



| | |
|--------------------|---|
| Processo nº | 17095.722024/2021-47 |
| Recurso | De Ofício e Voluntário |
| Acórdão nº | 2401-011.644 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária |
| Sessão de | 07 de março de 2024 |
| Recorrentes | ESPÓLIO DE DOMINGOS MOCELIN FAZENDA NACIONAL |

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

Ano-calendário: 2017

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Matéria não discutida na peça impugnatória é atingida pela preclusão, não mais podendo ser debatida na fase recursal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. NECESSIDADE DE INDIVIDUALIZAÇÃO DOS DEPÓSITOS. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.

Presume-se omissão de rendimentos os valores depositados em conta bancária para os quais o titular não comprove, individualmente, a origem dos recursos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Somente é cabível a exclusão da base de cálculo do imposto de renda incidente sobre depósitos bancários sem identificação de origem dos rendimentos tributados informados na Declaração de Ajuste Anual quando se tratem de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, sujeitos à retenção na fonte pelo Imposto sobre a Renda de Pessoa Física e pela contribuição previdenciária.

MULTA DE OFÍCIO. ESPÓLIO.

Nos autos de infração com exigência de crédito tributário sobre tributos devidos pelo *de cuius* antes da abertura da sucessão, descreve o lançamento da multa de ofício, posto que a responsabilidade do espólio, se limita aos tributos devidos pelo *de cuius*, e não por penalidades por infração da legislação tributária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INVENTARIANTE.

Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, responde solidariamente com este o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário, exceto quanto ao argumento de que toda a movimentação financeira decorre de atividade rural. Na parte conhecida, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: 1) excluir da base de cálculo do lançamento: a) os valores recebidos da Bradesco Seguros na competência 12/2017, no valor de R\$ 15.968,88; b) os 12 valores recebidos de Mocellin Agronegócios e Distribuidora de Insumos Agrícolas Ltda., a título de pró-labore, em todos os meses, no valor individual de R\$ 4.084,88; e c) os valores recebidos da empresa Mocellin MDM Agropecuária Ltda. – na competência janeiro/2017, R\$ 51.700.000,00, e na competência maio/2017, R\$ 63.000.000,00; 2) excluir a multa de ofício lançada; e 3) excluir a responsabilidade solidária atribuída à inventariante. Vencido o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro que dava provimento parcial em menor extensão para excluir da base de cálculo os 12 valores recebidos de Mocellin Agronegócios e Distribuidora de Insumos Agrícolas Ltda. a título de pró-labore, a multa de ofício lançada e a responsabilidade solidária.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, José Márcio Bittes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de auto de infração de imposto de renda pessoa física - IRPF, fls. 47/54, ano-calendário 2017, que apurou imposto suplementar de R\$ 86.638.206,19, acrescido de juros de mora e multa de ofício qualificada, em virtude de depósitos bancários de origem não comprovada - omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito ou investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação.

Consta do Termo de Verificação Fiscal – TVF de fls. 2/46, que:

Foram excluídos os depósitos/créditos decorrentes de resgate de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, transferência entre contas de mesma titularidade e empréstimos bancários.

Não foram excluídos os depósitos/créditos com valor inferior a R\$ 12.000,00 uma vez que o somatório é superior a R\$ 80.000,00.

O contribuinte foi intimado (Termo de Intimação nº 5) a apresentar Livro Caixa da atividade rural (1 - se a receita for de atividade rural, informar data, natureza, número da nota fiscal e receita), a comprovação dos créditos em conta, individualizada para cada depósito, com

documentação hábil e idônea. Foi concedida dilação de prazo, conforme solicitado. Foi apresentada planilha excel com justificativas.

Em razão do não atendimento a diversos quesitos, inclusive para os créditos justificados como decorrentes da atividade rural, o contribuinte foi reintimado (Termo de Intimação nº 9), alertando sobre o não atendimento dos quesitos. Não foi apresentada resposta.

A não apresentação do Livro Caixa da Atividade Rural impossibilita a verificação dos créditos em conta corrente que foram oferecidos à tributação.

Como exemplo, para o cliente Cargil Agrícola SA, não há coincidência de datas e valores entre os depósitos e as notas fiscais constantes no relatório da Cargil. O somatório das notas fiscais indicadas no relatório é incompatível com os valores depositados, o que impossibilita concluir que o crédito tenha relação com as notas fiscais.

Cabe ao contribuinte a comprovação da origem dos recursos para afastar a presunção legal **com documentação própria e individualizada**.

Não foram comprovados os valores informados como distribuição de lucros e/ou pró-labore e empréstimos. Não foi possível compatibilizar os créditos em conta corrente com os lançamentos de distribuição de lucros na escrituração contábil/digital das empresas. Não foram informados dados de contrapartida de empréstimos.

Foram listados os depósitos/créditos sem comprovação da origem.

A multa de ofício foi qualificada, pois restou tipificada a sonegação pelo fato de a conduta de omissão de receitas ter sido uma prática recorrente do contribuinte uma vez que ocorreram vários depósitos sem justificativa em todos os meses do ano-calendário fiscalizado. Que foi declarado um saldo de imposto a pagar de 83.427,46, enquanto na verdade o imposto a pagar é de R\$ 229.019.434,23, restando caracterizada a conduta com intuito de fraude.

A Sra. Michelle Jacqueline dos Santos Rezende Mocelin consta da DIRPF ano-calendário 2017 como dependente na qualidade de cônjuge.

A Sra. Michelle foi intimada a justificar os depósitos efetuados em contas conjuntas com o autuado. Ela informou que somente se tornou co-titular das contas no Banco do Brasil em 24/01/2020.

Conforme documento de fl. 82, o contribuinte constituiu como seu procurador o contabilista Leandro Felix Pereira, em 4/11/2019, para representá-lo perante a Receita Federal do Brasil.

Em razão do óbito de Domingos Mocelin, após intimação do procurador, foram encaminhados a certidão de óbito e a decisão judicial de abertura do inventário, sendo a Sra. Michelle Jacqueline dos Santos Rezende Mocelin a inventariante.

Foi imputada a responsabilidade tributária quanto ao crédito tributário à senhora Michelle Jacqueline dos Santos Rezende Mocelin, inventariante do espólio (Termo às fls. 1.905/1.907).

Em impugnação, a responsável tributária afirmou que as origens dos depósitos foram identificadas e que o lançamento é improcedente, que foram apresentadas as notas fiscais de venda de milho e soja cujo somatório corresponde aos valores depositados nas contas bancárias. Questiona o depósito da Bradesco Seguros, informando que não é razoável imaginar que não seja decorrente de um sinistro. Questiona o lançamento e afirma que há depósitos decorrentes de pró-labore que foram declarados, que há créditos de resgate de aplicações

financeiras, dentre outros. Entende indevida a multa qualificada e a multa de ofício aplicada contra o espólio. Que é nula a responsabilização da inventariante.

Foi proferido o Acórdão 109-016.894 – 6^a TURMA/DRJ09, fls. 4.025/4.048, que julgou procedente em parte a impugnação, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2017

OFENSA A PRINCÍPIOS OU NORMAS CONSTITUCIONAIS. INCOMPETÊNCIA.

Arguições de ofensa a princípios ou normas constitucionais refogem à competência da instância administrativa, sendo defeso à autoridade administrativa negar a aplicação de lei ou ato normativo sob este fundamento.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFICÁCIA.

Decisões administrativas somente configuram normas complementares quando a lei lhes atribua eficácia normativa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza omissão de receita ou de rendimento a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, cuja regular origem o contribuinte, intimado a fazê-lo, deixe de comprovar.

ESPÓLIO. MULTA DE OFÍCIO. EXIGIBILIDADE.

Espólio é o conjunto de bens, direitos e obrigações da pessoa falecida que, portanto, responde pela multa de ofício decorrente de fatos tributários cometidos pelo de cujus.

JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. PARTICIPAÇÃO DE ADVOGADO DO CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste regulamentação a participação de advogado do contribuinte em sessão de julgamento na primeira instância administrativa.

MULTA QUALIFICADA. IMPOSTO DE RENDA. SONEGAÇÃO.

Cabe a aplicação de multa qualificada de 150% quando o quadro fático demonstrar a prática, em tese, do crime de sonegação de Imposto de Renda.

Consta do relatório do acórdão de impugnação que:

3. Em 07/12/2021, esta Turma devolveu o processo à unidade de origem, requerendo diligências a fim de esclarecer a natureza dos créditos nos valores de R\$ 55.707.453,15 e R\$ 68.175.020,55, havidos em 28/12/2017, na conta corrente nº 9070-0, do Banco do Brasil.

3.1. Em 01/11/2022, a autoridade lançadora, em cumprimento à diligência requerida, emitiu o despacho de folhas 4.017 e 4.018, esclarecendo a natureza daqueles créditos, com o que o interessado concordou, e devolveu-nos o processo.

Assim consta no Despacho de diligência:

8. Os questionamentos foram encaminhados ao Banco do Brasil por meio do Termo de Intimação nº 13 com seguintes quesitos:

a. Qual a efetiva natureza dos lançamentos, nos valores de R\$ 55.707.453,15 e R\$ 68.175.020,55, havidos em 28/12/2017, na conta corrente nº 9070-0, movimentada na agência 3228 do Banco do Brasil?

b. Qual a justificativa para a divergência entre as informações de histórico de lançamento desses créditos prestadas à autoridade fiscal e ao contribuinte?

c. Se o histórico correto para os lançamentos for, realmente, “Resgate LCA”, se esse histórico efetivamente se refere a resgate de aplicações financeiras e se as aplicações relativas a esses créditos foram feitas a partir de débitos na mesma conta corrente em que eles se deram ou se advieram de outra fonte, a fim de se comprovar sua regular e justificada origem.

Em atendimento dos quesitos do Termo de Intimação nº 13, a instituição financeira Banco do Brasil apresentou o ofício IAT-60763655-T/2022 com as seguintes respostas:

a. Tratam-se de resgates de aplicação financeira de investimento tipo LCA;

b. A descrição dos históricos constantes no extrato mercantil são diferentes da descrição dos históricos constantes do extrato no leiaute da Carta Circular 3454/2010, do Bacen, em virtude de serem agrupados pelos códigos CNAB, previstos naquela Circular;

c. Tratam-se de resgate de aplicação financeira de investimento tipo LCA. Esses créditos foram oriundos de débitos ocorridos na conta corrente do titular, em meses anteriores ao resgate.

II – CONCLUSÃO:

Frente às informações prestadas pela instituição financeira Banco do Brasil concluo que os mencionados lançamentos de créditos não constituem rendimentos para a composição da base de cálculo de lançamento tributário de imposto de renda.

Quanto às alegações específicas, assim restou concluído no voto do acórdão de impugnação:

Resgate de aplicação financeira

8.3.3. Sobre os créditos nos valores de R\$ 55.707.453,15 e R\$ 68.175.020,55, havidos em 28/12/2017, na conta corrente do interessado nº 9070-0, no Banco do Brasil, os impugnantes afirmam que seriam relativos a resgate de aplicação financeira, conforme demonstraria extrato bancário anexado.

8.3.3.1. De fato, conforme se verifica na cópia de extrato bancário juntado às folhas 2.085 e seguintes, aqueles créditos são decorrentes de mero resgate de letras de crédito do agronegócio, que configuram títulos de renda fixa.

8.3.3.2. Ademais, a divergência de literalidade de histórico para os créditos entre a informação descrita no extrato bancário e a obtida pela fiscalização perante a instituição financeira foi esclarecida em diligência, de que resultou a certeza de que os créditos se referem a resgate de aplicação financeira.

8.3.3.3. Portanto, o lançamento deverá ser revisado, para se diminuir da respectiva base de cálculo os créditos de R\$ 55.707.453,15 e R\$ 68.175.020,55, diante da comprovação da respectiva origem. (grifo nosso)

[...]

Créditos advindos de Mocelin & Holz Agropecuária Ltda.

8.3.5. Acerca do crédito em conta bancária do interessado no valor de R\$ 5.250.000,00, advindo da empresa Mocelin & Holz Agropecuária Ltda., os impugnantes afirmam que a autoridade fiscal teria constatado a escrituração, pela empresa, de distribuição de lucros naquele valor e o efetivo pagamento ao interessado, por depósito em conta corrente, mas glosado o valor de R\$ 4.968.000,00 “sem qualquer justificativa plausível, aceitável”.

[...]

8.3.5.4. Assim, verifica-se que, apesar de a natureza da origem do crédito informada pelo interessado (parte recebimento de distribuição de lucros, parte recebimento de

emprestimo) não se ter confirmado, a autoridade fiscal apurou a origem desse crédito como sendo totalmente a distribuição de lucros da empresa ao interessado.

8.3.5.5. Consequentemente, ainda que não especificamente pela informação do interessado, mas pela própria diligência fiscal, restou apurada a origem do recurso creditado para o interessado, de que decorre que deve ser afastada a hipótese de presunção legal de omissão de rendimentos respectiva.

8.3.5.6. Certamente, do afastamento dessa presunção não decorre que a autoridade fiscal não possa vir a constituir o lançamento tributário sobre o recebimento desse rendimento que ela apurou e que seria decorrente de recebimento de distribuição de lucros, no valor de R\$ 5.250.000,00, mas apenas que a omissão de rendimentos, se houver, não decorrerá da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

8.3.5.7. Portanto, o lançamento deverá ser revisado, para se diminuir da respectiva base de cálculo o crédito de R\$ 5.250.000,00, diante da apuração da respectiva origem. (grifo nosso)

Créditos advindos de Mocelin Agrocomércio de Insumos Ltda. e Mocellin Comércio de Insumos Agrícolas Ltda.

8.3.6. Sobre os créditos em conta bancária do interessado informados como advindos da empresa Mocelin Agrocomércio de Insumos Ltda. e Mocellin Comércio de Insumos Agrícolas Ltda., os impugnantes afirmam que teria havido “um equívoco na resposta do contribuinte, uma vez que efetivamente tratam-se de valores correspondentes a operação de ‘Adiantamento a Fornecedores’, conta de Ativo (crédito da pessoa jurídica depositante), envolvendo o fornecimento de soja”.

[...]

8.3.6.3. Todavia, conforme visto acima, apesar de a natureza da origem do crédito informada pelo interessado (distribuição de lucros e dividendos) não se ter confirmado, a autoridade fiscal, em diligência, constatou que a origem desse crédito era o fornecimento de mercadorias pelo interessado.

8.3.6.4. Consequentemente, ainda que não em decorrência da informação do interessado, mas da própria diligência fiscal, restou apurada a origem do recurso creditado para o interessado, o que afasta a hipótese de presunção legal de omissão de rendimentos respectiva.

8.3.6.5. Certamente, o afastamento dessa presunção não impedia que a autoridade fiscal constituísse o lançamento tributário tendo como fato gerador os rendimentos decorrentes de venda (fornecimento) de mercadorias pelo interessado, se ele já não os houvesse oferecido à tributação, mas impedia aquela autoridade de considerar ocorrido o fato gerador correspondente à presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

8.3.6.6. Portanto, o lançamento deverá ser revisado, para se diminuir da respectiva base de cálculo os créditos totais de R\$ 932.691,00, recebidos de Mocellin Agrocomércio de Insumos Ltda., e R\$ 787.725,00, recebidos de Mocellin Comércio de Insumos Agrícolas Ltda. (grifo nosso)

[...]

12.1. Conforme se verifica no Auto de Infração, a autoridade fiscal imputou ao interessado a omissão de rendimentos pelo valor total de R\$ 315.085.958,22. Todavia, conforme visto acima, restaram comprovadas as origens dos seguintes créditos:

- i) R\$ 55.707.453,15 e R\$ 68.175.020,55, relativos a resgates de aplicações financeiras;
- ii) R\$ 5.250.000,00, advindo da empresa Mocelin & Holz Agropecuária Ltda.;
- iii) R\$ 932.691,00, recebido de Mocellin Agrocomércio de Insumos Ltda., e R\$ 787.725,00, recebido de Mocellin Comércio de Insumos Agrícolas Ltda.

12.2. Daquele valor de omissão de R\$ 315.085.958,22 apurado pela fiscalização, devem ser deduzidos os créditos acima referidos, que montam R\$ 130.850.889,70, de modo

que a base de cálculo do imposto lançado deve ser alterada para o valor de R\$ 184.235.068,52.

[...]

12.4. Portanto, conclui-se que o valor do imposto de renda lançado deve ser alterado para R\$ 50.654.211,52. E sobre este valor deve incidir multa de ofício, apurada à alíquota de 75%, conforme também já visto anteriormente, no valor, portanto, de R\$ 37.990.658,64.

Sendo assim, foi apresentado recurso de ofício.

Cientificado do Acórdão em 13/4/2023 (Termo de ciência por decurso de prazo de fl. 4.057), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 6/4/2023 (documento de fl. 4.063), fls. 4.066/4.136, que contém, em síntese:

Aduz que foram identificados os depositantes e por isso o lançamento é improcedente. Motiva seu recurso citando decisões do CARF.

Afirma saber que alguns julgadores entendem que o termo origem se refere à procedência e natureza dos recursos depositados. Mas entende que não é essa a melhor interpretação do § 2º do art. 42 da Lei 9.430/96. Disserta sobre a matéria e entende que com a comprovação subjetiva do origem dos recursos não há inversão do ônus da prova, pois o fisco dispõe de elementos para aprofundar a investigação. Afirma haver vício material.

Alega que o fisco transformou em presunção absoluta o que deveria ser presunção relativa, caso não fossem identificados os depositantes. A necessidade de aprofundamento investigativo por parte do fisco, por meio de diligências junto aos depositantes, foi ignorada pelo Acórdão recorrido e pela fiscalização.

Quanto às notas fiscais de venda de produtor rural e depósitos das empresas Mocellin, não foram intimados os depositantes. Foram apresentadas as milhares notas fiscais físicas de venda de milho e soja cujo somatório corresponde aos valores depositados nas contas bancárias. Cita as notas fiscais da CARGIL AGRÍCOLA SA, que somam R\$ 6.973.175,74 (valor bruto de R\$ 7.149.907,50 que com os descontos resultam no valor líquido depositado). Afirma que o mesmo ocorreu com os demais adquirentes de milho e soja: ADM do Brasil Ltda, Bunge Alimentos Ltda, Louis Dreyfus Company Brasil SA, Nova Agri Infra-Estr. de Arm. E Escoa. Agr., Amaggi Exp. E Imp. Ltda, Engelhart CTP SA, Fiagril Ltda, Nidera Sementes Ltda, Sipal Ind. E Com. Ltda.

Diz que a fiscalização não diligenciou para buscar a verdade material. Discorda do julgamento da DRJ e afirma que as notas fiscais comprovam a natureza jurídica dos depósitos: atividade comercial de venda de milho/soja.

Sobre os depósitos de Mocellin Agronegócios e Dist. De Insumos Agrícolas, Mocellin MDM Agropecuária Ltda, Mocellin & Holtz Agropecuária Ltda etc, diz ter sido indicada a natureza jurídica da relação que deu suporte aos depósitos. Destaca que a fiscalização acessou a escrituração contábil digital das empresas Mocellin, identificou os lançamentos, ainda que sob rubrica diversa, e mesmo assim prosseguiu no lançamento.

Relata que informou a fiscalização que não foi possível compatibilizar os créditos em conta corrente com distribuição de lucros e/ou dividendos, pois a escrituração contábil indica lançamentos de Fornecedores de Mercadorias e Variação Cambial Passiva. Não há lançamentos na conta contábil Dividendos/Lucros a Distribuir.

Aduz que causa dos depósitos havia, se a fiscalização não concordava, deveria submeter às normas de tributação específicas e não ter feito o lançamento por presunção legal.

Relativamente aos depósitos efetuados pro Bradesco Companhia de Seguros em dezembro/2017 nos valores de R\$ 12.328,88 e R\$ 3.640,00, informa serem provenientes de um sinistro, que foi solicitada à seguradora uma declaração sobre os fatos e a resposta será oportunamente juntada.

Afirma que os depósitos efetuados por Mocellin Agronegócios e Distribuidora de Insumos Agrícolas Ltda, no valor mensal de R\$ 4.084,88, estão declarados pelo valor bruto total de R\$ 60.000,00, sendo o valor depositado o valor líquido (descontando-se os valores descontados a título de INSS e IRRF). Documentação comprobatória anexada.

Sobre os depósitos remanescentes de pequena monta, alega que para o contribuinte pessoa física, a coincidência entre datas e valores não encontra respaldo. Afirma que os rendimentos declarados superam os pequenos valores depositados. Cita decisões do CARF nas quais se entendeu que os recursos declarados transitaram pelas contas bancárias do fiscalizado. Explica que somente na atividade rural foi declarada na DIRPF a receita bruta total de R\$ 39.832.436,98. Entende que deveriam ser intimados os depositantes.

Quanto às distribuições de lucros não confirmadas, esclarece:

Mocellin Agro Mercantil Ltda – Entende que a fiscalização deveria ter intimado a pessoa jurídica. Discorre sobre verdade material.

Mocellin MDM Agropecuária Ltda – A empresa pagava parte de empréstimos anteriormente obtidos com a pessoa física de Domingos Mocellin. Diz que foi apresentado o Razão da conta “Empréstimo de pessoa física” que comprovam o ingresso de recursos naquela conta em 2016 com saldo em Dezembro/2016 de R\$ 51.701.795,91. Que conforme evidenciam o Livro Razão e o extrato bancário, em 17/5/2017 a conta no Banco do Brasil foi creditada de R\$ 63.000.000,00 enquanto a conta “Empréstimos a Terceiros” foi debitada no mesmo valor. Na ocasião a empresa emprestou recursos ao contribuinte, os quais foram parcialmente devolvidos em 28/12/2017, quitando o empréstimo (extratos bancários juntados às fls. 2.019/2.020). A verdade é que ambas as operações se tratam de empréstimos.

Questiona o julgador de primeira instância por entender que o Livro Razão não faz prova, que deveriam ter sido apresentados os instrumentos de contratação de empréstimos, diante da expressividade dos valores envolvidos.

Explica que os sócios da empresa eram o contribuinte e sua esposa, que figurava como dependente na DIRPF.

Cita trecho do TVF no qual a fiscalização informa que não foram apresentados títulos de crédito ou contratos para justificar os empréstimos. Que não há registro dos empréstimos nas DIRPF anos-calendário 2016 e 2017. Questiona a exigência de contrato formal, já que o sócio das empresas era o próprio contribuinte. Que os anexos (documentos 3 a 8) comprovam as operações.

Entende ser inaplicável a multa de ofício qualificada, citando as Súmulas CARF 14, 25 e 34.

Questiona ainda a multa de ofício aplicada ao espólio, ao argumento que o espólio é sucessor tributário, respondendo apenas pelos tributos. Cita o CTN, art. 131, III.

Em argumento residual, informa que a totalidade das movimentações financeiras nas contas bancárias do contribuinte eram provenientes da atividade rural. Se fosse o caso de tributação, ela deveria ter seguido a regra específica, com exclusão de 80% do valor total dos depósitos.

Contesta a inclusão da inventariante no pólo passivo. Cita o CTN, art. 134, IV, afirmando tratar-se de responsabilidade subsidiária. Afirma que no TVF não foi justificada a atribuição de responsabilidade solidária.

Entende ser abuso de autoridade a negativa de sustentação oral na sessão de julgamento da DRJ, registrando seu inconformismo.

Requer seja declarada a improcedência do lançamento. Sucessivamente, seja excluída do pólo passivo a Sra. Michele Mocelin e reduzida à quinta parte a base tributável.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

RECURSO DE OFÍCIO

Em 17/1/2023 foi publicada a Portaria MF nº 2, que aumentou o limite de alçada para recurso de ofício para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Assim consta da citada Portaria:

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\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). (grifo nosso)

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

A Súmula CARF nº 103 dispõe que:

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

Da análise dos autos vê-se que só de imposto devido (sem somar a multa) foi excluído R\$ 35.983.994,67. Sendo assim, por superar o limite estabelecido na Portaria MF nº 2/2023, conheço do recurso de ofício.

Conforme relatado, as exclusões foram determinadas por comprovação da origem de parte dos recursos como sendo: a) R\$ 55.707.453,15 e R\$ 68.175.020,55, relativos a **resgate de aplicações financeiras**; b) R\$ 5.250.000,00, a autoridade fiscal apurou a origem de crédito como sendo totalmente a **distribuição de lucros da empresa** Mocelin & Holz Agropecuária Ltda. ao interessado; e c) R\$ 932.691,00, recebido de Mocellin Agrocomércio de Insumos Ltda., e R\$ 787.725,00, recebido de Mocellin Comércio de Insumos Agrícolas Ltda., pois a fiscalização constatou que a origem do crédito era **fornecimento de mercadorias pelo interessado, o que afasta a presunção legal de omissão de rendimentos**.

Sendo assim, estou de acordo com as exclusões efetuadas e nego provimento ao recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO
ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, portanto, atendido o requisito da tempestividade do recurso.

PRECLUSÃO

Da leitura da impugnação, não se identifica o argumento apresentado apenas no recurso (o próprio recorrente chama de “argumento residual”) sobre a eventual comprovação de que todo a movimentação financeira decorre de atividade rural, deveria ser excluído 80% do valor total dos depósitos.

Desta forma, sendo considerada não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte, ocorre a preclusão.

Logo, não podem ser apreciados, na fase recursal, os argumentos trazidos no recurso, que não foram apresentados por ocasião da impugnação.

Sendo assim, não pode ser conhecida a matéria preclusa.

Esclarece-se que nos termos da Lei 8.023/1990, art. 5º, parágrafo único, somente na falta de escrituração caberia o arbitramento. A opção feita pelo contribuinte quando da entrega da declaração de ajuste anual não pode ser alterada pelo Fisco.

MÉRITO

A legislação tributária define o fato gerador do imposto de renda, conforme CTN, art. 43, II:

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

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

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

Diante da situação fática que se apresenta, nos termos do CTN, art. 142, a autoridade administrativa, apurou o crédito tributário, conforme determina a Lei 9.430/96, art. 42:

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

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

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

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

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

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

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

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

Referido dispositivo legal estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, condicionada à falta de comprovação dos recursos. **Permitiu-se que se considerasse ocorrido o fato gerador** quando o sujeito passivo não comprovasse os créditos efetuados em sua conta bancária.

Desta forma, presume-se o rendimento quando o titular da conta não comprova a origem dos créditos efetuados, caracterizando o fato gerador e, consequentemente, sobre tais rendimentos deve incidir o imposto sobre a renda.

Esclarece-se que o que se tributa não são os depósitos bancários, mas a omissão de rendimentos por eles representados, o qual configura inegável disponibilidade econômica.

A comprovação da origem a que aduz o legislador deve ser de modo a **revelar a natureza dos valores depositados, possibilitando à autoridade fiscal auditar o cumprimento das obrigações tributárias pelo beneficiário dos depósitos, averiguando se eles foram submetidos às normas de tributação específicas vigentes à época em que os rendimentos foram auferidos.**

É necessário que a comprovação da origem possibilite determinar, **com certeza**, se os valores creditados são ou não rendimentos tributáveis na pessoa física, uma vez que a norma legal determina que, na hipótese de comprovação da origem, o agente do Fisco deve verificar se os valores são tributáveis, e sendo tributáveis, se foram submetidos à tributação pelo contribuinte. Deste modo, **não sendo possível determinar a natureza dos valores depositados, estes devem ser considerados como rendimentos omitidos.**

Como se vê, não procede a alegação do recorrente de que a identificação subjetiva do depositante seria suficiente para comprovar a origem dos recursos, a fim de afastar a presunção do art. 42 acima citado. Tal entendimento, além de configurar ofensa à expressa disposição do art. 42 da Lei 9.430/96, viola o princípio da verdade material, balizador da instância administrativa, pela contrariedade evidente ao conjunto probatório, em favorecimento de uma indicação meramente formal.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS

Em que pese o respeito aos entendimentos apresentados nas decisões administrativas citadas no recurso, elas não têm o condão de vincular este órgão julgador.

O CTN, art. 100, II, dispõe que:

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

[...]

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

Assim, quanto às decisões administrativas citadas no recurso, elas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Aliás, a decisão proferida no Acórdão 2401-005.246, desta turma de julgamento na composição à época e citada no recurso, foi revertida pela CSRF, Acórdão 9202-007.785.

TRABALHO FISCAL

Conforme já explanado, para comprovar a origem dos depósitos creditados em contas bancárias de sua titularidade, o contribuinte deveria não somente comprovar a efetiva movimentação financeira consistente na transferência de numerário entre remetente e destinatário, mostrando sua procedência inequívoca de quem e de onde veio o dinheiro, como também, **demonstrar, por meio de documentação hábil e idônea, a que título veio este recurso, ou seja, o porquê, o motivo pelo qual este recurso ingressou em seu patrimônio.**

Quanto ao aprofundamento da investigação, o fisco, na medida do possível, o fez, pois, conforme informado no TVF, consultou a escrituração contábil-digital das empresas, fato que inclusive ensejou a comprovação pela fiscalização relativa à distribuição de lucros da empresa Mocellin Agropecuária Ltda (TVF, item 4.2.4.4) e a retificação do lançamento pela DRJ.

Nesse ponto, cumpre destacar que a retificação do lançamento efetuada pela DRJ quanto aos valores recebidos de Mocellin Agrocomércio de Insumos Ltda e de Mocellin Comércio de Insumos Agrícolas Ltda., tais valores foram excluídos, pois a fiscalização constatou que a origem do crédito era **fornecimento de mercadorias pelo interessado, o que afasta a presunção legal de omissão de rendimentos.**

A retificação ocorreu exatamente como alegado no recurso, uma vez identificada a natureza jurídica dos depósitos, deveria ter a fiscalização efetuado o lançamento conforme normas de tributação específica e não por presunção legal.

Como se vê a alegação recursal já foi considerada e atendida pela DRJ.

No mais, não foram apresentados os documentos solicitados. Conforme informado em vários trechos do TVF, **não foi apresentado o livro caixa da atividade rural.**

Não tem obrigação, a autoridade autuante, de circularizar e intimar terceiros (no caso, os depositantes), sendo que o próprio contribuinte poderia ter apresentado os documentos, especialmente o livro caixa da atividade rural. Como é inclusive alegado no recurso, as empresas são de propriedade do próprio contribuinte.

A prova requerida não é impossível de ser produzida, nem deveria apresentar grande dificuldade na sua obtenção, afinal se referem a livros contábeis das empresas de propriedade do contribuinte e livro caixa da sua atividade rural.

ALEGAÇÕES ESPECÍFICAS NOTAS FISCAIS DE VENDA DE PRODUTO RURAL

Afirma o recorrente que as notas fiscais de venda de produto rural comprovam a natureza jurídica dos depósitos: atividade comercial de venda de milho/soja.

Por outro lado, no TVF, a fiscalização deixou claro que **a não apresentação do Livro Caixa da Atividade Rural impossibilita a verificação dos créditos em conta corrente que foram oferecidos à tributação**. Especificamente, para o cliente Cargil Agrícola SA, não há coincidência de datas e valores entre os depósitos e as notas fiscais constantes no relatório da Cargil. Cabe ao contribuinte a comprovação da origem dos recursos para afastar a presunção legal **com documentação própria e individualizada**.

Apesar de alertado pela fiscalização, **até o presente momento não foi apresentado o Livro Caixa da Atividade Rural**. Assim, as notas fiscais apresentadas, conforme já dito pela DRJ, permite inferir que algumas notas fiscais **poderiam** ter relação com os créditos apontados pela fiscalização, mas **não constituem comprovação específica e individualizada** de qualquer dos créditos apurados, não podendo ser aceitas para afastar o lançamento.

DEPÓSITOS DE BRADESCO COMPANHIA DE SEGUROS

Quanto aos depósitos efetuados pro Bradesco Companhia de Seguros, em dezembro/2017, nos valores de R\$ 12.328,88 e R\$ 3.640,00, informa o recorrente serem provenientes de um sinistro, que foi solicitada à seguradora uma declaração sobre os fatos e a resposta será oportunamente juntada.

Apesar de não ter sido juntada referida declaração, deve ser considerado que o depositante é uma seguradora. Dadas às características do autuado, incluindo seus negócios e transações habituais, não parece razoável cogitar que a importância de R\$ 15.968,88, depositada em um único mês, recebida da conta bancária de uma seguradora (BRADESCO AUTO/RE CIA DE SEGUROS), tenha natureza remuneratória ou outro ganho tributável qualquer.

Sendo assim, deve ser excluído do lançamento, na competência 12/2017, o rendimento de R\$ 15.968,88.

PRÓ-LABORE

Sobre os **depósitos efetuados por Mocellin Agronegócios e Distribuidora de Insumos Agrícolas Ltda, no valor mensal de R\$ 4.084,88**, alega o recorrente que estão declarados pelo valor bruto total de R\$ 60.000,00, sendo o valor depositado o valor líquido (descontando-se os valores descontados a título de INSS e IRRF). Conforme comprovante de rendimentos e contra-cheques juntados às fls. 4.137/4.149, trata-se de rendimentos pagos a título de pró-labore, que já foram tributados, o que confirma a alegação do contribuinte.

Sendo assim, devem ser excluídos do lançamento os 12 depósitos mensais no valor de R\$ 4.084,88 recebidos de Mocellin Agronegócios e Distribuidora de Insumos Agrícolas Ltda.

Deve ser observado que no mês de agosto/2017 há dois lançamentos, sendo que o de 31/agosto/2017 se refere ao pró-labore de setembro/2017.

DEPÓSITOS REMANESCENTES

Com relação aos depósitos remanescentes de pequena monta, sem razão o recorrente ao alegar que não é necessária a coincidência entre datas e valores, que são rendimentos declarados que superam os pequenos valores depositados.

Sobre a alegação de que os rendimentos declarados constituem origem dos depósitos, de fato, esta questão deve ser avaliada. Isso porque não seria razoável presumir que o contribuinte movimenta os rendimentos omitidos nas suas contas bancárias e deixaria de movimentar os rendimentos declarados.

Contudo, à luz desse entendimento, **o raciocínio somente pode ser aplicado aos rendimentos que, sem sombra de dúvida, foram oferecidos ao fisco como tributáveis.**

Nesse sentido, não é admissível a exclusão de valores que, mesmo tendo sido informados na Declaração de Ajuste Anual, não tenham sido efetivamente tributados pelo Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (rendimentos isentos e não tributáveis e sujeitos a tributação exclusiva/definitiva).

Observe-se que mesmo em relação aos rendimentos declarados como tributáveis na Declaração de Ajuste Anual – DAA, caso sejam rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, a exclusão deve estar atrelada à devida comprovação.

Veja-se o Acórdão 9202-008.669, de 17/3/2020, da CSRF:

Por outro lado, não se pode – de forma apressada – concluir que qualquer valor constante da Declaração Anual de Ajuste (DIRPF) tenha o condão de afastar a presunção de omissão de rendimentos por depósito bancário de origem não identificada.

Repara-se que a declaração de valores como isentos, de tributação exclusiva ou como receitas da atividade rural, não tem o mesmo efeito da presunção legal, de trazer à tributação os montantes transitados por conta-corrente. Portanto, para eles aplica-se a regra geral, de comprovação de origem por documentação específica, como, por exemplo:

- no caso de lucros ou dividendos isentos distribuídos, a correspondente documentação da pessoa jurídica, confirmando a existência dos lucros e sua efetiva distribuição ao sujeito passivo;
- no caso de aplicações financeiras com tributação exclusiva na fonte, a correspondente documentação da instituição financeira, confirmando a ocorrência da aplicação e o efetivo recebimento dos correspondentes valores; e
- no caso de receitas da atividade rural, a documentação confirmando o recebimento dos valores e a comprovação da correspondente dedução das despesas a ela relacionadas. (Grifou-se)

Embora já tenha trilhado por caminho semelhante ao delineado no Acórdão nº 9202-003.901, refletindo melhor a respeito do tema, entendo que esse raciocínio não deve ser aplicado de forma indiscriminada. **Em se tratando de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, sobretudo daqueles sujeitos a retenção de IRPF ou de contribuição destinada à Previdência Social, embora admita a hipótese de que esses tenham transitado pelas contas bancárias do contribuinte, depreendo ser absolutamente improvável que a Fiscalização os inclua entre os depósitos tidos como de origem**

não comprovada. Além do que, caso isso venha a ocorrer, não há maiores dificuldade por parte do autuado em comprovar a origem e causa de tais pagamentos. (grifo nosso)

Nesse sentido, entendo que a DIRPF, com declaração de valores oferecidos ao Fisco como rendimentos tributáveis, pode até ser considerada documentação hábil e idônea para confirmação de origem dos depósitos, mas esse abrandamento da norma que trata da presunção de omissão de rendimentos estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 não pode se estender a valores declarados como recebidos de pessoas jurídicas, sobretudo, reitere-se, quando tais valores submetem-se a retenção na fonte de IRPF ou de contribuição destinada à Previdência Social, [...].

Mesmo que, conforme alegado, tenha sido declarado, no ano-calendário 2017, R\$ 39.832.436,98 de receita com a atividade rural (não foi juntada aos autos a DIRPF), não foram apresentados documentos que permitissem a vinculação do valor do depósito com o rendimento declarado. Repisa-se que não foi apresentado o Livro Caixa da atividade rural.

DEPÓSITOS ADVINDOS DE EMPRESAS DO CONTRIBUINTE

Créditos advindos de Mocellin Agro Mercantil Ltda.

No caso, foi apenas um depósito de R\$ 70.000,00 em fev/2017.

O recorrente repete os argumentos, já enfrentados acima, que a fiscalização deveria ter intimado a pessoa jurídica. Não apresenta qualquer prova capaz de infirmar o lançamento.

Créditos advindos de Mocelin & Holz Agropecuária Ltda.

Valor excluídos pela DRJ por entender comprovado tratar-se de distribuição de lucros.

Créditos advindos de Mocellin Agrocomércio de Insumos Ltda.

Montante de R\$ 932.691,00 excluído pela DRJ, pois a origem do crédito era fornecimento de mercadorias, conforme verificado pela fiscalização, sendo afastada a presunção.

Créditos advindos de Mocellin Agropecuária Ltda.

Não lançado porque a fiscalização comprovou que se tratava de distribuição de lucros.

Créditos advindos de Mocellin Comércio de Insumos Agrícolas Ltda.

Montante de R\$ 787.725,00 excluído pela DRJ, pois a origem do crédito era fornecimento de mercadorias, conforme verificado pela fiscalização, sendo afastada a presunção.

Créditos advindos de Mocellin MDM Agropecuária Ltda.

No TVF (item 4.2.4.6), a fiscalização informa que na DIRPF no ano-calendário 2016 não há registro de que a empresa tenha dívidas (Bens e Direitos). Pelo contrário, o contribuinte informou que ele devia para a empresa o montante de R\$ 8.000.000,00 (Dívidas e ônus reais). Não existe na contabilidade da empresa dividendos/lucros a distribuir.

Alega o recorrente que são pagamentos de empréstimos anteriormente feitos/recebidos da empresa.

A DRJ não acatou o argumento, afirmando que as páginas do Livro Razão não fazem prova a favor da impugnante. Que para provar o alegado, deveriam ter sido apresentados os instrumentos de contratação dos empréstimos.

Discorda o recorrente, afirmando que eram sócios da empresa o contribuinte e sua esposa, que figurava como dependente na sua DIRPF. Que eventual contrato de mútuo seria assinado somente por ele.

Apenas para esses depósitos, foram apresentados documentos pontuais para provar a movimentação dos recursos de/para empresa e contribuinte. A movimentação financeira informada pelo recorrente se confirma.

O extrato bancário de fl. 2.016 apresenta um lançamento a débito (cheque) no valor de R\$ 50.470.000,00, em 27/12/2016. O extrato de fl. 2.018 apresenta um cheque no valor de R\$ 1.230.000,00.

A cópia do Livro Razão, fl. 2.021, apresenta lançamentos a crédito na conta 1.1.1.2.01.0001, com histórico de empréstimo numerário cf. Rec. de Domingos Mocelin na mesma data e mesmo valor. Com o mesmo histórico, há um empréstimo de R\$ 1.230.000,00. A conta apresenta o saldo em Dezembro/2016 de R\$ 51.701.795,91.

Em 2/1/2017, os montantes de R\$ 50.470.000,00, R\$ 830.000,00 e R\$ 400.000,00 são lançados a débito na mesma conta.

Pode-se observar, pela cópia do Livro Razão apresentada, que o mesmo tipo de operação ocorreu nos anos anteriores: o sócio no último dia do ano empresta o valor vultoso para a empresa e no primeiro dia do ano seguinte a empresa devolve o valor para o sócio. Nesta operação, o montante financeiro sai da conta do contribuinte, não integrando o montante em aplicações financeiras em 31/dez do ano-calendário, sendo excluído do patrimônio informado na declaração de ajuste anual.

Em 17/5/2017 a conta do Banco do Brasil foi creditada de R\$ 63.000.000,00.

A cópia do Livro Razão de fl. 2.020, a mesma conta citada acima é debitada no mesmo valor, na mesma data. Em 28/12/2017 o mesmo valor é lançado a crédito.

O extrato bancário de fl. 2.019 apresenta lançamentos a débito (cheques) nos valores de R\$ 63.000.000,00 e R\$ 60.000.000,00, em 28/12/2017.

A despeito do comportamento acima citado e da não declaração dos valores na DIRPF AC 2016, restou demonstrado que os montantes depositados nas contas do Banco do Brasil do contribuinte em 2/1/2017, nos valores de R\$ 400.000,00 e R\$ 51.300.000,00, são provenientes da conta “Empréstimos de Pessoa Física” da empresa MDM Agropecuária Ltda. O mesmo se verifica para o depósito em 17/5/2017 no valor de R\$ 63.000.000,00.

Assim, vê-se que realmente, os depósitos realizados em jan/2017 se originaram do próprio patrimônio do contribuinte, pois constituem devolução do valor entregue à empresa em dez/2016, devendo ser excluídos da base de cálculo apurada no mês de janeiro/2017. Caso tais valores se configurassem omissão de rendimentos, deveriam ser tributados no ano-calendário 2016 ou anteriores, mas não em 2017.

Restou também comprovado que o depósito recebido em maio/2017 fora efetuado pela empresa e devolvido em dezembro/2017, alegando o recorrente se tratar de mútuo com a empresa de sua propriedade.

Para efeito de validação da operação de mútuo, no presente caso, admite-se a congruência do acervo probatório como um todo.

Sendo assim, acolhe-se o argumento de que os valores decorrem de empréstimos entre o contribuinte e a empresa da qual é sócio, devendo ser excluído do lançamento na competência jan/2017 o montante de R\$ 51.700.000,00, e na competência maio/2017 o valor de R\$ 63.000.000,00.

DEMAIS DEPÓSITOS

Para os demais valores, o contribuinte não demonstrou a origem dos valores depositados, nem a sua natureza, de forma a permitir a verificação se tais valores já teriam sido tributados ou não estariam sujeitos à tributação. Ou seja, os argumentos e documentos juntados poderiam até confirmar as fontes dos créditos, mas não se prestam a demonstrar a natureza dos créditos efetuados, se tributável ou não.

Dos documentos apresentados juntamente com o recurso, somente os de fls. 4.137/4.149, que comprovam o recebimento de pró-labore, trazem informação relevante para comprovar as alegações apresentadas.

No mais, são documentos contábeis das empresas as quais o contribuinte é sócio (exceto da Mocellin Agro Mercantil Ltda), não restando demonstrado o que se pretendia provar com tais documentos.

Certo é que as alegações apresentadas pela recorrente devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, especialmente para combater uma presunção legal (relativa) como a do presente feito, não sendo suficiente juntar uma massa de documentos, sem a devida correlação com os fatos geradores tributários. Argumentações com ausência de prova enseja o indeferimento da pretensão, haja vista a impossibilidade de se apurar a veracidade das alegações.

Não cabe ao contribuinte se beneficiar da própria torpeza. É preciso ter em mente que não basta indicar de onde veio o valor creditado, mas sim justificar sua origem. E por justificar entenda-se esclarecer que tal crédito, não levado à tributação pelo contribuinte, é de origem não tributável ou isenta. Caso contrário, quando o recorrente apenas aponta a origem sem qualquer justificativa com respaldo documental, ele está apenas confirmando a presunção legal de omissão de rendimentos.

Ademais, o ato de provar não é sinônimo de colocar à disposição do julgador uma massa de documentos, sem a mínima preocupação em correlacioná-los um a um com os argumentos apresentados, num exercício de ligação entre documento e o fato que se pretende provar.

Conforme leciona Fabiana Del Padre Tomé (TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no direito tributário: de acordo com o código de processo civil de 2015. 4. Ed. Rev. Atual. São Paulo: Noeses, 2016. p. 405.) “[...] provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o animus de convencimento”.

RESPONSABILIDADE

Sobre a responsabilidade dos sucessores, o CTN assim disciplinou:

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

[...]

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

[...]

II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

III - o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

[...]

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, **respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem** ou pelas omissões de que forem responsáveis: (grifo nosso)

[...]

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

[...]

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

No presente caso, da leitura dos relatórios que integram os autos, como afirma a recorrente, não há justificativa para a atribuição da responsabilidade solidária, nos termos do CTN, art. 134, IV.

Sendo assim, por ausência de motivação do ato, deve ser excluída a responsabilidade solidária atribuída à inventariante.

Mantida a responsabilidade prevista no CTN, art. 131.

MULTA DE OFÍCIO

Prevê o RIR, aprovado pelo Decreto 8.580/2018, vigente à época do lançamento:

Art. 22. Na hipótese de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 134, caput , incisos I ao IV):

I - os pais, pelo imposto sobre a renda devido por seus filhos menores;

II - os tutores, os curadores e os responsáveis, pelo imposto sobre a renda devido por seus tutelados, seus curatelados ou menores dos quais detenham a guarda judicial;

III - os administradores de bens de terceiros, pelo imposto sobre a renda devido por estes; e

IV - o inventariante, pelo imposto sobre a renda devido pelo espólio.

Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica, em matéria de penalidades, àquelas de caráter moratório (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 134, parágrafo único).

[...]

Art. 1.003. Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I - multa de mora:

[...]

b) de dez por cento sobre o imposto sobre a renda apurado pelo espólio, nas hipóteses previstas no § 1º do art. 21 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 49); e [...]

Como se vê, tendo em vista que, no caso em questão, o lançamento se refere a exigência de crédito tributário sobre tributos devidos pelo *de cuius* antes da abertura da sucessão, descebe a manutenção da exigência da multa de ofício, posto que a responsabilidade do espólio, nos termos do disposto no art. 131 do CTN, se limita aos tributos devidos pelo *de cuius*, e não por penalidades por infração da legislação tributária.

Logo, deve ser excluída do lançamento a multa de ofício (e sua qualificadora).

Considerando o disposto no citados regulamentos, apenas poderia ser exigido do espólio a multa de mora de 10%. Como não houve lançamento dessa multa, não há como o julgador constituí-la.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso de ofício e negar-lhe provimento.

Voto por conhecer em parte do recurso voluntário, exceto quanto ao argumento de que toda a movimentação financeira decorre de atividade rural e, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para:

1) excluir da base de cálculo do lançamento:

a) os valores recebidos da Bradesco Seguros na competência 12/2017, no valor de R\$ 15.968,88;

b) os 12 valores recebidos de Mocellin Agronegócios e Distribuidora de Insumos Agrícolas Ltda., a título de pró-labore, em todos os meses, no valor individual de R\$ 4.084,88; e

c) os valores recebidos da empresa Mocellin MDM Agropecuária Ltda. – na competência janeiro/2017, R\$ 51.700.000,00, e na competência maio/2017, R\$ 63.000.000,00;

2) excluir a multa de ofício lançada; e

3) excluir a responsabilidade solidária atribuída à inventariante.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier

Fl. 20 do Acórdão n.º 2401-011.644 - 2^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 17095.722024/2021-47