



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

Processo n° 15940.720144/2013-66
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2402-006.007 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2017
Matéria IRPF
Recorrente LUIZ ANTONIO MARTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011

RECURSO DE OFÍCIO. VALOR DE ALÇADA INFERIOR AO ESTABELECIDO EM PORTARIA DO MINISTRO DA FAZENDA. SÚMULA CARF n. 103. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso de ofício quando o crédito tributário exonerado, incluindo-se valor principal e de multa, é inferior ao estabelecido em portaria editada pelo Ministro da Fazenda. Valor de alçada previsto na Portaria MF n. 63, de 9 de fevereiro de 2017.

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

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. OPÇÃO PELO ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

Uma vez que o contribuinte não logrou justificar a diferença entre o montante das notas fiscais do produtor emitidas e a receita bruta da atividade rural declarada, resta confirmada a omissão de rendimentos. Em caso de opção pelo arbitramento da base de cálculo, o valor tributável corresponde a 20% (vinte por cento) da receita bruta.

OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE QUOTAS SOCIETÁRIAS. MAJORAÇÃO INDEVIDA DO CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Evidenciada a majoração indevida da reserva de lucros utilizada em integralização de capital pelos sócios e, por conseguinte, do custo de aquisição da participação societária alienada, apura-se ganho de capital não oferecido à tributação.

MULTA QUALIFICADA. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO

Caracterizado dolo específico do sujeito passivo no sentido de reduzir a tributação do ganho de capital, incide a aplicação da multa qualificada com fulcro no art. 44, §1º., da Lei n. 9.430/1996.

Todavia, no caso concreto, há de se considerar o não reconhecimento, por não comprovação inequívoca, do dolo específico na omissão de rendimentos da atividade rural.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício, conhecer do recurso voluntário, dando-lhe parcial provimento para afastar a qualificação da multa de ofício (150%), reduzindo-a ao patamar ordinário de 75% especificamente em relação à infração de omissão de rendimentos da atividade rural.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, Luís Henrique Dias Lima, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitosa, Theodoro Vicente Agostinho e Fernanda Melo Leal.

Relatório

Cuida-se de Recurso de Ofício (art. 34, I do Decreto n. 70.235/1972, com a redação dada pela Lei n. 9.532/1997; Portaria MF n. 3, de 03 de janeiro de 2008, em vigor à época dos fatos), e de Recurso Voluntário (e-fls. 1.987/2.006) em face do Acórdão n. 16-57.341 - 16ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo - DRJ/SPO (e-fls. 1.958/1.980), que julgou parcialmente procedente a impugnação de e-fls. 1.467/1.488 (apresentada pelo sujeito passivo principal) e manteve em parte o crédito tributário consignado no lançamento constituído mediante o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF - Anos-Calendário 2008; 2009; 2010; 2011 - no montante de R\$ 2.112.265,62 - sendo R\$ 730.619,17 de imposto - Cód. Receita 2904 -, R\$ 290.156,80 de juros de mora calculados até 10/2013 e R\$ 1.091.489,65 de multa proporcional passível de redução (e-fls. 1.419/1.432) - com fulcro em apuração de *i*) omissão de rendimentos da atividade rural recebidos nos meses de fevereiro; julho; e dezembro/2009; e *ii*) omissão de ganhos de capital na alienação de quotas societárias auferidos em dezembro/2008; janeiro a março e setembro e outubro/2009; fevereiro, março e junho/2010; e fevereiro/2011, conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) - e-fls. 1.433/1.448 - e procedente a impugnação de e-fls. 1.906/1.929 apresentada pelo sujeito passivo relacionado como solidário LFM - Administração e Participações Ltda. - CNPJ 04.849.060/0001-34 - posteriormente denominada LFMS - Administração e Participações Ltda., no tocante ao afastamento da sujeição passiva.

No TVF (e-fls. 1.433/1.448), parte integrante do Auto de Infração de e-fls. 1.419/1.432), a Fiscalização da RFB relata os procedimentos efetuados no curso da ação fiscal (intimações e respostas apresentadas) e, a partir das informações coletadas junto ao contribuinte e terceiros circularizados, bem assim pesquisadas nos sistemas da RFB, indica as conclusões às quais chegou a partir das constatações levantadas.

A DRJ/SPO compila e resume, no essencial, os principais eventos relacionados no TVF (e-fls. 1.433/1.448), *verbis*:

Da omissão de ganhos de capital na alienação de quotas societárias:

21. Através do instrumento particular de quinta alteração contratual, assinada em 24/12/08, os sócios da empresa LFM Administração e Participações Ltda CNPJ: 04.849.060/000134 (o fiscalizado possuía à época 99% da participação societária, cabendo-lhe a administração exclusiva da sociedade conforme cláusula quarta da referida alteração contratual) elevaram seu capital social que passou de R\$ 104.000,00 (cento e quatro mil reais) para R\$ 6.200.000,00 (seis milhões e duzentos mil reais), subscrevendo-se para tanto mais 6.096.000 (seis milhões e noventa e seis mil) cotas com valor nominal de R\$ 1,00 (um real) cada uma. Desse montante, R\$ 5.037.212,12 (cinco milhões, trinta e sete mil, duzentos e doze reais e doze centavos) vieram da conta lucros acumulados sendo que ao fiscalizado coube a integralização de R\$ 6.035.000,00 (seis milhões e trinta e cinco mil reais) os quais foram entregues da seguinte maneira:

1) um imóvel urbano matrícula nº 49.612 do 2º CRI de Presidente Prudente/SP com área de 71.25,27 m² entregue pelo valor de R\$ 1.000.000,00 (um milhão e reais);

2) um imóvel urbano matrícula nº 9.444 do 1º CRI de Presidente Prudente/SP com área de 200 m² entregue pelo valor de R\$ 48.200,00 (quarenta e oito mil e duzentos reais);

3) R\$ 4.986.840,00 (quatro milhões, novecentos e oitenta e seis mil, oitocentos e quarenta reais) pelo aporte com reservas da conta Lucros Acumulados, segundo a participação do fiscalizado nas cotas sociais.

(...)

23. Considerando que a empresa não conseguiu comprovar através de sua escrituração contábil a formação desses lucros no tempo, e, na tentativa de comprovar a existência desses lucros acumulados, buscaram-se informações nos sistemas informatizados da Receita Federal onde foi apurado o que se segue.

(Seguem tabelas que evidenciam os valores da receita bruta informados em Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ (e-fls. 1223 a 1352), desde a abertura em 04/01/2002 até o ano-calendário de 2006, bem como os valores recolhidos a título de PIS e COFINS em cada ano-calendário, conforme telas de e-fls. 1399 a 1418).

26. Portanto, estando declarada em DIPJ uma receita bruta acumulada, no período compreendido desde a abertura da empresa até o ano-calendário de 2006, no valor de R\$ 1.128.260,00; corroborado pelos valores recolhidos a título de PIS/COFINS nesse mesmo período, restou provado ser impossível que a empresa LFM ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA. possuísse em 31/12/2006 um saldo de lucro acumulado da ordem de R\$ 4.616.914,69 (quatro milhões, seiscentos e dezesseis mil, novecentos e quatorze reais e sessenta e nove centavos).

No item “27” (e-fls. 1441 e 1442), a fiscalização assinala que, conforme instrumento particular de compromisso de cessão e transferência de cotas de capital de sociedade limitada firmado em 26/12/2008 e sexta alteração contratual, datada de 25/03/2009 (e-fls. 824 a 826 e 834 a 841), o contribuinte alienou 70,71% das quotas que detinha na empresa LFM Administração e Participações Ltda. para a pessoa jurídica VMS Administração e Participações Ltda., CNPJ nº 10.531.068/000150.

Uma vez apresentada a escrituração contábil relativa ao ano-calendário de 2007, que consigna o lucro do exercício de R\$ 564.482,57 (fl. 741), a fiscalização considerou comprovada a integralização de capital com reserva de lucros no valor de R\$ 420.297,43, correspondente à diferença entre o total informado como integralizado a esse título (R\$ 5.037.212,12) e o valor não comprovado (R\$ 4.616.914,69).

Assim, apurou-se a parcela integralizada pelo contribuinte com reserva de lucros, de R\$ 416.094,46, que corresponde a 99% de R\$ 420.297,43.

No item “28” (e-fls. 1442 a 1444), relata que, de acordo com a sétima alteração contratual datada de 08/09/2009 (e-fls. 336 a 343), foi aumentado o capital social da empresa LFM Administração e Participações Ltda. e, concomitantemente, o contribuinte alienou à pessoa jurídica VMS Administração e Participações Ltda. 45,16% da participação então detida na LFM.

No item “29” (e-fls. 1444 e 1445), registra que, de acordo com a oitava alteração contratual datada de 01/12/2009 (e-fls. 344 a 351), o contribuinte retirou-se da empresa LFM Administração e Participações Ltda., alienando o total de 1.520.000 quotas, sendo 1.368.000 quotas à pessoa jurídica VMS Administração e Participações Ltda, 76.000 quotas a Sandro Santana Martos e 76.000 quotas a Vanessa Santana Martos.

Nos itens “27” a “29”, a fiscalização demonstra, ainda, o reflexo da falta de comprovação do lucro acumulado na importância de R\$ 4.616.914,69 na apuração do ganho de capital auferido nas alienações de participação societária mencionadas.

Da omissão de rendimentos da atividade rural:

31. Para justificar a diferença apurada R\$ 188.447,70 entre o valor declarado na sua DIRPF 2010/2009 e o constante dos sistemas informatizados da Receita Federal (de R\$ 1.812.972,98 e R\$ 2.001.420,68, respectivamente, conforme Termo de Intimação Fiscal de 24/09/2013, e-fls. 1013 a 1016), o contribuinte informou que no Estado do Mato Grosso do Sul as Notas Fiscais de Produtor são emitidas com o valor de pauta e em muitos casos não refletem o valor real da operação realizada entre vendedor e comprador.

Informou, outrossim, que essas Notas Fiscais de Produtor foram declaradas segundo o regime de caixa, ou seja, pelas datas do efetivo recebimento.(...)

(...)

32. Quanto à Nota Fiscal de Produtor nº 12060174 - valor de R\$ 445,00 - o contribuinte declarou - item 17 - sic: "que não se lembra do referido documento, o mesmo deve ter sido extraviado".

33. Analisando essas justificativas e os documentos fiscais apresentados temos:

33.1 Exclusão do valor de R\$ 2.429,80: procedente haja vista que consta no corpo da NF Produtor nº 012037298 - campo observações - "Valor total da operação R\$ 500.000,00", devidamente anotada à época de emissão da nota;

33.2 Exclusão do valor de R\$ 5.604,90: procedente haja vista que o recibo datado de 13/03/2009, devidamente assinado e com firma reconhecida em 31/03/2009, o contribuinte atestou o recebimento de R\$ 324.095,10 tendo em vista que do montante total das NF Produtor nºs 011886871 a 011886879 - R\$ 329.700,00 - concedeu desconto de R\$ 5.604,90;

33.3 Exclusão do valor total da NF Produtor nº 012348884 - R\$ 142.140,00. Essa nota fiscal, emitida em 30/12/2009, refere-se à alienação de 150 cabeças de bovinos a R\$ 947,60/cada feita pelo contribuinte a Sandro Santana Martos e outra. Para justificar a exclusão integral do valor dessa nota fiscal o contribuinte anexou cópia da declaração firmada em 03/10/2013 pelas partes envolvidas na transação onde elas afirmam que a importância correspondente não foi quitada até a presente data pelos compradores e que o prazo de pagamento ainda está em aberto entre as partes.

Objetivando verificar a autenticidade dessa declaração firmada pelas partes, realizou-se consulta às suas DIRPF - Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física - e foi constatado que não há correspondência entre o que foi afirmado por elas em 03/10/2013 e o declarado anteriormente nas citadas DIRPF; ou seja, o contribuinte-alienante não declarou esse valor como direito a receber na ficha "Bens e Direitos" e os adquirentes não o incluíram na ficha "Dívidas e Ônus Reais" nem na ficha "Dívidas Vinculas à Atividade Rural" do Demonstrativo da Atividade Rural.

Vê-se, portanto, que, intencionalmente, as partes firmaram essa declaração a fim de que o fiscalizado se esquivasse da devida tributação.

33.4 Exclusão do valor de R\$ 21.078,00. As NF Produtor nºs 11838587 a 11838592, emitidas em 19/02/09, cujo destinatário consta Valdir Gonçalves Nogueira, têm como valor total R\$ 17.313,00/cada, somando o total de R\$ 103.878,00. Observa-se que em referidas notas foi incluída no campo observações, datilograficamente e após a emissão da nota fiscal, a seguinte informação: "Valor da operação \$ 460,00 p/cabeça=R\$ 13.800,00". Para comprovar o valor recebido o contribuinte anexou cópia de cheque de terceiro, nominal a Valdir Gonçalves Nogueira cheque nº 850040/BBrazil/Agência 0483 - no valor de R\$ 38.000,00; cópia de extrato

bancário (Bradesco) onde se destacaram os valores de: R\$ 33.610,70 Ted; R\$ 2.490,00 Transferência; R\$ 800,00; R\$ 2.500,00; R\$ 2.400,00 e R\$ 3.000,00 Depósitos; cabe ressaltar que esses valores constantes do extrato bancário não identificam a origem. Nesse contexto, temos que anotações extemporâneas à emissão das NF a respeito do valor da transação e falta de documento hábil a comprovar a origem do valor recebido impedem a exclusão solicitada;

33.5 Exclusão do valor de R\$ 16.750,00. As NF Produtor n°s 11812282 a 11812288, emitidas em 27/01/09, a Bom Mart Frigorífico, têm como valor R\$ 31.824,00/cada, somando o total de R\$ 222.768,00. O contribuinte apresentou cheque nominal a ele, emitido por Bom Mart Frigorífico em 12/12/2008 e comprovante de depósito tendo ele como favorecido cujo valor e data coincidem com o citado cheque. Diante desses documentos, a exclusão foi aceita.

Da multa qualificada:

34. Do exposto acima - itens 20 a 29 - temos que, de maneira deliberada, a empresa LFM Administração e Participações Ltda forjou fraudulentamente a formação de lucros acumulados que, posteriormente capitalizados, permitiu ao sócio fiscalizado, que à época de ocorrência dos fatos era sócio administrador com 99% (noventa e nove por cento) de participação societária, alienar suas cotas sem a devida apuração de ganho de capital.

35. Ainda, o constante no item 33.3, demonstra que o fiscalizado, em conluio com as partes envolvidas na transação ali mencionada, emitiu declaração falsa na qual afirma não ter recebido até o presente ano-calendário receita de venda de gado, ocorrida em 30/12/2009, evitando com isso sua tributação.

36. Por força da determinação contida na Portaria RFB n° 2.439, de 21 de dezembro de 2010, e diante da constatação de fatos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária previsto nos artigos 1o, incisos I e II; e 2o, incisos I e II da Lei n° 8.137/90, foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais.

O recorrente foi cientificado do lançamento em 31/10/2013 (e-fl. 1.449) e, inconformado, apresentou impugnação em 02/12/2013 (e-fls. 1.467/1.488), aduzindo em síntese:

Apuração de omissão de rendimentos da atividade rural:

- quanto à suposta omissão de rendimento no valor de R\$ 21.078,00, a anotação contida nas NF do Produtor nos 11838587 a 11838592 decorre do fato de que as operações de venda de bovinos realizadas no Estado do Mato Grosso do Sul têm suas notas fiscais emitidas diretamente nas Agências Fazendárias da localidade onde está situado o gado negociado e pelo valor da pauta fiscal vigente à data da operação, para fins de recolhimento de ICMS, conforme Portaria SAT n° 2030, de 22/12/2008 (e-fls. 1507 a 1510);

- a diferença entre o valor de pauta, de R\$ 577,10 por cabeça de gado bovino fêmea de 12 a 24 meses, e o valor real da operação negociada pelo impugnante, de R\$ 460,00, ou seja, R\$ 117,10 por cabeça, não representa rendimentos da atividade rural, mas apenas diferença entre o valor de pauta fiscal e o da efetiva operação;

- conforme escriturado em livro caixa (fl. 1499) e respaldado pelas cópias das NF (e-fls. 1501 a 1503) e cópia de cheques, comprovantes de depósitos e extrato bancário (e-fls. 1504 a 1506), nas operações de venda de gado para Valdir Gonçalves Nogueira, o impugnante auferiu rendimentos no limite de R\$ 82.800,00 e não de R\$ 103.878,00, como presumiu a fiscalização;

- não houve a omissão de rendimento no valor de R\$ 142.140,00, expresso na NF nº 01234884, pois os rendimentos da atividade rural são tributados pelo regime de caixa e os compradores prestaram declaração reconhecendo o não pagamento da dívida (fl. 1512);

- ainda que seja considerada existente a referida omissão, não há fundamento legal para a imposição de multa qualificada, uma vez não comprovado o evidente intuito de fraude, conforme Súmula CARF nº 14;

- a mera alegação de que as partes declarantes não teriam incluído tais informações em suas DIRPF, item 33.3 do Termo de Verificação, não é suficiente para deduzir que "intencionalmente, as partes firmaram essa declaração a fim de que o fiscalizado se esquivasse da devida tributação";

- conforme comprova anotação na pág 38 do Livro Caixa do impugnante (fl. 1515), seu crédito em desfavor de Sandro Santana Martos e outra foi devidamente escriturado pelo valor de R\$ 142.140,00, em 30/12/2009;

- além de o impugnante não ter como precisar se a mesma conduta foi adotada por seus devedores em suas declarações de ajuste anual relativas ao exercício de 2010, não cabe ser a ele imputada responsabilidade ou punição por fato de terceiro, além de seu alcance;

- caso mantido o lançamento, os rendimentos da atividade rural são sujeitos ao arbitramento à razão de 20%, à luz do disposto no art. 60, § 2º, do RIR, e não à tributação pelo valor integral, como foi consignado no Demonstrativo de Apuração do IRPF devido.

Apuração de omissão de ganhos de capital na alienação de quotas societária:

- o impugnante procurou pela sua antiga empresa LFM Administração e Participações Ltda. para que ela lhe fornecesse os documentos solicitados durante o processo de fiscalização, no entanto, foi informado que ela já havia se desfeito da documentação correspondente aos anos de 2001 a 2007, posto que este período já estaria prescrito, tendo cessado a causa da guarda dos documentos, nos termos da legislação;

- não obstante, o impugnante conseguiu localizar os seguintes documentos pertencentes à LFM Administração e Participações Ltda., através dos quais foi possível comprovar a composição dos lucros acumulados de R\$ 4.616.914,69 nos anos de 2001 a 2006: a) Balanços Patrimoniais e Balancetes Contábeis dos anos de 2001, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 e 2009; b) Recibo de entrega de todas as DCTFs dos exercícios de 2002 a 2009; c) Livro Razão Analítico dos anos de 2001 e 2006; e d) Livro Diário dos anos de 2001 e 2006;

- os Balanços Patrimoniais, além de estarem devidamente assinados pelo contador, cujas declarações fazem prova em favor do contribuinte, podem ter sua veracidade comprovada através do simples cotejo da receita bruta operacional neles consignada, com os valores correspondentes declarados nas DIPJ dos respectivos exercícios;

- em relação ao ano de 2001, foi possível identificar no Balanço Patrimonial que, embora a LFM Administração e Participações Ltda. tenha sido constituída no dia 03 de novembro, ela obteve um lucro no exercício de R\$ 1.214.781,48, representado na conta "Receita de Cessão de Direitos Sobre Bens", da folha 0.012 da Demonstração Analítica, identificada no Livro Razão como referente a

"recebimento de participação societária na ordem de 99% da E. Agropecuária Prudenmar (e-fls. 1516 a 1521);

- as distribuições de lucros e resultados advindos da Agropecuária Prudenmar Ltda. ocorreram em virtude da participação da LFM Administração e Participações Ltda. no seu capital social, conforme demonstram os contratos sociais juntados às e-fls. 26 e ss.;

- dando suporte à legitimidade dos pagamentos feitos pela empresa Agropecuária Prudenmar, da qual também já havia sido sócio, o impugnante identificou que o valor de R\$ 1.214.781,48 (R\$ 926.585,93 + R\$ 288.195,54), em 31/12/2001, também pode ser comprovado pelo registro no Livro Diário nº 0006, do ano de 2001 pág. 23, onde estão apontados os lançamentos contábeis referentes à distribuição a título de lucros acumulados, seguido pelo Balanço Patrimonial, Plano de Contas e Livro Razão Analítico, no qual os lançamentos podem ser localizados às págs. 17 e 24;

- para o ano de 2004, o impugnante localizou no Balanço Patrimonial da LFM Administração e Participações Ltda. um lucro do exercício no valor de R\$ 220.454,38, cuja existência é comprovada pela cópia do Balanço Geral emitido em 31/12/2004;

- assim, afigura-se totalmente equivocada a premissa apontada no item 24 do Termo de Verificação, como sendo R\$ 70.000,00 a receita total do período 2005/2004;

- o valor de R\$ 70.000,00, na verdade, é apenas um dos componentes da Receita Bruta auferida no período, como pode ser comprovado pelo documento ora juntado sob nº 188 (fl. 1682);

- o Balanço Patrimonial do ano de 2004 prova ainda a existência no Patrimônio líquido de lucros acumulados no ano anterior de 2003, no importe de R\$ 2.099.467,83, que também veio a compor o valor de R\$ 4.616.914,69, ora em discussão, tornando evidente a conclusão de que no ano de 2002 o lucro acumulado perfaz o valor aproximado de R\$ 884.686,35, que corresponde à diferença entre o valor declarado em 2003 e o registrado em 2001 (R\$ 2.099.467,831.214.781,48);

- para o ano de 2005, o impugnante localizou a prova da existência de lucro acumulado no exercício, de R\$ 261.795,15, no Balanço Geral emitido em 31/12/2005 (fl. 1687);

- a veracidade das informações contidas no demonstrativo de e-fls. 1687/1691 pode ser constatada pelo total da receita bruta no valor de R\$ 296.000,00, cujo valor coincide com a receita bruta declarada na DIPJ do mesmo exercício;

- o lucro do ano de 2006, de R\$ 2.136.138,53, somado aos lucros acumulados de exercícios anteriores (2001, 2002, 2003, 2004 e 2005) no valor de R\$ 2.480.776,16, resulta no montante de R\$ 4.616.914,59, identificados na cópia do Balanço Patrimonial de 2006, como reserva de capital;

- o elevado lucro do ano de 2006 se deu em face do recebimento de distribuição de lucros em pagamento de empréstimo no valor de R\$ 1.584.000,00, que havia sido celebrado com a empresa Agropecuária Prudenmar, conforme comprovam Livro Diário nº 06, Balanço Patrimonial, DRE e Livro Razão, pertencentes à LFM Administração e Participações Ltda.;

- dando respaldo à existência desses valores, seguem também Declaração Recibo de Distribuição de Lucros e Pagamento/Recebimento de Empréstimo, no valor de R\$ 1.584.000,00 de 28 de abril de 2006, e cópia do Livro Razão, apuração de faturamento e composição de lucros acumulados, recibos de entrega de DCTFs,

Balanço Patrimonial e Livro Diário nº 11, pertencentes à Agropecuária Prudenmar Ltda., referentes ao ano de 2006, quando a distribuição foi efetuada;

- respaldando a composição dos lucros, anexa também Contrato de Cessão de Direitos Sobre Bens/Créditos (e-fls. 1521 a 1525), entre a cedente, Agropecuária Prudenmar Ltda., e a LFM Administração e Participação Ltda., firmado em 28/12/2001 e reajustado em 01/02/2002;

- diante dessas provas, resta dirimida qualquer dúvida levantada pela fiscalização sobre a veracidade da existência do lucro acumulado na LFM Administração e Participação Ltda. em 2006, no valor de R\$ 4.616.914,59, lançados no Patrimônio Líquido como reserva de capital no ano de 2006 e posteriormente revertidos como aumento de capital social, conforme representado na 5ª alteração de contrato social (fl. 318) e que resultaram no aumento do número de cotas, que posteriormente foram alienadas pelo impugnante, sem que isso resultasse em ganho de capital para ele;

- as receitas decorrentes de distribuição de lucros da Agropecuária Prudenmar não compõem a base de cálculo de incidência de PIS/COFINS, pois não se tratam de faturamento, por isso, totalmente equivocadas as considerações lançadas pela autoridade fiscal no item 24, 25 e 26 do Termo de Verificação Fiscal, as quais, por esta razão, não servem como fundamento para a qualificação da multa; - estando a conduta do impugnante amparada em documentação idônea, não há lugar para alegação da existência de evidente intuito de fraude tal como está tipificado no artigo 72 desde os idos de 1964, assim como não tem aplicação a regra constante do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

- também restaram elididas as alegações feitas pela autoridade fiscal nos itens 20 a 29, principalmente porque demonstrada a inexistência de qualquer inconsistência ou incompatibilidade entre os valores apontados nas DIPJ e DCTF, a título de Receita Bruta ou Faturamento, com a formação de lucros acumulados, vez que evidenciado que a maioria dele veio de distribuição de lucros e resultados da empresa Agropecuária Prudenmar Ltda., que não estavam sujeitos a tributação de IRPJ, CSLL ou PIS/COFINS, tendo em vista que todos foram devidamente informados nos documentos contábeis ora anexados;

- requer seja desconstituído o crédito tributário, com o reconhecimento da total improcedência do Auto de Infração impugnado, por inexistirem as infrações descritas, ou subsidiariamente seja reconhecida a improcedência da aplicação da pena de multa na forma qualificada.

A Fiscalização atribuiu responsabilidade solidária à pessoa jurídica LFMS - Administração e Participações Ltda. - CNPJ 04.849.060/0001-34 - mediante o Termo de Sujeição Passiva Solidária de e-fls. 1.450/1.452, pelas razões relatadas no Auto de Infração (e-fls. 1.419/1.432) e no TVF (e-fls. 1.433/1.448).

Ciente do referido Termo em 06/11/2013 (e-fl. 1.452), juntamente com o TVF (e-fls. 1.433/1.448) e Auto de Infração (e-fls. 1.419/1.432), a pessoa jurídica indicada como responsável solidário apresentou, em 05/12/2013, a impugnação de e-fls. 1.906/1.929, que foi considerada procedente pela DRJ/SPO - nos termos do Acórdão n. 16-57.341 (e-fls. 1958/1980) -, caracterizando a insubsistência da responsabilidade solidária a ela atribuída, afastando-a, *ipso facto*, do polo passivo da relação jurídica-tributária em tela.

Na apreciação das impugnações de e-fls. 1.467/1.488 (Luiz Antonio Martos - CPF 037.408.148-45) e de e-fls. 1.906/1.929 (LFMS - Administração e Participações Ltda. - CNPJ 04.849.060/0001-34), o órgão julgador de primeira instância, mediante o Acórdão n. 16-57.341 (e-fls. 1958/1980), assim sumarizou o seu entendimento:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. OPÇÃO PELO ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

Uma vez que o contribuinte não logrou justificar a diferença entre o montante das notas fiscais do produtor emitidas e a receita bruta da atividade rural declarada, resta confirmada a omissão de rendimentos. Em caso de opção pelo arbitramento da base de cálculo, o valor tributável corresponde a 20% (vinte por cento) da receita bruta.

OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE QUOTAS SOCIETÁRIAS. MAJORAÇÃO INDEVIDA DO CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Evidenciada a majoração indevida da reserva de lucros utilizada em integralização de capital pelos sócios e, por conseguinte, do custo de aquisição da participação societária alienada, apura-se ganho de capital não oferecido à tributação.

MULTA QUALIFICADA.

Sempre que houver conduta dolosa do sujeito passivo buscando impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, está configurado o evidente intuito de fraude à lei tributária, a justificar a aplicação da multa qualificada.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA.

Não subsiste a atribuição de responsabilidade solidária, nos termos do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), à pessoa jurídica cujas quotas sociais foram objeto da transação que ensejou o lançamento, uma vez que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária ocorre entre pessoas que figuram no mesmo polo da relação jurídica.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O recorrente foi cientificado do teor do Acórdão n. 16-57.341 (e-fls. 1958/1980) em 15/05/2014 (e-fls. 1981 e 1.984) e, irresignado, interpôs recurso voluntário em 16/06/2014 (e-fls. 1.987/2006), tempestivo, portanto, no qual repisa, em linhas gerais, os mesmos argumentos (exceto nos capítulos reconhecidos pela DRJ/SPO) apresentados na impugnação de e-fls. 1.467/1.488.

Lateralmente, a DRJ/SPO submeteu a decisão consubstanciada no Acórdão n. 16-57.341 (e-fls. 1958/1980) à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), de acordo com o artigo 34, I, do Decreto n. 70.235/1972, com a redação dada pela Lei n. 9.532/1997, e Portaria MF n. 3, de 03 de janeiro de 2008 (em vigor à época dos fatos), por força de recurso de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

Do Recurso de Ofício

O Recurso de Ofício interposto pela DRJ/SPO - Acórdão n. 16-57.341 (e-fls. 1958/1980) - ancorou-se no art. 34, I do Decreto n. 70.235/1972, *verbis*:

“A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão (...) exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda.”

Todavia, o Recurso de Ofício em apreço balizou-se pela Portaria MF n. 3, de 03 de janeiro de 2008, que estabelecia o limite para interposição de recurso de ofício pelas turmas de julgamento das DRJ sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00, conforme disposto no art. 1º. daquele diploma infralegal.

Ocorre que a Portaria MF n. 3, de 03 de janeiro de 2008 foi revogada pela Portaria MF n. 63, de 09 de fevereiro de 2017, que estabeleceu o limite para interposição de recurso de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributos e encargos de multa em valor total superior a R\$ 2.500.000,00, bem assim quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário, nos termos do seu art. 1º., §§ 1º e 2º., *verbis*:

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

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

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

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, consoante determina a Súmula CARF n. 103.

Desta forma, deve-se balizar, no caso concreto, o conhecimento do recurso de ofício anotado no Acórdão n. 16-57.341 (e-fls. 1.958/1.980) pelos parâmetros estabelecidos na Portaria MF n. 63, de 09 de fevereiro de 2017, em vigor.

Nessa perspectiva, verifica-se que o valor total do crédito exonerado é inferior ao limite estabelecido na Portaria MF n. 63, de 09 de fevereiro de 2017, conforme denunciado no Demonstrativo do Crédito Tributário informado no Acórdão n. 16-57.341 (e-fls. 1958/1980), a seguir reproduzido:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (EM R\$):

Período de Apuração	Lançado		Mantido (*)	
	Imposto	Multa	Imposto	Multa
12/2008	280.875,25	421.312,88	280.875,25	421.312,88
01/2009	88.470,37	132.705,56	88.470,37	132.705,56
02/2009	66.364,90	99.547,35	66.364,90	99.547,35
03/2009	49.058,64	73.587,96	49.058,64	73.587,96
09/2009	54.489,60	81.734,40	54.489,60	81.734,40
10/2009	36.235,67	54.353,51	36.235,67	54.353,51
2009	5.918,83	4.439,12	1.183,77	887,82
2009	39.088,50	58.632,75	7.817,70	11.726,55
02/2010	30.722,76	46.084,14	30.722,76	46.084,14
03/2010	43.463,34	65.195,01	43.463,34	65.195,01
06/2010	24.919,57	37.379,36	24.919,57	37.379,36
02/2011	11.011,74	16.517,61	11.011,74	16.517,61

(*) Acréscimos legais de acordo com a legislação em vigor.

VERÔNICA LIMA SCHAFFRAN
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Matr. 25880

Ainda que a referida exoneração tivesse alcançado a totalidade do crédito tributário não teríamos a incidência do limite para interposição do recurso de ofício, vez que tributo e multa, somados, alcançaria o total de R\$ 1.822.108,82, conforme se depreende do demonstrativo do crédito tributário de fl. 02:

Processo nº 15940.720144/2013-66
Acórdão n.º 2402-006.007

S2-C4T2
Fl. 107

SP PRESIDENTE PRUDENTE DRF		Fl. 2
MINISTÉRIO DA FAZENDA		Folha: _____
Secretaria da Receita Federal do Brasil		
INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL		
DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO		
SUJEITO PASSIVO		
CPF	037.408.148-45	
Nome	LUIZ ANTONIO MARTOS	
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA		
Imposto	730.619,17	
Juros	290.156,80	
Multa	1.091.489,65	
Valor do Crédito Apurado	2.112.265,62	
ENQUADRAMENTO LEGAL DO DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO		
Artigo 9º, parágrafo 1º do Decreto 70.235/72, com redação dada pelo art. 113 da Lei nº 11.196/05		
TOTAL		
Crédito tributário do processo em R\$	2.112.265,62	
Este demonstrativo deverá ser a primeira folha do processo.		
O(s) Auto(s) de infração encontra(m)-se às folhas:		
		
<p>00057811 AFRFB: SANDRA ELOA COSTA</p> <p>Documento de 1 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/cac/publico/loja.aspx pelo código de localização SP06.0717.13455.0Y26.</p>		

Isto posto, não há que se conhecer do recurso de ofício anotado no Acórdão n. 16-57.341 (e-fls. 1958/1980), restando, inclusive, prejudicado quanto ao afastamento da responsabilidade solidária da pessoa jurídica LFMS - Administração e Participações Ltda. - CNPJ 04.849.060/0001-34, vez que sequer o limite do crédito tributário exonerado foi alcançado.

Do Recurso Voluntário:

Por sua vez, o Recurso Voluntário (e-fls. 1.987/2006) é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/72 e alterações posteriores, portanto dele também CONHEÇO.

Consoante relatado, a autuação em lide recai sobre omissão de rendimentos da atividade rural; omissão de ganhos de capital na alienação de quotas societárias, aplicação de multa qualificada e responsabilidade tributária passiva.

O órgão julgador de primeira instância reconheceu que, em caso de opção pelo arbitramento da base de cálculo, o valor tributável dos rendimentos decorrentes de atividade rural corresponde a 20% da receita bruta, nos termos do art. 60, §2º. do Decreto n. 3.000/99 (RIR/99), e também afastou a responsabilidade solidária passiva da pessoa jurídica LFMS - Administração e Participações Ltda. - CNPJ 04.849.060/0001-34, vez que não subsiste a atribuição da solidariedade imputada, nos termos do art. 124, I do CTN.

Destarte, o Recurso Voluntário de e-fls. 1.987/2006 restringe-se à *i*) omissão de rendimentos da atividade rural; *ii*) omissão de ganhos de capital na alienação de cotas da pessoa jurídica LFM - Administração e Participações Ltda. - CNPJ 04.849.060/0001-34, e *iii*) à aplicação de multa qualificada de 150%.

Isto posto, passo a analisar o Recurso Voluntário (e-fls. 1.987/2006). por capítulos, na ordem nele apresentada.

Omissão de rendimentos da atividade rural:

A Fiscalização da RFB apurou omissão de rendimentos da atividade rural no valor total de R\$ 163.663,00 - correspondente à exclusão dos valores R\$ 142.140,00; R\$ 21.078,00 e R\$ 445,00 - pelas razões expostas a seguir:

O valor de R\$ 142.140,00 refere-se à NF Produtor n. 012348884 (e-fls. 1.513). Para uma melhor contextualização dos motivos da exclusão, reproduzo, *ipsis litteris*, o relato da Fiscalização da RFB - subitem 33.3 - e-fls. 1.446/1.447 do TVF, bem assim o posicionamento da DRJ/SPO, *verbis*:

"Quanto ao valor de R\$ 142.140,00 relativo à NF do Produtor nº 012348884 (fl. 1513), o interessado alega que o preço da operação não teria sido quitado, conforme declaração firmada pelas partes, datada de 03 de outubro de 2013 (fl. 1512).

Tal declaração já fora apresentada no curso do procedimento fiscal (fl. 1030) e sobre ela a fiscalização observa o que segue, no subitem "33.3" do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 1446 e 1447):

Objetivando verificar a autenticidade dessa declaração firmada pelas partes, realizou-se consulta às suas DIRPF Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física e foi constatado que não há correspondência entre o que foi afirmado por elas em 03/10/2013 e o declarado anteriormente nas citadas DIRPF; ou seja, o contribuinte-alienante não declarou esse valor como direito a receber na ficha "Bens e Direitos" e os adquirentes não o incluíram na ficha "Dívidas e Ônus Reais" nem na ficha "Dívidas Vinculadas à Atividade Rural" do Demonstrativo da Atividade Rural.

Vê-se, portanto, que, intencionalmente, as partes firmaram essa declaração a fim de que o fiscalizado se esquivasse da devida tributação.

Não merece crédito a declaração prestada pelas partes envolvidas, em total desconhecimento com o informado em suas declarações de ajuste anual, ainda mais se considerado o vínculo de parentesco entre os signatários, posto que Sandro Santana Martos e Vanessa Santana Martos são sobrinhos do impugnante.

Cabe ressaltar que o livro caixa da atividade rural, por não ser sujeito a registro, é apenas um elemento subsidiário de prova, sendo indispensável a apresentação de documentos comprobatórios hábeis e idôneos."

A leitura do art. 18 da Lei n. 9.250/95, bem assim do art. 61, §4º. do RIR/99, deve alinhar-se ao disposto na legislação do imposto de renda pessoa física. Assim, as anotações nas respectivas declarações de rendimentos (DIRPF) do alienante (ficha Bens e Direitos) e dos adquirentes (fichas "Dívidas e Ônus Reais" e ficha "Dívidas Vinculadas à Atividade Rural" do Demonstrativo da Atividade Rural) são procedimentos previstos na legislação do imposto de renda, com força cogente, portanto, não podendo dele se elidir o recorrente, apenas pelo fato de não ter efetivamente recebido os rendimentos. Ora, quando efetivamente os receber, deverá oferecê-los à tributação mediante a declaração de ajuste anual de IRPF relativa ao respectivo ano-calendário da aquisição da disponibilidade financeira.

Isto posto, é procedente a não aceitação da exclusão no valor R\$ 142.140,00, vez que resta infirmada a declaração de e-fl. 1.512, sendo assim desprovida de qualquer repercussão tributária.

Por sua vez, quanto ao valor de R\$ 21.078,00, o recorrente alega que o valor real das NF do Produtor n. 11838587 a 11838592 (e-fls. 1501 a 1503) seria de R\$ 13.800,00 cada uma e não de R\$ 17.313,00, em virtude do valor de pauta (valor mínimo fixado para a operação, pela Secretaria da Fazenda de Mato Grosso do Sul), constante da Portaria SAT n. 2030, de 22 de dezembro de 2008 (e-fls. 1507 a 1510).

Todavia, verifica-se que as referências ao preço de R\$ 460,00 p/cabeça (total de R\$ 13.800,00) não faz parte do corpo original das referidas notas fiscais (foram apostas por meio datilográfico), havendo razoável dúvida quanto à contemporaneidade de tais anotações, bem assim não há comprovação nos autos de valores recebidos pelo recorrente relacionados aos montantes questionados (R\$ 82.800,00) no período referente às datas de emissão das referidas NF, inclusive quanto à identidade do real depositante (que o recorrente afirma tratar-se do Sr. Valdir Gonçalves Nogueira), consoante cópias de extratos bancários acostados aos autos. Ou seja, não resta comprovado nos autos, de forma expressa e inequívoca, que a operação em litígio ocorreu nos valores informados pelo recorrente e que este recebeu os valores na ordem de grandeza que informa do adquirente Valdir Gonçalves Nogueira.

Embora o recorrente alegue que "*as operações de venda de bovinos realizadas no estado do Mato Grosso do Sul, tem suas notas fiscais emitidas diretamente nas Agências Fazendárias da localidade onde está situado o gado negociado e pelo valor da Pauta Fiscal vigente à data da operação, para fins de geração de DAEMS e consequente recolhimento de ICMS, independentemente do valor de negociação, que pode ser superior ou inferior ao valor da pauta praticado na região*", bem assim que "*a diferença existente entre o valor de pauta - R\$ 577,10 (2), por cabeça de gado bovino fêmea de 12 a 24 meses e o valor real da operação negociada pelo recorrente (R\$ 460,00), ou seja, os (R\$ 117,10) por cabeça, não representam rendimentos da atividade rural, mas apenas diferença do valor da pauta fiscal e o da efetiva operação*", não traz aos autos nenhum elemento de prova emitido pelos

respectivos órgãos oficiais do estado do Mato Grosso do Sul nesse sentido, que viesse a robustecer a alegação quanto aos valores efetivos das operações de venda ao Sr. Valdir Gonçalves Nogueira, bem assim da referida pauta fiscal vigente à data da operação. É, sem sombra de dúvidas, uma ausência bastante prejudicial ao pleito do recorrente.

É de se destacar que, na seara tributária, o ônus da prova é de quem dela se aproveita. Desta forma, as provas acostadas aos autos não têm a robustez suficiente para elidir a exclusão do valor de R\$ 21.078,00 procedida pela Fiscalização da RFB.

O recorrente não se pronunciou quanto à exclusão do valor de R\$ 445,00, tornando-a matéria não impugnada, nos termos do art. 17 do Decreto n. 70.235/1972.

Com relação à **multa qualificada**, o recorrente protesta no sentido de que "*a mera alegação de que as partes declarantes não teriam incluído tais informações em suas DIRPF, item 33.3 do termo de verificação, não é suficiente para deduzir que: intencionalmente, as partes firmaram essa declaração a fim de que o fiscalizado se esquivasse da devida tributação*".

Nesse diapasão, remete à Súmula CARF n. 14, *verbis*:

"A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo."

O art. 44, §1º, I da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei n. 11.488, de 15 de junho de 2007, estabelece que a multa de ofício a ser aplicada nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964, é de 150%. É o que denomina-se de multa qualificada.

As condutas previstas nos dispositivos legais em tela têm como pressuposto uma atuação ou omissão dolosa por parte do agente. Assim, para a qualificação da multa de ofício, é necessária a constatação, com elevado grau de probabilidade, de que determinado contribuinte tenha pautado sua conduta imbuído de dolo (no caso, específico), ou seja, com a consciência da conduta, a consciência do resultado, a consciência do nexo causal entre a conduta e o resultado, e a vontade de atuar no sentido de provocar o resultado infringente às normas juridico-tributárias.

Também é preciso que não haja verossimilhança minimamente suficiente em eventuais justificativas que, alternativamente, poderiam dar amparo ao proceder do contribuinte sem implicar, necessariamente, em um agir doloso.

Deve ser admitido, por outra via, que, quando verificada conduta de pessoa física infringente à legislação tributária, a comprovação do dolo específico a ela porventura associado é tarefa deveras árdua, face a muitas vezes limitada possibilidade de produção de um arcabouço probatório hábil e suficiente para tanto.

No caso concreto, a declaração com data de 03/10/2013 firmada pelo recorrente com os adquirentes (que têm estrito vínculo de parentesco com o recorrente) foi considerada falsa pela Fiscalização da RFB, com fundamento em ausência do referido direito no demonstrativo da atividade rural integrante da declaração de ajuste anual do recorrente, nem tampouco foi informado como dívida nas declarações de ajuste anual dos adquirentes.

O órgão julgador de primeira instância, por sua vez, assim se pronunciou, *verbis*:

"No entanto, o estreito vínculo de parentesco entre os signatários da declaração de fl. 1030, bem como o total descompasso entre o teor desta e as informações prestadas em suas declarações de ajuste anual, conduzem à conclusão de que houve ajuste doloso para o fim de encobrir a ocorrência do fato gerador, impondo-se a manutenção da multa qualificada."

Entretanto, a questão não é tão simples assim. Não obstante as circunstâncias apuradas pela Fiscalização, acima relatadas, não há elementos nos autos que comprovem, de forma inequívoca, que houve efetivo ajuste doloso para o fim de encobrir a ocorrência de fato gerador (dolo específico), como conclui a DRJ/SPO e a Fiscalização da RFB, conforme o enunciado da Súmula CARF n. 14, *in fine*.

O estreito vínculo de parentesco que une os adquirentes e o alienante, bem assim a ausência do referido direito no demonstrativo da atividade rural integrante da declaração de ajuste anual do recorrente e da informação da dívida nas declarações de ajuste anual dos adquirentes, não permitem, por si só, concluir-se, de forma absoluta, pelo dolo específico dos envolvidos na operação de compra e venda.

Omissão de ganho de capital:

Conforme relatado, o recorrente, inicialmente, alienou 70,71% das quotas que detinha na empresa LFMS Administração e Participações Ltda. para a pessoa jurídica VMS Administração e Participações Ltda. - CNPJ n. 10.531.068/000150 (conforme instrumento particular de compromisso de cessão e transferência de cotas de capital de sociedade limitada firmado em 26/12/2008 e sexta alteração contratual, datada de 25/03/2009 - e-fls. 824 a 826 e 834 a 841), correspondente a um total de 4.340.000,00 cotas ao valor nominal de R\$ 1,00 cada uma, totalizando, portanto, R\$ 4.340.000,00. Desse montante, R\$ 2.514.600,00 o recorrente recebeu no ano-calendário 2008 e R\$ 1.825.400,00 no ano-calendário 2009.

A seguir, reproduzo a apuração efetuada pela Fiscalização da RFB, conforme (e-fls. 1.433/1.448), no que diz respeito à 5ª. e 6ª. alterações contratuais, que ilustram a narrativa acima, bem assim o aporte de Lucros Acumulados no valor de R\$ 4.986.840,00:

CUSTO DE AQUISIÇÃO DAS COTAS SOCIAIS-LFM ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA - PARTE PERTENCENTE AO FISCALIZADO	
SITUAÇÃO APRESENTADA PELO CONTRIBUINTE - 5ª ALTERAÇÃO CONTRATUAL	
Participação Anterior	R\$ 102.960,00
Integralização:	
Imóvel Matrícula nº 49.612	R\$ 1.000.000,00
Imóvel Matrícula nº 9.444	R\$ 48.200,00
Lucros Acumulados	R\$ 4.986.840,00
TOTAL	R\$ 6.138.000,00
SITUAÇÃO APRESENTADA PELO CONTRIBUINTE - 6ª ALTERAÇÃO CONTRATUAL	
Participação Anterior	R\$ 6.138.000,00
Alienação (70,71%)	R\$ 4.340.000,00
Saldo	R\$ 1.798.000,00
SITUAÇÃO APURADA PELA FISCALIZAÇÃO - 5ª ALTERAÇÃO CONTRATUAL	
Participação Anterior	R\$ 102.960,00
Integralização Aceita:	
Imóvel Matrícula nº 49.612	R\$ 1.000.000,00
Imóvel Matrícula nº 9.444	R\$ 48.200,00
Lucros Acumulados	R\$ 416.094,46
TOTAL	R\$ 1.567.254,46
SITUAÇÃO APURADA PELA FISCALIZAÇÃO - 6ª ALTERAÇÃO CONTRATUAL	
Participação Anterior	R\$ 1.567.254,46
Alienação (70,71%)	R\$ 1.108.205,63
Saldo	R\$ 459.048,83

Posteriormente, em 08/09/2009, de acordo com a sétima alteração contratual datada de 08/09/2009 (e-fls. 336 a 343), foi aumentado o capital social da empresa LFMS Administração e Participações Ltda. - que passou de R\$ 6.200.000,00 para R\$ 7.600.000,00 - e, concomitantemente, o recorrente alienou à pessoa jurídica VMS Administração e Participações Ltda. 45,16% da participação então detida na LFMS, correspondente a 1.252.000 cotas a R\$ 1,00 cada cota, perfazendo um total de R\$ 1.252.000,00, que foram recebidos em setembro e outubro de 2009.

A seguir, reproduzo a apuração efetuada pela Fiscalização da RFB, conforme (e-fls. 1.433/1.448), no que diz respeito à 7ª. alteração contratual, que ilustra a narrativa acima:

CUSTO DE AQUISIÇÃO DAS COTAS SOCIAIS-LFM ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA - PARTE PERTENCENTE AO FISCALIZADO	
SITUAÇÃO APRESENTADA PELO CONTRIBUINTE - 7ª ALTERAÇÃO CONTRATUAL - INTEGRALIZAÇÃO E ALIENAÇÃO NA MESMA DATA.	
Participação Anterior	R\$ 1.798.000,00
Integralização:	
Em dinheiro	R\$ 800.000,00
Lucros Acumulados	R\$ 174.000,00
TOTAL	R\$ 2.772.000,00
Participação Anterior	R\$ 2.772.000,00
Alienação (45,16%)	R\$ 1.252.000,00
SALDO	R\$ 1.520.000,00
SITUAÇÃO APURADA PELA FISCALIZAÇÃO - 7ª ALTERAÇÃO CONTRATUAL - INTEGRALIZAÇÃO E ALIENAÇÃO NA MESMA DATA.	
Participação Anterior	R\$ 459.048,83
Integralização Aceita:	
Em dinheiro	R\$ 800.000,00
Lucros Acumulados	R\$ 174.000,00
TOTAL	R\$ 1.433.048,83
Participação Anterior	R\$ 1.433.048,83
Alienação (45,16%)	R\$ 647.164,85
SALDO	R\$ 785.883,98

De acordo com a oitava alteração contratual datada de 01/12/2009 (e-fls. 344 a 351), o recorrente retirou-se da empresa LFMS Administração e Participações Ltda., alienando o total de 1.520.000 quotas, sendo 1.368.000 quotas à pessoa jurídica VMS Administração e Participações Ltda, 76.000 quotas a Sandro Santana Martos e 76.000 quotas a Vanessa Santana Martos.

A seguir, reproduzo a apuração efetuada pela Fiscalização da RFB, conforme (e-fls. 1.433/1.448), no que diz respeito à 8ª. alteração contratual, que ilustra a narrativa acima:

CUSTO DE AQUISIÇÃO DAS COTAS SOCIAIS-LFM ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA - PARTE PERTENCENTE AO FISCALIZADO	
SITUAÇÃO APRESENTADA PELO CONTRIBUINTE - 8ª ALTERAÇÃO CONTRATUAL	
Participação Anterior	R\$ 1.520.000,00
Alienação (100%)	R\$ 1.520.000,00
SALDO	R\$ 0,00
SITUAÇÃO APURADA PELA FISCALIZAÇÃO - 8ª ALTERAÇÃO CONTRATUAL	
Participação Anterior	R\$ 785.883,98
Alienação (100%)	R\$ 785.883,98
SALDO	R\$ 0,00

Essas foram as alienações efetuadas pelo recorrente, objeto da autuação em lide, bem assim o histórico da integralização do capital social com a composição dos Lucros Acumulados ao longo do tempo.

Conforme se constatará a seguir, o núcleo da controvérsia em apreço, no que diz respeito à apuração de ganhos de capital, concentra-se na procedência da composição dos Lucros Acumulados que deram azo à majoração do custo de aquisição para fins de alienação de quotas da pessoa jurídica LFMS - Administração e Participações Ltda. - CNPJ 04.849.060/0001-34 - e Agropecuária Prudenmar - CNPJ 01.595.436/0001-33.

A Lei n. 7.713/88, em seu art. 16, define o que será considerado como custo de aquisição dos bens e direitos para fins de apuração do ganho de capital:

Art. 16. O custo de aquisição dos bens e direitos será o preço ou valor pago, e, na ausência deste, conforme o caso:

I - o valor atribuído para efeito de pagamento do imposto de transmissão;

II - o valor que tenha servido de base para o cálculo do Imposto de Importação acrescido do valor dos tributos e das despesas de desembaraço aduaneiro;

III - o valor da avaliação do inventário ou arrolamento;

IV - o valor de transmissão, utilizado na aquisição, para cálculo do ganho de capital do alienante;

V - seu valor corrente, na data da aquisição.

§ 1º O valor da contribuição de melhoria integra o custo do imóvel.

§ 2º O custo de aquisição de títulos e valores mobiliários, de quotas de capital e dos bens fungíveis será a média ponderada dos custos unitários, por espécie, desses bens.

§ 3º No caso de participação societária resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, que tenham sido tributados na forma do art. 36 desta Lei, o custo de aquisição é igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista beneficiário.

§ 4º O custo é considerado igual a zero no caso das participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, no caso de partes beneficiárias adquiridas gratuitamente, assim como de qualquer bem cujo valor não possa ser determinado nos termos previsto neste artigo.

Quando da primeira alienação (valor de R\$ 4.340.000,00), a Fiscalização da RFB entendeu que o recorrente majorou indevidamente o custo de aquisição da participação societária alienada, vez que não restou comprovado o valor de R\$ 4.570.745,54, correspondente a 99% (participação societária do recorrente) do valor de R\$ 4.616.914,49 (abatido integralmente).

Com efeito, em 24/12/2008, mediante a quinta alteração contratual, houve elevação do capital social da LFMS - Administração e Participações Ltda. - CNPJ 04.849.060/0001-34 - de R\$ 104.000,00 para R\$ 6.200.000,00 -, com a subscrição de 6.096.000 cotas no valor nominal de R\$ 1,00 cada uma. Desse total, R\$ 5.037.212,12 vieram da conta Lucros Acumulados, havendo o recorrente integralizado R\$ 6.035.000,00, dos quais R\$ 4.986.840,00 pelo aporte com reservas da conta Lucros Acumulados, observando-se o percentual de participação do recorrente (99%).

Ocorre que a pessoa jurídica LFMS - Administração e Participações Ltda. - CNPJ 04.849.060/0001-34 - não logrou êxito em comprovar a formação dos Lucros Acumulados, havendo a Fiscalização constatado, mediante análise das DIPJ - Exercícios 2003

a 2007 -, receita bruta acumulada no período de apenas R\$ 1.128.260,00, valor bastante próximo da apuração por valores recolhidos de PIS/COFINS (consulta ao sistema SINAL08) nos respectivos anos-calendário (2002 a 2006) que resultaram em uma receita bruta de R\$ 1.123.610,00. A Fiscalização, para fins de estimativa dos Lucros Acumulados, considerou o valor de R\$ 1.128.260,00.

Em 31/12/2007, a LFMS - Administração e Participações Ltda. - CNPJ 04.849.060/0001-34 - informou à RFB, mediante Livro Diário n. 07, Lucros Acumulados de R\$ 4.616.914,69.

De acordo com o TVF (e-fls. 1.433/1.448), a Fiscalização observa que a LFMS - Administração e Participações Ltda. - CNPJ 04.849.060/0001-34 - não apresentou a escrituração contábil de anos-calendário anteriores a 2007 e, assim, não logrou demonstrar a formação, no tempo, dos lucros acumulados em 31 de dezembro de 2006 - no valor de R\$ 4.616.914,69 - constante no balanço de janeiro a dezembro de 2007 (e-fl. 741), levando a Fiscalização constatado, conforme já informado, receita bruta acumulada no período de apenas R\$ 1.128.260,00 nos respectivos anos-calendário (2002 a 2006). Considerando este valor, concluiu a Fiscalização pela impossibilidade de existência de saldo de Lucros Acumulados, em 31/12/2006, de R\$ 4.616.914,69, raciocínio que me parece bastante razoável.

Desta feita, uma vez apresentada a escrituração contábil relativa ao ano-calendário de 2007 - que consigna o lucro do exercício de R\$ 564.482,57 (e-fl. 741) - foi considerada comprovada a integralização de capital com reserva de lucros acumulados no valor de R\$ 420.297,43, correspondente à diferença entre o total informado como integralizado pelos sócios a esse título (R\$ 5.037.212,12) e o valor não comprovado (R\$ 4.616.914,69).

Considerando-se que, anteriormente à sexta alteração contratual da LFMS - Administração e Participações Ltda. - CNPJ 04.849.060/0001-34 -, o contribuinte detinha a participação de 99%, apurou-se a parcela por ele integralizada com reserva de lucros, de R\$ 416.094,46 (99% de R\$ 420.297,43), bem como os ganhos de capital nas alienações de participação societária, em decorrência da majoração indevida do custo de aquisição. Destarte, foi desconsiderado o valor de R\$ 4.570.745,54 do aporte de lucros acumulados informados pelo recorrente (R\$ 4.986.840,00)

Visando à comprovação dos Lucros Acumulados em apreço, o recorrente acostou aos autos cópias de livros e demonstrações contábeis (e-fls. 1.516/1.521; 1.528/1.785; 1.787; e 1.803/1.880).

Todavia, os Livros Diário apresentados não contêm qualquer registro, sendo, assim, desprovidos de qualquer força probatória, conforme ressaltado no acórdão recorrido. O Livro Razão, por sua vez, embora tenha o registro dispensado, somente se presta para prova se corroborado pelo Livro Diário, fato que não ocorre no caso concreto.

No que tange aos Livros Diário, é oportuno resgatar o disposto no art. 258 do Decreto n. 3.000/99 (RIR/99), *verbis*:

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º).

§1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares

para registro individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 3º).

§2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

§3º A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 1º).

§4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 2º).

§5º Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.

§ 6º No caso de substituição do Livro Diário por fichas, a pessoa jurídica adotará livro próprio para inscrição do balanço e demais demonstrações financeiras, o qual será autenticado no órgão de registro competente.

Destarte, há, por expressa previsão legal, necessidade de que o Livro Diário, para efeito de prova a favor do contribuinte, contenha, respectivamente, na primeira e na última página, termos de abertura e de encerramento e seja registrado e autenticado pelas Juntas Comerciais ou repartições encarregadas do Registro do Comércio, ou, no caso das sociedades civis, no Registro Civil das Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos onde se acharem arquivados seus atos constitutivos, fato não constatado no caso concreto.

No tocante aos demonstrativos contábeis acostados aos autos pelo recorrente, não resta comprovado que foram transcritos no Diário ou em livro próprio, sujeito à registro, na forma estabelecida no art. 258, §6º, do RIR/99, acima reproduzido. E, ainda que regular fosse a escrituração, só se prestaria como prova se respaldada em documentos hábeis e idôneos, nos termos exatos do art. 923 do RIR/99, *verbis*:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Com relação à composição dos Lucros Acumulados, nos períodos indicados pelo recorrente, bem assim à higidez dos documentos contábeis apresentados, assim se pronunciou o órgão julgador de primeira instância:

"Com vistas a demonstrar a percepção de lucro em 31 de dezembro de 2001, no valor de R\$ 1.214.781,48, decorrente de "receita de cessão de direitos s/bens", conforme demonstrações contábeis de e-fls. 1517 a 1519, o contribuinte apresenta cópias simples de instrumentos particulares de Cessão de Direitos sobre Bens/Créditos, relativos a imóveis, de e-fls. 1522 a 1525, onde a LFM figura como cessionária, além de certidões de registro de imóveis lavradas em 04 de março de 2002 (e-fls. 1526 e 1527), que seriam referentes aos mesmos imóveis.

Na qualidade de cessionária, evidentemente, a LFM jamais auferiria "receita de cessão de direitos". As referidas demonstrações contábeis teriam sido transcritas

no Razão cujo Termo de Abertura consta de fl. 1516, em desacordo com o previsto no artigo 258 do RIR/1999, acima reproduzido.

Além de o Razão não se prestar à comprovação da manutenção de escrituração regular, há fortes indícios de que as folhas cujas cópias foram juntadas às e-fls. 1517 a 1521 não integrariam o Razão mantido em poder da empresa.

Note-se que, no canto superior direito do Termo de Abertura de fl. 1516, o número da folha é indicado com os algarismos “0001”. Já nas cópias de e-fls. 1517 a 1521, os números de folhas possuem tipologia distinta – “0.009”, “0.010”, “0.012”, além de “00.002” e “00.003”.

Embora o contrato social de constituição da LFM esteja datado de 03 de novembro de 2001 (e-fls. 293 a 299), consta da tela extraída do Sistema CNPJ (fl. 1952) que a constituição da empresa se deu em 04 de janeiro de 2002, o que é corroborado pela informação prestada na DIPJ (fl. 1223).

Não é demais lembrar que a existência da pessoa jurídica tem início com o arquivamento dos seus atos constitutivos no órgão competente.

Desse modo, não há que se falar em apuração de resultado em 31 de dezembro de 2001.

Alega o impugnante que, em abril de 2006, a LFM teria recebido da Agropecuária Prudenmar Ltda., CNPJ nº 01.595.436/0001-33, a importância de R\$ 1.584.000,00, a título de distribuição de lucros, a maior parte utilizada para quitar empréstimo obtido dessa empresa, conforme declaração de fl. 1786.

Além de a referida declaração ter sido firmada pelo próprio interessado, não foi comprovado que a operação foi regularmente escriturada pelas pessoas jurídicas, nem tampouco a efetividade do aludido empréstimo.

Embora não seja indispensável a prova da contratação do mútuo mediante instrumento formal, em caso de pessoas ligadas, o empréstimo deve ser comprovado por meio de documentação hábil e idônea da efetiva transferência do numerário ao tomador.

Pairam dúvidas inclusive sobre o fato de a LFM ter sido sócia da Agropecuária Prudenmar Ltda..

De acordo com a Alteração nº 05 da Prudenmar, datada de 03 de novembro de 2002 (e-fls. 36 a 38), a pessoa jurídica admitida como sócia é identificada com o número de CNPJ e o endereço da sede social correspondentes à empresa F.J.F. Administração e Participação S/C Ltda..

O percentual de participação da pessoa jurídica seria de 99%, ou 99.000 quotas, cujo valor teria sido integralizado em moeda corrente.

Não obstante, os sócios Luiz Antonio Martos e Francisco Martos teriam integralizado parte do capital social da LFM mediante a conferência de 99.000 quotas da Prudenmar, conforme Anexo I ao contrato social datado de 03 de novembro de 2001 (fl. 298), situação que se manteve até a 4ª alteração contratual datada de 29 de janeiro de 2007, conforme Anexo I das sucessivas alterações contratuais (e-fls. 305, 310 e 316). Ou seja, a referida conferência de quotas para a LFM se fez à margem dos atos societários da Prudenmar.

Finalmente, é irrelevante para o presente litígio a demonstração do “faturamento acumulado” da Agropecuária Prudenmar Ltda. no período de janeiro de 2002 a fevereiro de 2005, constante da tabela denominada “Apuração do Faturamento para Composição da Reserva de Lucros”, de fl. 1788, elaborada com base nos valores de PIS e COFINS informados nas DCTF de e-fls. 1789/1802.”

Da leitura dos autos, constata-se que a LFMS não informou qualquer valor a título de “Receitas e Rendimentos Não Tributáveis” nas DIPJ relativas aos anos-calendário de 2002 a 2005 (e-fls. 1255, 1291, 1327 e 1339) e não se comprovou o recebimento de lucros ou dividendos distribuídos, nos termos do art. 10 da Lei n. 9.249/1995 e da Instrução Normativa SRF n. 93/1997 (em vigor à época dos fatos), conforme informa o recorrente em sua peça recursal de e-fls. 1.987/2006.

Outrossim, também não há registro nas DIPJ - Ano-Calendário 2006 - das pessoas jurídicas LFMS - Administração e Participações Ltda. - CNPJ 04.849.060/0001-34 - e Agropecuária Prudenmar - CNPJ 01.595.436/0001-33 - do valor dos lucros distribuídos ao recorrente (e-fls. 1.955/1.956).

Desta forma, ausente a comprovação do montante dos lucros pagos aos sócios no ano-calendário de 2006, por cada uma das empresas mencionadas, mediante apresentação de registros contábeis mantidos com observância da legislação tributária e de prova da transferência dos recursos do patrimônio das pessoas jurídicas para os sócios, não há como determinar se há saldo de lucros acumulados pela LFMS - Administração e Participações Ltda. - CNPJ 04.849.060/0001-34 - anteriores a 2007, passível de distribuição na data da alienação da participação societária.

Isto posto, verifica-se que a presente lide resolve-se, na sua essência, pela ausência de elementos fáticos hábeis e idôneos que robusteçam a alegação do recorrente no que se refere à formação dos lucros acumulados no período em tela, decorrendo, destarte, a procedência da apuração de ganhos de capital na alienação de quotas societárias, considerando-se os ajustes no custo de aquisição das quotas da pessoa jurídica LFMS - Administração e Participações Ltda. - CNPJ 04.849.060/0001-34 -, conforme discriminado no Auto de Infração de e-fls. 1.419/1.432 e no Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 1.433/1.448, parte integrante daquele, em consonância com o *decisum* recorrido.

Com relação à **multa qualificada**, o recorrente protesta no sentido de que *"ainda que não pareça verossímil à autoridade lançadora que o contribuinte ora recorrente nada soubesse sobre a inserção de informações falsas em sua declaração, a conduta adotada desde o início da fiscalização me leva a concluir pelo desconhecimento deste a respeito do fato criminoso"*. Entende, assim, que a conduta do recorrente estaria amparada em documentação idônea e em escrituração contábil que respaldariam a composição dos Lucros Acumulados da LFMS - Administração e Participações Ltda. - CNPJ 04.849.060/0001-34. Nesse sentido, resgata o enunciado da Súmula CARF n. 14, já transcrito neste voto.

Conforme já relatado, as condutas previstas nos artigos em questão têm como pressuposto uma atuação ou omissão dolosa por parte do agente. Assim, para a qualificação da multa de ofício, é necessária a constatação, com elevado grau de probabilidade, de que determinado contribuinte tenha pautado sua conduta imbuído de dolo (no caso, específico), ou seja, com a consciência da conduta, a consciência do resultado, a consciência do nexos causal entre a conduta e o resultado, e a vontade de atuar no sentido de provocar o resultado infringente das normas juridico-tributárias.

Também é preciso que não haja verossimilhança minimamente suficiente em eventuais justificativas que, alternativamente, poderiam dar amparo ao proceder do contribuinte sem implicar, necessariamente, em um agir doloso.

Deve ser admitido, por outra via, que, quando verificada conduta de pessoa física infringente à legislação tributária, a comprovação do dolo específico a ela porventura associado é tarefa deveras árdua, face a muitas vezes limitada possibilidade de produção de um arcabouço probatório hábil e suficiente para tanto.

No caso concreto, o TVF (e-fls. 1.433/1.448) informa a motivação para o lançamento da multa qualificada, *in verbis*:

"34. Do exposto acima itens 20 a 29 temos que, de maneira deliberada, a empresa LFM Administração e Participações Ltda forjou fraudulentamente a formação de lucros acumulados que, posteriormente capitalizados, permitiu ao sócio fiscalizado, que à época de ocorrência dos fatos era sócio administrador com 99% (noventa e nove por cento) de participação societária, alienar suas cotas sem a devida apuração de ganho de capital."

Da análise sistêmica da apuração de ganhos de capital, conforme exposta nos autos, entende-se que há, sim, elementos de convicção suficientes no sentido de caracterizar o dolo específico do recorrente em ocultar a ocorrência da hipótese de incidência da obrigação tributária, consubstanciado na majoração indevida do custo de aquisição das quotas societárias da pessoa jurídica LFMS - Administração e Participações Ltda. - CNPJ 04.849.060/0001-34 - alienadas pelo recorrente, sócio-administrador da referida pessoa jurídica com 99% de participação acionária, portanto, em posição privilegiada na cadeia de comando da retrocitada pessoa jurídica, com o domínio absoluto e incontestado na condução dos procedimentos, que, ao fim, o beneficiaria com a redução de imposto de renda a pagar.

Ante o exposto, voto no sentido de **NÃO CONHECER** do Recurso de Ofício anotado no Acórdão n. 16-57.341 (e-fls. 1.958/1.980), **CONHECER** do Recurso Voluntário (e-fls. 1.987/2.006) e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, restando afastada a qualificação da multa de ofício (150%), reduzindo-a a 75%, especificamente em relação à infração omissão de rendimentos da atividade rural.

(assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima