratos bancários e cada despesa rural contabilizada, defendendo a prevalência da essência econômica sobre a forma.

Quanto aos depósitos bancários considerados de origem não comprovada, o impugnante sustentou a inaplicabilidade do art. 42 da Lei nº 9.430/96, afirmando que jamais se recusou a prestar esclarecimentos à fiscalização e que apresentou justificativas individualizadas para diversos depósitos questionados. Alegou que alguns valores decorreriam de venda de

veículo, venda de gado, empréstimos, capital de giro da atividade rural ou repasses vinculados à parceria mantida com Antônio Celso Cortez.

Defendeu que a mera existência de depósitos bancários desacompanhados de documentação plena não seria suficiente para caracterizar omissão de rendimentos, sob pena de violação aos arts. 43 e 142 do CTN. Sustentou, ainda, que a fiscalização teria realizado autuação baseada exclusivamente em presunção legal abstrata, sem demonstração concreta de sinais exteriores de riqueza ou efetiva capacidade contributiva.

Em relação à apuração de ganho de capital na alienação de quotas da empresa Mil Tec Tecnologia da Informação Ltda., o impugnante sustentou inexistência de recolhimento a menor do imposto sobre a renda. Alegou que a fiscalização teria tratado operações distintas de alienação de quotas societárias como se fossem uma única operação, resultando em cálculo equivocado do percentual de diferimento e da base de cálculo tributável. Sustentou que duas das alienações ocorreram pelo valor de custo, sem geração de ganho de capital, e que apenas a operação realizada em 29/02/2016 teria produzido ganho tributável. Afirmou, ainda, ter havido recolhimento a maior de imposto sobre ganho de capital.

Por fim, insurgiu-se contra a cumulação da multa qualificada de 150% com a multa isolada de 50%, sustentando ocorrência de bis in idem, ao argumento de que ambas as penalidades incidiriam sobre a mesma base fática relacionada à suposta omissão de rendimentos de pessoas físicas.

3.DECISÃO RECORRIDA

A 3ª Turma da DRJ/BSB, por meio do Acórdão nº 03-92.523, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo contribuinte JOÃO ROBERTO BAIRD, mantendo, contudo, a integralidade do crédito tributário lançado, ressalvada pequena alteração relacionada às despesas da atividade rural, sem repercussão no montante do imposto suplementar exigido.

Inicialmente, a autoridade julgadora consignou que o contribuinte não teria impugnado especificamente a infração relativa à omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de previdência privada, no valor de R\$ 132.381,18, razão pela qual considerou a matéria não litigiosa, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

No tocante à infração relativa à omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e à multa isolada decorrente da falta de recolhimento do carnê-leão, a DRJ analisou os pagamentos efetuados por Antônio Celso Cortez e Neiva Mara Marcon em aquisições de imóveis rurais e gado incorporados ao patrimônio do sujeito passivo. A decisão destacou que todos os envolvidos nas operações foram intimados pela fiscalização e que os pagamentos restaram devidamente comprovados mediante documentação bancária e declarações prestadas pelos alienantes e pelos próprios terceiros pagadores.

A autoridade julgadora registrou que, durante a fiscalização, o contribuinte sustentou tratar-se de contratos de mútuo cujos instrumentos teriam sido apreendidos pela Polícia Federal. Todavia, consignou que a tese não foi comprovada, tendo em vista a ausência de apresentação dos alegados contratos, a inexistência de declaração dos empréstimos nas DIRPF dos envolvidos e a ausência de comprovação de quitação das supostas obrigações.

A decisão recorrida ressaltou, ainda, que o contribuinte alterou substancialmente sua linha defensiva ao longo do processo. Segundo a DRJ, inicialmente sustentou a existência de

mútuos; posteriormente passou a defender que os pagamentos não configurariam hipótese de incidência do imposto de renda por não decorrerem do trabalho, capital ou venda de bens; em seguida alegou tratar-se, no máximo, de doações; posteriormente aventou a hipótese de Antônio Celso Cortez atuar como “laranja”; e, por fim, sustentou a existência de sociedade em conta de participação.

A DRJ concluiu que nenhuma dessas hipóteses foi comprovada documentalmente pelo contribuinte. No que se refere à alegação de doação, consignou que inexistiam declarações fiscais dos supostos doadores e beneficiários, tampouco comprovação de recolhimento de ITCMD.

Relativamente à tese de sociedade em conta de participação, a decisão consignou que, embora a legislação civil dispense formalidades específicas para sua constituição, competia ao contribuinte demonstrar sua existência por qualquer meio de prova admitido em direito. A DRJ destacou que não foi apresentado contrato social, instrumento particular ou qualquer documento apto a demonstrar participação de Antônio Celso Cortez nos bens adquiridos pelo sujeito passivo.

A autoridade julgadora ressaltou, ademais, que os imóveis rurais e demais bens foram integralmente declarados pelo contribuinte em suas Declarações de Ajuste Anual, inclusive quanto ao Valor da Terra Nua e às benfeitorias, circunstância incompatível com a alegação de copropriedade ou participação societária oculta.

Quanto ao fato gerador do IRPF, a DRJ concluiu que os pagamentos realizados por terceiros em favor do contribuinte implicaram inequívoco acréscimo patrimonial, enquadrando-se na hipótese de incidência prevista no art. 43, inciso II, do CTN. Consignou que o sujeito passivo não comprovou origem não tributável dos recursos, tampouco demonstrou tratar-se de empréstimos ou investimentos de terceiros.

No exame da multa isolada, a decisão recorrida afastou a alegação de bis in idem, assentando que a multa de ofício e a multa isolada possuem fundamentos jurídicos distintos. Registrou que a multa isolada decorre da ausência de recolhimento mensal obrigatório do carnê-leão, ao passo que a multa de ofício decorre da omissão de rendimentos na declaração anual de ajuste.

A DRJ destacou que o art. 44 da Lei nº 9.430/96 prevê expressamente a aplicação concomitante das penalidades, inexistindo previsão legal de dispensa da multa isolada quando houver lançamento de ofício do imposto suplementar.

No que concerne à multa qualificada, a autoridade julgadora concluiu pela presença de dolo apto a justificar a qualificação da penalidade. Entendeu que o contribuinte teria utilizado terceiros para promover incremento patrimonial sem oferecer os valores à tributação, agindo conscientemente com intuito de ocultar a ocorrência do fato gerador. A decisão também considerou relevante a alteração sucessiva das versões defensivas apresentadas pelo sujeito passivo ao longo da fiscalização e da impugnação.

Relativamente à omissão de rendimentos da atividade rural, a DRJ entendeu que o próprio contribuinte reconheceu ter realizado vendas de produtos agropecuários e emitido as respectivas notas fiscais sem oferecer integralmente as receitas à tributação. A decisão consignou que tal circunstância configuraria típica hipótese de omissão de receitas da atividade rural, independentemente da emissão de documentos fiscais.

Quanto ao depósito realizado por João Carlos Baird em 01/12/2015, no valor de R\$ 360.442,58, a DRJ registrou que o contribuinte alegou tratar-se de ressarcimento de despesas com ração e pastagem. Todavia, consignou inexistirem provas documentais aptas a demonstrar a alegação, razão pela qual a fiscalização corretamente tratou o valor como receita da atividade rural, inclusive em benefício do contribuinte, uma vez que, em tese, poderia ter sido tributado como depósito bancário injustificado.

No tocante às despesas da atividade rural glosadas, a decisão reconheceu parcialmente as alegações defensivas. A DRJ admitiu que determinados pagamentos realizados mediante cheques globais destinados à quitação de diversos títulos puderam ser parcialmente comprovados por meio dos históricos bancários constantes dos extratos do Banco do Brasil. Assim, restabeleceu despesas no montante de R\$ 233.801,50, mantendo glosas remanescentes no valor de R\$ 3.001.475,60.

A decisão consignou que as alterações promovidas na apuração das despesas da atividade rural não produziram efeitos no montante do imposto suplementar lançado, repercutindo apenas na redução do prejuízo fiscal rural apurado pelo contribuinte.

Em relação aos depósitos bancários de origem não comprovada, a DRJ aplicou a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96, destacando que a norma autoriza o lançamento independentemente da demonstração de dispêndios ou sinais exteriores de riqueza. A autoridade julgadora consignou que a existência dos depósitos e a insuficiência das justificativas apresentadas pelo contribuinte eram incontroversas nos autos.

A decisão ressaltou que incumbia ao contribuinte comprovar documentalmente a origem dos recursos depositados, individualizando os depósitos e demonstrando correspondência com operações específicas, ônus do qual não se desincumbiu adequadamente. Citou, ainda, a Súmula CARF nº 26 para reforçar a desnecessidade de comprovação, pelo Fisco, do consumo da renda representada pelos depósitos bancários.

Na análise individualizada dos depósitos bancários questionados, a DRJ rejeitou as justificativas relacionadas à venda de veículo, venda de gado, empréstimos, capital de giro e repasses de terceiros, por ausência de comprovação documental apta a vincular os depósitos às operações alegadas.

No que se refere à apuração de ganho de capital na alienação de quotas da empresa Mil Tec Tecnologia da Informação Ltda., a DRJ consignou que o contribuinte reconheceu os valores efetivamente recebidos, havendo divergência apenas quanto ao tratamento tributário das operações societárias. A decisão concluiu que as alterações contratuais apresentadas não disciplinavam os valores da negociação, os quais estariam submetidos a contrato de compra e venda de quotas sociais não juntado aos autos.

Diante da ausência de apresentação do contrato de compra e venda e considerando que a fiscalização se baseou nos próprios demonstrativos de ganho de capital apresentados pelo contribuinte em suas DIRPF, a DRJ manteve integralmente a apuração fiscal do ganho de capital.

Por fim, a decisão recorrida consignou que eventuais referências constantes do TVF a investigações relacionadas à JBS e à Operação Lava Jato não influenciaram a análise jurídica do lançamento, que teria se limitado aos aspectos tributários efetivamente comprovados nos autos.

Ao final, a DRJ votou pela procedência parcial da impugnação apenas para restabelecer despesas da atividade rural no valor de R\$ 233.801,50, mantendo integralmente as demais exigências fiscais e consignando que eventuais valores já recolhidos pelo contribuinte deveriam ser abatidos do crédito tributário remanescente, caso confirmados administrativamente.

Com base nas razões acima delineadas, o acórdão recorrido foi assim ementado:

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA: OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS A TÍTULO DE RESGATE DE CONTRIBUIÇÕES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.

Consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas, conforme o art. 17, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação da Lei nº 9.532, de 1997.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS

Mantém-se omissão de rendimentos decorrentes de proventos de qualquer natureza, decorrentes de pagamentos efetuados por terceiros, pessoas físicas, na compra de imóveis rurais e de gado, que foram incorporados ao patrimônio do sujeito passivo, sem que fossem apresentadas justificativas verossímeis, comprovadas de forma hábil, para esses repasses de recursos.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. CUMULATIVIDADE. FUNDAMENTOS DIVERSOS. BASE DE CÁLCULO DISTINTA.

A incidência cumulativa de multa de ofício e de multa isolada é legítima, pois as multas possuem fundamentações fáticas e jurídicas diversas.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL.

Tributam-se, como rendimentos omitidos da atividade rural as receitas devidamente comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos que não foram informados nas Declarações de Ajuste Anual. As despesas da atividade rural. Tendo em vista o elevado valor de algumas despesas da atividade rural, a Fiscalização pode exigir a comprovação de seu efetivo pagamento

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

A representação fiscal para fins penais deverá ser feita por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, sempre que, no exercício de suas atribuições, identificar fatos que configuram, em tese, crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97 a Lei 9.430/96 no 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.

GANHO DE CAPITAL – CUSTO DE AQUISIÇÃO

No cálculo do ganho de capital quando da venda de quotas societárias, devem ser levadas em consideração as condições acordadas na transação, especialmente quando as alterações do contrato social da empresas,

expressamente registram, que as condições da operação são regidas pelo contrato de compra e venda.

MULTA DE OFÍCIO - QUALIFICAÇÃO

Por expressa determinação legal, a multa de ofício de 75% é aplicável em casos de omissão de rendimentos, devendo a multa ser qualificada quando constatado que o contribuinte agiu com intuito doloso de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência de fato gerador do IRPF.

4. RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignado com a decisão colegiada proferida no Acórdão nº 03-92.523, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF, o contribuinte JOÃO ROBERTO BAIRD interpôs Recurso Voluntário perante este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, requerendo a reforma integral da decisão recorrida.

Inicialmente, o recorrente sustenta a existência de omissão no acórdão recorrido relativamente à infração concernente à suposta omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de previdência privada. Afirma que a matéria foi expressamente impugnada na peça defensiva originária, especialmente no item “III.1.2” da impugnação, no qual teria sido arguida a extinção do crédito tributário em razão de pagamento anteriormente realizado. Alega que a DRJ, ao considerar a matéria não impugnada, incorreu em erro material e deixou de apreciar pedido expresso de reconhecimento da nulidade material do lançamento nesse ponto.

No mérito, o recorrente impugna a manutenção da exigência relativa à omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas. Sustenta que a fiscalização não comprovou a ocorrência da hipótese de incidência do imposto sobre a renda, afirmando inexistirem elementos demonstrativos de percepção de renda produto do capital, aquisição de disponibilidade jurídica de rendimentos ou mesmo produto do trabalho. Aduz que competiria exclusivamente ao Fisco demonstrar o surgimento da obrigação tributária, não podendo ser transferido ao contribuinte o ônus probatório da inexistência de renda tributável.

Argumenta que o auto de infração e o Termo de Verificação Fiscal não indicam qualquer atividade de prestação de serviços, comercialização de mercadorias ou exploração econômica apta a justificar incidência de IRPF na sistemática do carnê-leão, razão pela qual sustenta a inexistência de fato gerador tributário.

Quanto à multa qualificada de 150%, o recorrente sustenta ausência de dolo, fraude ou simulação aptos a justificar o agravamento da penalidade. Afirma que a autoridade fiscal buscou associar indevidamente os fatos apurados nos autos aos desdobramentos da Operação Lava Jato e às investigações envolvendo o Grupo JBS, com o objetivo de criar falsa percepção de ilicitude e influenciar negativamente a convicção do julgador. Defende inexistirem nos autos elementos concretos capazes de demonstrar intenção deliberada de ocultação do fato gerador ou de sonegação fiscal.

No tocante à omissão de rendimentos da atividade rural, o recorrente sustenta que todas as operações de comercialização de gado e grãos foram regularmente documentadas mediante emissão de notas fiscais, circunstância incompatível com a alegação de omissão de receitas. Aduz que eventual ausência de registro de determinadas operações no Livro Caixa

configuraria, no máximo, descumprimento de obrigação acessória, não sendo suficiente para caracterizar omissão de rendimentos tributáveis.

Sustenta, ainda, que a emissão das respectivas notas fiscais afasta a tese fiscal de ocultação deliberada de receitas, uma vez que quem emite documentação fiscal não estaria praticando conduta voltada à ocultação da operação econômica.

Relativamente às glosas de despesas da atividade rural, o recorrente afirma que todas as despesas teriam sido devidamente comprovadas mediante escrituração em Livro Caixa e emissão das respectivas notas fiscais. Aduz que a fiscalização desconsiderou indevidamente a sistemática operacional utilizada nas atividades rurais, consistente na emissão de cheques globais destinados ao pagamento simultâneo de múltiplos fornecedores mediante malote bancário.

Argumenta que não existe previsão legal exigindo correspondência individualizada entre cada pagamento realizado e o respectivo lançamento nos extratos bancários, defendendo a prevalência da essência econômica sobre a forma. Sustenta que os usos, costumes e práticas do meio rural devem ser considerados na interpretação das operações, especialmente diante das disposições introduzidas pela denominada Lei da Liberdade Econômica.

Alega, ademais, que a decisão recorrida não enfrentou adequadamente as teses defensivas relacionadas à comprovação das despesas rurais, razão pela qual requer a reforma integral da glosa e a exclusão da multa proporcional correspondente.

Quanto aos depósitos bancários considerados de origem não comprovada, o recorrente sustenta a inaplicabilidade do art. 42 da Lei nº 9.430/96 ao caso concreto. Afirma que a autuação estaria fundada exclusivamente em presunção legal abstrata de omissão de rendimentos, desacompanhada de demonstração de sinais exteriores de riqueza ou efetiva capacidade contributiva.

Defende que sempre atendeu às intimações fiscais e apresentou esclarecimentos acerca da origem dos depósitos bancários questionados, sustentando que a fiscalização simplesmente desconsiderou as justificativas apresentadas. Aduz inexistir obrigação legal imposta à pessoa física de manter escrituração detalhada de operações bancárias pretéritas, especialmente após longo lapso temporal.

Sustenta que a Receita Federal teria o dever de demonstrar concretamente a existência de renda tributável e não poderia basear a exigência exclusivamente em movimentação bancária desacompanhada de outros elementos probatórios. Invoca, nesse contexto, o art. 6º da Lei nº 8.021/90, defendendo que a tributação com base em depósitos bancários pressupõe demonstração de sinais exteriores de riqueza, os quais não teriam sido comprovados nos autos.

O recorrente apresenta, ainda, justificativas individualizadas para determinados depósitos bancários questionados pela fiscalização. Afirma que o depósito de referência 66, no valor de R\$ 35.000,00, realizado por R R Ceni, corresponderia a pagamento decorrente da venda de veículo Toyota Hilux a Alencar de Freitas Seben, mediante assunção de dívida.

Defende que a mera existência de depósitos bancários não identificados não seria suficiente para caracterizar renda tributável, sob pena de admissão de tributação fundada exclusivamente em “suposição de renda”, em afronta aos princípios da capacidade contributiva e da legalidade tributária.

Aduz, ainda, que a sistemática prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96 não teria revogado o art. 6º da Lei nº 8.021/90, permanecendo indispensável a demonstração de sinais exteriores de riqueza para legitimar exigência fundada em depósitos bancários.

No que se refere à apuração de ganho de capital decorrente da alienação de quotas da empresa Mil Tec Tecnologia da Informação Ltda., o recorrente sustenta que a decisão recorrida incorreu em equívoco ao exigir apresentação do contrato de compra e venda de quotas sociais. Afirma que todas as operações societárias foram regularmente formalizadas por meio de alterações contratuais devidamente registradas na Junta Comercial, sendo desnecessária a apresentação de instrumento particular adicional.

Sustenta inexistir recolhimento a menor de imposto sobre ganho de capital, defendendo que a fiscalização interpretou equivocadamente as operações societárias realizadas em momentos distintos, tratando-as como se constituíssem única alienação.

Reitera a alegação de que houve recolhimento correto e até superior ao devido relativamente ao imposto incidente sobre ganho de capital.

Por fim, o recorrente insurge-se contra a manutenção das multas proporcionais e da multa isolada. Sustenta que inexistiu omissão de rendimentos ou descumprimento doloso de obrigação tributária apto a justificar aplicação da multa qualificada de 150%.

Quanto à multa isolada, afirma que sua exigência cumulativa com a multa de ofício configura bis in idem, uma vez que ambas incidiriam sobre a mesma base fática relativa à suposta omissão de rendimentos sujeitos ao carnê-leão. Aduz que o contribuinte estaria sendo penalizado duplamente pela mesma conduta omissiva, razão pela qual requer a reforma do acórdão recorrido e o cancelamento das penalidades aplicadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Carvalho Veloso Filho**, Relator

1.ADMISSIBILIDADE

Conheço o Recurso Voluntário em parte, não conhecendo da matéria referente à representação fiscal para fins penais, conforme a sumula nº 28 do CARF.

2.PRELIMINAR

2.1PRELIMINAR DE NULIDADE POR OMISSÃO NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

O recorrente suscita preliminar de nulidade do acórdão de piso por omissão, asseverando que o órgão julgador de primeira instância teria se furtado ao dever de apreciar a tese defensiva concernente à omissão de rendimentos recebidos da Bradesco Vida e Previdência.

Sustenta que, embora tenha ocorrido o pagamento da parcela correspondente ao tributo e à multa de 75%, tal fato não desobrigaria a Turma de Julgamento de enfrentar a tese da extinção do crédito tributário levantada na impugnação, sob pena de indevida supressão de instância e violação ao direito de defesa.

O ordenamento processual tributário, regido pelo Decreto nº 70.235/1972, estabelece em seu art. 17 que a impugnação deve obrigatoriamente mencionar os pontos de discordância e as razões e provas que os sustentem:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Ao declarar que efetuou o recolhimento do tributo exigido, acrescido dos encargos legais, o sujeito passivo opera o reconhecimento da procedência da infração quanto àquele ponto específico. O pagamento do débito tributário sem a contestação dos fundamentos jurídicos do lançamento retira o caráter litigioso da parcela, operando a extinção do crédito tributário pelo pagamento, nos termos do art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, não há que se falar em omissão do julgador quando o próprio contribuinte, por ato voluntário de quitação, demonstra concordância com a exigência fiscal. A tese de que a extinção deveria ter sido declarada no mérito administrativo não socorre o recorrente, uma vez que a administração fazendária já procedeu ao abatimento dos valores recolhidos no sistema de cobrança, conforme determinado no dispositivo do acórdão recorrido. Assim, a parcela do crédito tributário relativa ao resgate de previdência privada tornou-se definitiva administrativamente, por ausência de lide, o que autoriza a cisão do julgamento e o encaminhamento da parte não litigiosa para os procedimentos de baixa ou execução, conforme o caso.

As decisões administrativas podem ser cindidas e que a ausência de recurso ou impugnação específica sobre determinado capítulo do lançamento torna definitiva aquela parcela, não configurando nulidade a ausência de análise detalhada de mérito sobre fatos não contestados.

Portanto, considerando que a postura do recorrente em face da infração relativa à previdência privada foi de satisfação da dívida e não de oposição jurídica ao fato gerador, a decisão de primeira instância agiu corretamente ao considerar a matéria fora do campo de litígio.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

3. MÉRITO

3.1 RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS

No tocante à omissão de rendimentos provenientes das pessoas físicas Antônio Celso Cortez e Neiva Mara Marcon, a defesa sustenta a existência de uma parceria rural informal, consubstanciada em uma Sociedade em Conta de Participação (SCP). Argumenta que os valores aportados por Cortez se destinavam à aquisição de gado e propriedades rurais em benefício da sociedade, sendo o recorrente o sócio ostensivo em nome de quem os bens eram registrados.

A decisão recorrida consignou entendimento diverso, ao afirmar o seguinte(e-fls.2234):

Apesar de não haver exigências formais para sua constituição, está clara que esta deve ser provada por todos os meios de direito. Essa sociedade não foi

informada por qualquer dos envolvidos, não foi apresentado contrato social da sociedade, que regeria a relação entre os sócios, ou qualquer outro documento que indicasse, pelo menos, a participação, ou o interesse do Sr. Antônio Celso, seja na aquisição dos imóveis rurais, seja na compra de gado, todos em nome do sujeito passivo.

Ademais, está claro que, somente o sócio ostensivo responde perante terceiros, no caso a Receita Federal do Brasil, e não há provas de que o Sr. Antônio tenha relação com os bens adquiridos.

Contudo, a tese recursal padece de lastro probatório idôneo capaz de infirmar a presunção de omissão de rendimentos. No Direito Tributário, a validade de estruturas societárias despersonalizadas para fins de justificativa de fluxo financeiro exige a demonstração inequívoca da afetação patrimonial e da efetiva participação nos resultados. O art. 991 do Código Civil define que a SCP é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, in verbis:

Art. 991. Na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes.

Nesse cenário, a fiscalização apurou que vultosos pagamentos de bens adquiridos pelo recorrente foram efetuados diretamente por Antônio Celso Cortez, sem que houvesse qualquer contrapartida declarada ou comprovação de que tais recursos correspondiam a capital já tributado na SCP. A mera alegação de "usos e costumes" do meio rural não supre a necessidade de comprovação da origem e natureza jurídica do recurso.

Conforme entendimento consolidado, o acréscimo patrimonial não amparado por rendimentos declarados caracteriza omissão, independentemente da denominação dada à relação jurídica subjacente, nos termos do art. 43, § 1º, do Código Tributário Nacional:

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:

(...)

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção”.

Assim, a fragilidade documental da suposta SCP impede o acolhimento da tese defensiva, mantendo-se a tributação sobre esses valores.

3.2. DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL E DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Quanto à atividade rural, o recorrente assevera que a emissão de notas fiscais de produtor rural afasta o intuito de omissão, sendo a falta de registro no Livro Caixa mera irregularidade acessória.

A decisão recorrida(e-fls.2238) consubstanciou entendimento contrário, vejamos:

Os argumentos da defesa no que tange à omissão de rendimentos da atividade rural constituem, praticamente, uma confissão de culpa, uma vez que reconhece ter efetuado as vendas de produtos agropecuários, ter emitido as respectivas

notas fiscais, mas que teria, por um lapso, esquecido de oferecer a tributação dessas receitas.

Essa é a definição clássica de omissão de receita da atividade rural, deixar de oferecer a tributação, seja propositalmente, seja inadvertidamente, e independe de ter o contribuinte emitido a respectiva nota fiscal, basta a constatação por parte da fiscalização.

Não assiste razão ao recorrente.

A regularidade da escrituração do Livro Caixa é condição essencial para o arbitramento do lucro da atividade rural por meio da sistemática simplificada. A omissão de receitas na escrituração oficial, ainda que amparadas por notas fiscais esparsas, compromete a higidez da apuração do resultado tributável, autorizando o lançamento de ofício sobre as diferenças apuradas pelo confronto entre a movimentação bancária e a receita declarada.

No que tange aos depósitos bancários fundamentados no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, a lei estabelece uma presunção relativa de omissão de rendimentos:

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.

Uma vez configurado o crédito em conta, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao titular demonstrar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

No caso em tela, o recorrente apresentou justificativas genéricas relacionadas a empréstimos e vendas de bens, veículo Hilux e gado, mas não colacionou documentos de transferência de propriedade (DUT), contratos de mútuo com registro ou extratos que permitissem o rastreo do nexo causal direto entre a origem alegada e o valor creditado.

A decisão recorrida(e-fls.2240) não merece reparos neste aspecto, conforme a seguinte argumentação:

Neste caso concreto, é incontroversa a existência dos recursos bancários, assim como a falta de comprovação de sua origem, mesmo tendo sido o contribuinte instado a produzi-la.

Nesse contexto, a presunção legal do art. 42 da Lei 9.430/1996 é legítima e que o descumprimento do dever instrumental de comprovar a origem dos depósitos autoriza a constituição do crédito tributário. A alegação de que o Fisco deve provar sinais exteriores de riqueza é improcedente, pois a materialidade da renda, para fins deste dispositivo, é extraída da própria disponibilidade financeira não justificada, com base na súmula 26 desse Conselho:

Súmula CARF nº 26

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Dessa forma, ante a insuficiência das provas produzidas pelo recorrente para elidir a presunção legal, deve ser mantida a autuação quanto às omissões de rendimentos da atividade rural e depósitos bancários.

3.3DA GLOSA DE DESPESAS E A AUSÊNCIA DE NEXO CAUSAL

No que tange a glosa de despesas rurais, o contribuinte sustenta que os pagamentos eram efetuados mediante cheques de valor global que quitavam diversos boletos de fornecedores. Invoca o princípio da primazia da essência sobre a forma para validar os gastos que estariam amparados por notas fiscais de entrada, conforme o seguinte entendimento (e- fls. 2314):

Portanto, considerando que a essência, isto é, a destinação de valores ao pagamento das despesas da atividade rural, deve prevalecer sobre a forma, que no presente caso traduz-se na suposta obrigatoriedade de ligação entre os pagamentos efetuados com extratos bancários, é medida que se impõe a reforma do acórdão ora recorrido.

Não assiste razão ao recorrente.

Nesse sentido, o direito à dedução de despesas na atividade rural exige a comprovação cumulativa da efetividade do gasto e do seu nexos causal com a percepção da receita. O método de pagamento adotado pelo recorrente, emissão de um único cheque para o pagamento indiscriminado de múltiplos fornecedores, impede a verificação da quitação individualizada e o controle da veracidade das operações. Não basta a apresentação da nota fiscal; é indispensável que o registro bancário permita a correlação inequívoca entre a saída do numerário da conta do contribuinte e o ingresso no patrimônio do credor identificado na nota.

A fiscalização agiu com acerto ao acatar apenas os pagamentos onde houve coincidência milimétrica de valores, glosando os demais por absoluta falta de rastreabilidade. O excesso de informalidade na gestão financeira, embora alegado como prática comum no setor, não pode ser oposto ao Fisco para flexibilizar o ônus probatório do contribuinte.

A emissão de cheques globais sem a identificação pormenorizada dos destinatários impede o reconhecimento do gasto por ausência de nexos causal.

Ante a ausência de prova documental do efetivo desembolso direcionado aos fornecedores rurais glosados, a manutenção do lançamento neste ponto é medida que se impõe.

3.4CORRETA APURAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL SOBRE AS VENDAS DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS.

O auto de infração lavrado pela Receita Federal consignou que o ora Recorrente fez recolhimento a menor de imposto de renda sobre o ganho de capital relativo à venda de participação societária que detinha na empresa Mil Tec Tecnologia da Informação Ltda.

O recorrente (e-fls.2338) preconiza que é indevida a apuração das supostas diferenças de recolhimento de imposto de renda sobre o ganho de capital apontado pelo AFRFB autuante, da seguinte forma :

O acórdão ora recorrido manteve o auto de infração nesse ponto, sob a alegação de que “a defesa não apresentou o Contrato de Compra e Venda”, que regeu a alienação das quotas sociais em epígrafe. A invocação deste argumento para cancelar a tributação de ganho de capital, cujo imposto já foi devida e integralmente recolhido, é inadmissível.

Ao contrário do que consta no acórdão ora recorrido, o fato de não haver o contrato de compra e venda de quotas sociais é irrelevante, pois todo o negócio jurídico foi registrado por meio de alterações no contrato social, devidamente averbadas na Junta Comercial.

Conforme consignado pela decisão recorrida(e-fls. 2243), as alterações contratuais levadas a registro perante a Junta Comercial apenas formalizam a transferência das quotas sociais, sem, contudo, consignar os elementos econômicos essenciais da operação, notadamente os valores efetivamente pactuados, as condições de pagamento, a forma de quitação e o cronograma de recebimento das parcelas, vejamos :

Fica claro, até porque as quotas foram vendidas a prazo, com pagamentos até 2018, que toda a transação relativa à alienação das quotas está regulada, não pelas alterações de contrato social da empresa, mas por Contrato de Compra e Venda de Quotas Sociais, que não foi trazido aos autos pela defesa.

Entendo que, como, expressamente, não há controvérsia acerca do custo de aquisição, nem sobre os valores recebidos, ou data de recebimento das parcelas, e a defesa não apresentou o Contrato de Compra e Venda que rege a transação, e o ganho de capital foi apurado utilizando dados do demonstrativo de ganhos de capital apresentado pelo interessado na DIRPF, e que a fiscalização excluiu os valores recolhidos pelo sujeito passivo, há que se manter o lançamento inalterado nesse particular.

Tal circunstância assume especial relevância no presente caso, considerando que a alienação ocorreu de forma parcelada, com pagamentos projetados até o exercício de 2018, hipótese em que a correta identificação dos valores recebidos em cada período de apuração mostra-se indispensável para aferição da exatidão do ganho de capital declarado e do imposto recolhido.

Nesse contexto, incumbia ao sujeito passivo, nos termos do artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, comprovar os fatos constitutivos de seu direito, especialmente mediante apresentação do instrumento contratual que rege a operação objeto da autuação.

Entretanto, apesar de expressamente intimado e de sustentar que o imposto teria sido integralmente recolhido, o Recorrente deixou de apresentar documento essencial à comprovação de suas alegações, inviabilizando a desconstituição da apuração promovida pela fiscalização.

Cumprе destacar que o lançamento foi elaborado com base nas informações prestadas pelo próprio contribuinte no Demonstrativo de Ganhos de Capital constante da DIRPF, tendo a autoridade fiscal, inclusive, procedido à dedução dos valores comprovadamente recolhidos pelo sujeito passivo, circunstância que reforça a consistência da apuração efetuada.

Assim, inexistindo elementos probatórios aptos a infirmar os fundamentos do lançamento, e permanecendo hígida a presunção de legitimidade e veracidade do ato administrativo fiscal, impõe-se a manutenção integral da exigência tributária neste ponto.

Nessa toada, não assiste razão ao recorrente neste tópico.

3.5. DA MULTA DE OFÍCIO DE 150%

No que tange à aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, compreendo que a decisão recorrida não merece reforma, consoante o seguinte entendimento às(fl.s.2237):

Os fatos apontados no Termo de Verificação Fiscal são suficientes para concluir que o contribuinte, conscientemente, agiu com o intuito de impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, sua natureza e circunstâncias materiais.

Ao utilizar-se de terceiros para aumentar seu patrimônio, sem oferecer os valores recebidos a tributação, o contribuinte agiu conscientemente, com dolo, para ocultar a ocorrência do fato gerador do imposto de renda..

O fato de apresentar versões diferentes, uma na fase de investigação e outras, com a impugnação, constitui mais uma evidência de suas intenções no sentido de impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador por parte do fisco.

Outra prova de que os bens adquiridos foram integralmente incorporados ao seu patrimônio é o fato de que estes foram declarados pelo valor integral, incluindo os valores pagos por Antônio Celso Cortez.

Entendo que está caracterizado o intuito de fraude, mantendo a qualificação da multa de ofício.

Assim, a alíquota da multa de ofício de 150% foi devidamente fundamentada pela decisão recorrida.

Quanto à aplicação da alíquota de 150%, cabe observar a Lei nº 14.689, de 2 de setembro de 2023, norma superveniente à data de interposição do recurso voluntário, a qual deu nova redação ao art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

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

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões.

Quando não há comprovação da reincidência do sujeito passivo, a novel legislação limitou a multa qualificada, fixada no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, ao patamar de 100%, ante o antigo percentual de 150%.

Aos atos não definitivamente julgados, a regra que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática se aplica de forma retroativa, por força do art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN).

Destarte, impõe-se a redução da multa de ofício no auto de infração lavrado ao percentual de 100%.

3.6. CUMULAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO COM A MULTA ISOLADA

O recorrente afirma que multas de ofício e isolada não devem ser lançadas concomitantemente, conforme a seguinte argumentação(e- fls. 2339) :

Veja que o ora Recorrente está sendo penalizado 2x por uma suposta mesma omissão, um mesmo deixar de fazer algo. Tanto isso é verdade que a base de cálculo utilizada para a aplicação das multas de 150% e de 50% é a mesma!

Desta forma, considerando que a cumulação das multas em epígrafe configura bis in idem, vedado pelo ordenamento jurídico brasileiro, devendo por essa razão ser reformado o acórdão ora recorrido e anulado o auto de infração no que se referente a essas multas tributárias impostas à pessoa física do ora Recorrente.

A decisão combatida às fls.2237, entendeu que não há previsão legal para a dispensa das exigências, conforme a seguinte alegação:

as multas de ofício e isolada são autônomas, decorrentes de infrações distintas - declaração inexata e falta de pagamento do carnê-leão -, não podendo a autoridade fiscal deixar de aplicá-las, dever este indeclinável, consoante o art. 142, parágrafo único do CTN, sob pena de responsabilidade funcional.

Não assiste razão ao recorrente.

É fundamental compreender a distinção entre as infrações que dão origem a cada uma dessas penalidades. A multa de ofício prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 incide sobre a totalidade ou diferença de tributo nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e declaração inexata. Essa multa, em essência, sanciona a infração relativa ao dever de pagar o imposto devido ao final do período de apuração, ou de declará-lo corretamente.

Por outro lado, a multa isolada, disciplinada no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, é exigida sobre o valor do pagamento mensal (carnê-leão) que deixar de ser efetuado pela pessoa física que recebe rendimentos de outra pessoa física ou de fontes situadas no exterior, mesmo que não haja imposto a pagar na declaração de ajuste anual. Esta multa tem como objetivo coibir a omissão do dever de recolhimento das antecipações mensais obrigatórias, que constituem uma infração autônoma.

A Lei nº 7.713/1988, em seu artigo 8º, estabelece claramente a obrigatoriedade do recolhimento mensal do imposto para rendimentos recebidos de pessoa física. A Lei nº 8.134/1990, artigo 4º, inciso I, reitera que o imposto deve ser calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês. Portanto, a falta de recolhimento do carnê-leão configura uma infração à legislação tributária por si só, independentemente do resultado final da declaração de ajuste anual.

As duas multas, portanto, visam a proteger diferentes aspectos da ordem tributária e punem condutas distintas. A multa de ofício pune a infração relativa ao imposto apurado e devido ao final do ano-calendário (ou declarado incorretamente), enquanto a multa isolada pune a infração relativa ao não cumprimento do dever de antecipar o imposto mensalmente. Não há uma relação de subsunção entre as infrações, pois elas têm fatos geradores e momentos de ocorrência próprios. O imposto apurado na declaração de ajuste anual absorve as antecipações já pagas, mas não o dever de pagar as antecipações.

Assim, não há óbice legal para a aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada no presente caso.

4.CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para reduzir a multa de ofício qualificada do percentual de 150% para 100%.

ACÓRDÃO 2302-004.488 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 13855.722305/2019-85

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho

DOCUMENTO VALIDADO