



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17095.722565/2021-75
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2201-011.331 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de novembro de 2023
Recorrentes CARLOS ALBERTO CAPELETTI
FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2016, 2017

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 103.

Recurso de ofício em que o crédito tributário exonerado não atinge ao mínimo legal, não comporta conhecimento.

ADITIVO À IMPUGNAÇÃO. PROTOCOLIZAÇÃO APÓS O PRAZO LEGAL. PRECLUSÃO TEMPORAL.

É assegurada ao contribuinte a interposição de Impugnação no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da data da ciência do lançamento fiscal. O aditivo à impugnação colacionada aos autos após o vencimento do prazo legal não pode ser conhecido pela instância recursal em razão da ocorrência da preclusão temporal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, a comprovar a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento e não comprove, mediante documentação hábil e idônea, aplica-se presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente.

ATIVIDADE RURAL. APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. ARBITRAMENTO. MEDIDA EXCEPCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. MANUTENÇÃO DO CRITÉRIO ADOTADO PELO CONTRIBUINTE.

O contribuinte opta pela forma de apuração do resultado tributável da atividade rural, que será exercida quando da entrega da Declaração de Ajuste Anual, sendo vedada a sua alteração após iniciado o procedimento de ofício.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO.

Nos termos da legislação, aplica-se legislação de forma retroativa a ato ou fato pretérito, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, em função do limite de alçada. Quanto ao recurso voluntário, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, vencido o Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama (relator); no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a multa qualificada para 100%, em função da retroatividade benigna, vencida a Conselheira Luciana Matos Pereira Sanchez, que deu provimento parcial em maior extensão. Foi designado o Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa para redigir o voto vencedor, na parte em que foi vencido o Relator (preliminar de nulidade).

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente e Redator Designado

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Luciana Matos Pereira Sanchez (suplente convocado(a)), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício, da decisão de proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (fls. 9.741/9.773 – fl. 2228/2260 – pdf parte 6) que julgou procedente em parte, o lançamento referente a Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Do auto de infração

Trata-se de auto de infração, fls. 02-15, lavrado em face do sujeito passivo identificado em epígrafe, no qual foram apuradas as seguintes infrações:

1. Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas
2. Omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoa jurídica
3. Omissão de rendimentos recebidos a título de distribuição de sobras de cooperativa
4. Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física
5. Omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoas físicas
6. Omissão de rendimentos da atividade rural
7. Despesa da atividade rural não comprovada
8. Omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada
9. Multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carne leão

O total do crédito tributário consta do demonstrativo, fl. 02, inserido abaixo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
	Cod. Receita Darf	Valor
IMPOSTO	2904	35.392.390,92
JUROS DE MORA (Calculados até 08/2021)		7.120.839,78
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		53.088.586,38
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	6352	181.664,10
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		95.783.481,18
Valor por Extenso NOVENTA E CINCO MILHÕES, SETECENTOS E OITENTA E TRÊS MIL, QUATROCENTOS E OITENTA E UM REAIS E DEZOITO CENTAVOS		

O Termo de Verificação Fiscal, fls. 3721-3844, narra que foi instaurada fiscalização para averiguar eventuais movimentações financeiras incompatíveis com os rendimentos informados na Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF) do AC 2016 e eventuais omissões de receitas e/ou superfaturamento de despesas da Atividade Rural do AC 2017.

O Termo de Verificação Fiscal detalha todas as intimações enviadas ao sujeito passivo, suas respostas e demais informações obtidas nos sistemas da Receita Federal e junto a instituições bancárias.

Destaca que:

Procedi a exclusão dos depósitos/créditos decorrentes de resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, transferências entre contas de mesma titularidade e empréstimos bancários.

Não foram excluídos da análise os depósitos/créditos de origem não comprovada com valor igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais) uma vez que seu somatório em todas as contas-correntes é superior a R\$ 80.000,00 no ano-calendário de 2014 e de 2015, tendo em vista o disposto no art. 42, § 3o, II da Lei n.º 9.430/1996 e art. 4o da Lei n.º 9.481/1997, verbis:

(...)

Por meio do Termo de Intimação n.º 16, Carlos Alberto Capeletti foi requisitado a apresentar justificativa e a comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, origem dos valores creditados/depositados em suas contas-correntes, nas operações detalhadas individualmente no anexo ao Termo de Intimação n.º 16. Os elementos solicitados no Termo de Intimação de n.º 16 foram os seguintes:

(...)

Por fim, em 18/12/2020 foi solicitada a juntada da resposta, sendo apresentado o livro-caixa da atividade rural AC 2016, planilha com justificativas para créditos em conta de sua titularidade e diversos outros documentos atinentes à movimentação financeira. O detalhamento da análise das justificativas e da documentação será feito no item "Fiscalização" do presente Termo de Verificação Fiscal.

Conforme documentos encaminhados em PDF, o titular da conta SICREDI OURO VERDE MT Agência 0810 Conta-Corrente 62719-4 é Thomas Augusto Capeletti. Carlos Alberto Capeletti consta como co-titular. No e-financeira Carlos Alberto Capeletti consta como único titular. Nos arquivos BTX padrão BACEN esta conta não está incluída, os dados foram retirados do extrato em PDF.

Na DIRPF AC 2016 de Carlos Alberto Capeletti, Thomas Augusto Capeletti não consta como dependente ou alimentando.

Conforme estabelecido na Súmula CARF n.º 29, no caso de conta conjunta, todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos/créditos, ainda que a declaração de rendimentos tenha sido apresentada em conjunto ou que os co-titulares sejam dependentes do fiscalizado.

Por meio do Termo de Intimação n.º 17, Thomas Augusto Capeletti foi requisitado a apresentar justificativa e a comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, origem dos valores creditados/depositados em suas contas-correntes nas operações detalhadas individualmente no anexo ao Termo de Intimação n.º 17. Os elementos solicitados no Termo de Intimação de n.º 17 foram os seguintes:

(...)

Por meio do Termo de Intimação n.º 19, Carlos Alberto Capeletti foi requisitado a apresentar livro-caixa da atividade rural referente ao AC 2017. O contribuinte apresentou solicitações de dilação de prazo em 18/03/2021 e 26/03/2021. Por meio do termo de Intimação n.º 20 foi concedida a dilação de prazo.

Em 18/04/2021 o contribuinte apresentou a solicitação de juntada do livro-caixa da atividade rural referente ao AC 2017.

Por meio do Termo de Intimação n.º 21, Carlos Alberto Capeletti foi requisitado a apresentar os seguintes documentos/esclarecimentos concernentes ao exercício da atividade rural no AC 2017:

(...)

O contribuinte apresentou solicitações de dilação de prazo em 13/05/2021, 14/06/2021 e 29/06/2021. Por meio dos Termos de Intimação n.º 22 e 23 foi concedida a dilação de prazo.

Por fim, em 14/07/2021 foi solicitada ajuntada da resposta, sendo apresentados esclarecimentos e diversos documentos concernentes ao exercício da atividade rural no AC 2017. O detalhamento da análise dos esclarecimentos e da documentação será feito no item "Fiscalização" do presente Termo de Verificação Fiscal.

MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA INCOMPATÍVEL

O TVF informa que “para alguns lançamentos de crédito não foi apresentada qualquer justificativa, ou ainda somente a expressões vagas como “DEPÓSITO NÃO IDENTIFICADO” ou “A Identificar” ou “DEPOSITO NÃO IDENTIFICADO ONDE O ENVELOPE ESTAVA VAZIO”. Tais depósitos estão nas planilhas de fls. 3736-3738.

Já os créditos discriminados às fls. 3740-3744 foram considerados como não comprovados por estarem desacompanhados de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, dos quais o TVF destaca o seguinte:

Em razão do montante, faço especial comentário aos lançamentos de crédito da conta Banco Cargil Agência 0001 Conta Corrente 1924. Para estes lançamentos o contribuinte ofereceu a seguinte justificativa "Demonstrativos e da Cédulas Rurais em anexo". Não é possível acatar a alegação do sujeito passivo em razão dos seguintes motivos:

1. Na justificativa não é indicado o número da Cédula Rural, nem qualquer outra informação que individualize esse contrato de empréstimo, que o nomeie ou dê o seu título específico;
2. Nos documentos apresentados, não há nenhum cujo título descrito pelo fiscalizado quando da inserção dos arquivos de resposta no dossiê de *comunicação com o contribuinte, por si só, remeta ao Banco Cargil ou à Cédula Rural*;
3. Compulsando o teor dos documentos apresentado, foi constado o contrato de empréstimo do Banco Cargil n.º 1441. Todavia, a vigência deste contrato tem início em 14/12/2015 e o valor inicial é de R\$ 7.748.000,00. Isto é, não há coincidência de data e valores com os créditos; e
4. Conforme os campos "Histórico" e "Tipo de Lançamento" do extrato da conta corrente consta a operação de Transferência Bancária (DOC, TED) e não o recebimento de valores referentes à Cédula Rural.

Também não foi aceita a justificativa de algumas origens como sendo transferência de outra conta de sua titularidade, uma vez que o contribuinte não indicou a conta do respectivo débito e a fiscalização não localizou valor coincidente nas demais contas do contribuinte. Os lançamentos nessa situação são os das planilhas de fls. 3744-3747.

Alguns créditos foram indicados pelo contribuinte como sendo empréstimos, porém não foram apresentados os respectivos contratos de empréstimos e não constam na DIRPF AC 2016, listados às fls. 3747-3751, sendo que a fiscalização destaca o seguinte crédito:

Em razão do montante (R\$ 2.000.000,00), faço especial comentário ao lançamento de crédito do dia 10/08/2016 da conta Banco Sicredi Agência 0810 Conta Corrente 422371. Para estes lançamentos o contribuinte ofereceu a seguinte justificativa "Contrato confissão de dívida 117/2016 Sagel". Não é possível acatar a alegação do sujeito passivo em razão dos seguintes motivos:

1. O mencionado "Contrato confissão de dívida 117/2016 Sagel" é um instrumento particular de confissão de dívida onde Carlos Alberto Capeletti assume a obrigação de pagar para Sérgio Leandro Schevinski, o montante de R\$ 2.060.000,00 até 08/09/2016 através da compensação do cheque nº 8198 da conta Banco Sicredi Agência 0810 Conta Corrente 422371
2. No instrumento particular de confissão de dívida não há explicação ou qualquer justificativa para a contrapartida da dívida, isto é, não existe qualquer menção ao depósito de R\$ 2.000.000,00 no dia 10/08/2016 da conta Banco Sicredi Agência 0810 Conta Corrente 422371.
3. Compulsando a conta Banco Sicredi Agência 0810 Conta Corrente 422371 não encontrei débito de R\$ 2.060.000,00 até 08/09/2016, conforme estabelece o instrumento particular de confissão de dívida
4. O instrumento particular de confissão de dívida contém somente a assinatura de Carlos Alberto Capeletti, os demais campos para assinatura, inclusive do credor (Sérgio Leandro Schevinski)

Em relação aos créditos da conta conjunta 627194, agência 0810 Sicredi, o TVF informa que:

Conforme documentos encaminhados em PDF por Carlos Alberto Capeletti em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal e consequentes Termos de Intimação, o titular da conta corrente 627194, agência 0810, Sicredi é Thomas Augusto Capeletti. Carlos Alberto Capeletti consta como co-titular. No e-financeira Carlos Alberto Capeletti consta como único titular. Nos arquivos BTX padrão BACEN esta conta não está incluída, os dados foram retirados do extrato em PDF.

Na DIRPF AC 2016 de Carlos Alberto Capeletti, Thomas Augusto Capeletti não consta como dependente ou alimentando.

Conforme estabelecido na Súmula CARF nº 29, no caso de conta conjunta, todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos/créditos, ainda que a declaração de rendimentos tenha sido apresentada em conjunto ou que os co-titulares sejam dependentes do fiscalizado.

Por meio do Termo de Intimação nº 17, Thomas Augusto Capeletti foi requisitado a apresentar justificativa e a comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, origem dos valores creditados/depositados em suas contas-correntes, nas operações detalhadas individualmente no anexo ao Termo de Intimação nº 17. As justificativas e documentos comprobatórios apresentados por Thomas Augusto Capeletti são de igual teor às justificativas e aos documentos apresentados por Carlos Alberto Capeletti.

Dessa sorte, no tocante a conta mantida em conjunto (conta corrente 627194, agência 0810, Sicredi) os valores sem comprovação da origem dos recursos serão imputados a Carlos Alberto Capeletti e a Thomas Augusto Capeletti mediante divisão do total sem comprovação, nos termos do § 6º art 42 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, abaixo transcrito:

(...)

A cobrança referente a Thomas Augusto Capeletti dos tributos atinentes à sua quota de origens sem comprovação da conta mantida em conjunto (conta corrente 627194, agência 0810, Sicredi) será realizada por meio do processo 17095-722.578/2021-44 em face de Thomas Augusto Capeletti.

A cobrança referente a Carlos Alberto Capeletti dos tributos atinentes à sua quota de origens sem comprovação da conta mantida em conjunto (conta corrente 627194, agência 0810, Sicredi) será realizada por meio do processo 17095-722.565/2021-75 em face de Carlos Alberto Capeletti.

OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE RURAL - RECEITA NÃO ENCONTRADA EM LIVRO-CAIXA E RECEITA ESCRITURADA A MENOR EM LIVRO-CAIXA

Em relação à omissão de receita da atividade rural, o TVF relata que:

Por meio do Termo de Intimação n.º 16, Carlos Alberto Capeletti contribuinte foi regulamente intimada que na eventualidade do crédito/depósito em conta-corrente ser receita decorrente da atividade rural, deveria informar o fato no campo "Justificativa da Origem" assim como os correspondentes dados de lançamento de receita no Livro Caixa (data, natureza, número da nota fiscal, receita).

Porém, para alguns créditos foi indicada receita da atividade rural no campo "Justificativa da Origem", mas sem informar a correspondente data de lançamento no livro-caixa, número da nota fiscal ou qualquer outra informação que pudesse identificar o lançamento de crédito no Livro Caixa.

Nessas situações foi realizada a busca nas folhas do livro-caixa correspondentes as datas próximas do lançamento de crédito. Quando não foi possível compatibilizar por descrição e valor, o crédito em conta corrente foi considerado como não justificado.

Importante ressaltar que o Livro Caixa apresentado pelo contribuinte não tem uma indicação do dia da receita da nota fiscal nele indicada, mas somente mensal. Isto é, as notas fiscais de saída estão agrupadas tão somente por mês, sem informada o dia em específico.

Outro senão, no Livro Caixa há apenas a indicação do número da nota fiscal, sem indicar o nome do destinatário.

Alguns créditos em conta corrente foram justificados como decorrentes da atividade rural, mas sem informar a correspondente nota fiscal, mas apenas informando que o crédito corresponde a contrato. Não é informado o número do contrato. Porém, em consulta aos contratos apresentados pelo contribuinte não há a indicação do número da respectiva nota fiscal que tenha sido oferecida à tributação em Livro Caixa. Mais uma vez friso que no Livro Caixa apresentado pelo contribuinte somente há indicação de número da nota fiscal para individualizar a receita. Dessa forma conclui-se que os créditos atrelados a esses contratos não foram oferecidos a tributação.

Alguns créditos em conta corrente foram justificados como decorrentes da atividade rural, mas sem informar a correspondente nota fiscal, mas apenas informando que o crédito corresponde a borderô. Em algumas situações é informado o número do borderô e em outras não. Borderô, por definição, é a relação discriminativa dos diversos itens que compõem, artigo por artigo, os pagamentos e recebimentos feitos durante determinado período. Porém, em consulta aos borderôs apresentados pelo contribuinte não há a indicação do número da respectiva nota fiscal que tenha sido oferecida à tributação em Livro Caixa. Mais uma vez friso que no Livro Caixa apresentado pelo contribuinte somente há indicação de número da nota fiscal para individualizar a receita. Dessa forma conclui-se que os créditos atrelados a esses borderôs não foram oferecidos a tributação, uma vez que não há a indicação da respectiva nota fiscal.

Tais limitações do Livro Caixa apresentado pelo contribuinte e, também, o preenchimento incompleto do campo "Justificativa da Origem" demandaram maior esforço da fiscalização para compatibilizar os créditos em conta corrente com os

lançamentos de saída do Livro Caixa, e por diversas vezes impossibilitaram a confirmação de que determinado crédito corresponde de fato a determinado lançamento de saída do Livro Caixa.

Ressalto que não houve lançamento tributário para os créditos em conta corrente cuja justificativa apresentada pelo contribuinte foi de receita da atividade rural e para os quais foi indicado o número da nota fiscal e confirmado seu registro em Livro Caixa.

Em razão da impossibilidade de fática de compatibilizar esses lançamentos de créditos em conta corrente com os lançamentos de receita no Livro-Caixa, esses lançamentos de créditos em conta corrente serão considerados como omissão de receita da atividade rural.

Os lançamentos nessa situação constam de fls. 3754-3772.

O TVF pontua que:

Há créditos em conta corrente cuja justificativa apresentada pelo contribuinte foi de receita da atividade rural e para os quais foi indicado o número da nota fiscal e confirmado seu registro em Livro Caixa. Porém, com escrituração em Livro Caixa com valor a menor do que o correspondente crédito em conta corrente.

Nesses casos foi realizado o lançamento tributário da diferença.

Os créditos nessa situação estão nas planilhas de fls. 3773-3774.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

Segundo o TVF, foi apurada omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica:

Conforme informado por Carlos Alberto Capeletti em resposta ao Termo de Intimação n.º 16, houve créditos em conta corrente justificados como pagamentos de correspondentes à servidão de utilização de 5.641 metros de área para a Rede de Energia. Na servidão, o proprietário do imóvel suporta limitações em seu domínio, mas não perde o direito de propriedade, portanto, não ocorre a alienação do bem. Assim, o valor recebido a título de indenização decorrente de desvalorização de área de terras, para instituição de servidão de passagem (ex.: linha de transmissão de energia elétrica), bem como a correção monetária incidente sobre a indenização, é tributável na declaração de ajuste.

Também há casos de rendimentos recebidos de pessoa jurídica sem que fossem informados em DIRPF, exemplo crédito de distribuição de sobras dos associados da Cooperativa Sicredi (Banco Sicredi Ag 0810 CC 30065 28/04/2016).

Também há casos de rendimentos recebidos de pessoa jurídica (ENERGISA MATO GROSSO - DISTRIB - CNPJ: 03.467.321/0001-99) a título de contrato prestação de serviço eficiência energética sem que fossem informados em DIRPF - Banco do Brasil Ag 4009 CC 1313134. Ocorre que os referidos rendimentos não foram informados na DIRPF AC 2016.

Também há casos de rendimentos recebidos a título de remuneração de avalista. Essa situação será melhor detalhada no tópico 3.4 deste Termo de Verificação Fiscal. Os créditos em conta corrente que correspondam a pagamentos realizados por pessoa jurídica serão lançados como omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

Os lançamentos nessa situação estão listados às fls. 3775-3776.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS

Foram ainda apuradas omissões de rendimentos recebidos de pessoas físicas, assim relatadas no Termo de Verificação Fiscal:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE REMUNERAÇÃO DE AVALISTA

Conforme informado por Carlos Alberto Capeletti em resposta ao Termo de Intimação n.º 16, houve créditos em conta corrente justificados como pagamentos recebidos a título

de ter sido Avalista de Contrato de Cédula Rural. Isto é, recebeu uma remuneração por ter aceitado ser avalista.

Por definição, avalista de um empréstimo é a pessoa que aceita ter responsabilidade para pagar um empréstimo ou financiamento que foi solicitado por outra pessoa. Ou seja, caso quem tenha pedido o crédito não pague, o avalista assume a quitação da dívida realizada por alguém.

Tendo o contribuinte recebido valores por aceitar a responsabilidade para pagar um empréstimo ou financiamento que foi solicitado por outra pessoa, tais rendimentos decorrentes por aceitar ser avalista de contrato de cédula rural são tributáveis a título de imposto de renda da pessoa física.

Ocorre que o referido rendimento não foi informado na DIRPF AC 2016.

Os créditos em conta corrente que correspondam a pagamentos realizados por pessoa jurídica serão lançados como omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica. Os créditos em conta corrente que correspondam a pagamentos realizados por pessoa física serão lançados como omissão de rendimentos recebidos de pessoa física.

(...)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS A TÍTULO DE ARRENDAMENTO

Conforme informado por Carlos Alberto Capeletti em resposta ao Termo de Intimação n.º 16, houve créditos em conta corrente justificados como pagamentos recebidos a título ARRENDAMENTO AGRÍCOLA.

ATIVIDADE RURAL – ANO CALENDÁRIO 2017

O TVF relata que foram apuradas divergências entre o livro-caixa declarado em DIRPF e o apresentado pelo contribuinte:

Em resposta ao Termo de Intimação 19, Carlos Alberto Capeletti apresentou livro caixa da atividade rural ano calendário 2017 com escrituração divergente daquele realizada na Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física ano calendário 2017.

Não houve qualquer justificativa para as divergências entre livro caixa apresentado à fiscalização e o livro caixa da DIRPF.

Ocorre, porém, que as informações de despesas declaradas em DIRPF são muito superiores às informadas no Livro-Caixa Físico apresentado à fiscalização, conforme indica a planilha abaixo:

Período	DIRPF	Livro Caixa Físico	Divergência
Ano Calendário 2017	Despesas de Livro Caixa	Despesas de Livro Caixa	Despesas a maior
Janeiro	R\$ 2.780.950,00	R\$ 550.081,43	R\$ 2.230.868,57
Fevereiro	R\$ 5.775.607,26	R\$ 931.493,58	R\$ 4.844.113,68
Março	R\$ 4.710.663,66	R\$ 1.160.059,73	R\$ 3.550.603,93
Abril	R\$ 3.456.461,78	R\$ 362.138,82	R\$ 3.094.322,96
Mai	R\$ 4.562.639,72	R\$ 850.250,73	R\$ 3.712.388,99
Junho	R\$ 2.643.845,00	R\$ 2.758.991,91	-R\$ 115.146,91
Julho	R\$ 2.990.876,09	R\$ 629.067,95	R\$ 2.361.808,14
Agosto	R\$ 4.742.826,38	R\$ 1.868.143,95	R\$ 2.874.682,43
Setembro	R\$ 16.846.804,79	R\$ 5.477.661,70	R\$ 11.369.143,09
Outubro	R\$ 11.002.864,98	R\$ 4.915.837,62	R\$ 6.087.027,36
Novembro	R\$ 9.909.268,86	R\$ 6.937.348,03	R\$ 2.971.920,83
Dezembro	R\$ 5.077.786,43	R\$ 2.223.294,18	R\$ 2.854.492,25
TOTAL	R\$ 74.500.594,95	R\$ 28.664.369,63	R\$ 45.836.225,32

As despesas indicadas em livro-caixa foram glosadas pelos seguintes motivos:

1. Não apresentação de documentação;
2. Apresentação de documentação incompatível com a despesa.

MULTAS APLICADAS

Foi aplicada ao lançamento a multa de ofício de 150%, nos termos do Art. 44, inciso I e § 1º, da Lei 9.430 de 27 de dezembro de 1996:

No caso em concreto, para o ano-calendário 2017, do total de 1300 lançamentos de despesas escriturados no livro caixa totalizando R\$ 74.500.594,95 de despesas declarados em DIRPF, o montante de RS 49.188.835,86 demonstrou ser indevida, isto é, 66,02%. Outro senão, as deduções indevidas em livro caixa ocorreram em todos os meses do ano-calendário 2017. As tabelas e detalhamentos estão contidas no tópico "3.2- ATIVIDADE RURAL - ANO CALENDÁRIO 2011 e no Anexo deste Termo de Verificação Fiscal.

Em outro grave óbice quanto à escrituração do livro caixa, constatei que as informações de despesas declaradas em DIRPF são muito superiores às informadas no livro-caixa apresentado à fiscalização, isto é, o contribuinte possuía duas escrituras contábeis: uma para efeitos fiscais de IRPF informada em DIRPF, com valores de despesa artificialmente superdimensionadas, e uma segunda escrituração contábil efetiva, com valores reais da despesa informada em seu livro caixa.

Comprovando, assim, uma prática delitosa reiterada para inflacionar as deduções decorrentes do livro caixa.

Vê-se, pois, que as deduções, em montantes expressivos, de despesas sem comprovação documental ou flagrantemente indevidas, constituem-se em fraude, evidenciando o dolo, pois modificam uma característica essencial do fato gerador, a sua base de cálculo, com o objetivo de redução do montante devido do imposto.

Deve-se ter em mente que o fato gerador do imposto de renda da pessoa física não diz respeito somente ao auferimento da renda, mas engloba também as deduções permitidas, de modo que abrange todo o procedimento de cálculo. Em verdade, o fato gerador do imposto de renda da pessoa física se concretiza na determinação da base de cálculo. A base de cálculo é um dos elementos essenciais do fato gerador do tributo. Ao inserir deduções inexistentes e claramente indevidas, o contribuinte, de forma intencional, modificou uma característica essencial do fato gerador, mais especificamente a sua base de cálculo, obtendo com isso a redução do montante do imposto devido.

Para o ano-calendário 2016, soma-se ainda, a omissão de receitas da atividade rural num total de RS 31.692.755,09. Essa conduta ocorreu durante todos os meses do período fiscalizado. As tabelas e detalhamentos estão contidas no tópico "3.2.B - QUADRO RESUMO - OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE RURAL" deste Termo de Verificação Fiscal.

Essa conduta, de omissão de receitas e de inserir deduções inexistentes e claramente indevidas, é flagrantemente dolosa, não podendo ser atribuída a erro de interpretação da legislação tributária, constituindo-se na figura jurídica denominada fraude a que alude o artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964:

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

Também constatei a subsunção do comportamento do contribuinte à tipificação de sonegação pelo fato da conduta de omissão de receitas ter sido uma prática recorrente do contribuinte uma vez que ocorreram vários depósitos/créditos sem justificativa, em análise dos extratos bancários, em todos os meses do ano-calendário 2016, conforme demonstram as tabelas do Anexo a este Termo de Verificação Fiscal e o total de

depósitos/créditos sem justificativa alcança o montante de R\$ 37.962.585,93, o que demonstra de forma cabal ter se tratado de uma prática infracional rotineira.

Quanto às condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal e o crédito tributário correspondente verifica-se que a ocupação profissional de Produtor Rural é incompatível com os rendimentos apurados no bojo da fiscalização, onde o sujeito passivo não esclareceu a que atividade os rendimentos se referiam, cuja tributação poderia ser mais onerosa. As tabelas e detalhamentos estão contidas no tópico "3.1 - MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA INCOMPATÍVEL" e no Anexo deste Termo de Verificação Fiscal.

Diante da prática adotada, encontra-se devidamente caracterizada a conduta com o intuito de fraude do contribuinte, ensejando, por conseguinte, a qualificação da multa de ofício, na forma do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Dessa forma, em função da conduta reiterada de informar deduções da base de cálculo do IRPF para as quais não possuía os devidos comprovantes, o contribuinte incorreu no previsto no §1º do Art 44 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, c/c Art 71, incisos I e II, da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, razão pela qual terá o percentual da multa de ofício duplicado, ou seja, de 150%.

5 - MULTA ISOLADA PELO RECOLHIMENTO MENSAL OBRIGATÓRIO (CARNÊ-LEÃO) A MENOR

A multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão é modalidade de lançamento de ofício, aplica-se então, a regra contida no art. 173, inciso I, do CTN, onde determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A modalidade de lançamento em questão é a definida no art. 149, do CTN, que trata do lançamento de ofício e não a espécie de lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

No caso em análise não há que se cogitar em antecipação por parte do contribuinte em relação a multa de ofício isolada, pois a própria nomenclatura da referida multa deixa bem clara que a mesma é de ofício e isolada, isto é, não está vinculada ao lançamento de nenhum tributo.

Desta forma, aplica-se a regra geral contida no CTN, cujo termo inicial para a contagem do prazo de decadência do direito de constituir o crédito tributário está bem definido no já citado, art. 173, inciso I, do CTN.

Dessa sorte, a data de início do prazo, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, é o ano imediatamente após ao da ocorrência dos fatos geradores, já que o lançamento poderia ter sido feito no mês seguinte ao não recolhimento do carnê-leão. Assim, quanto às multas isoladas, a contagem do prazo decadencial inicia-se em 1º de janeiro de 2017, encerrando-se em 31 de dezembro de 2022.

O imposto relativo ao carnê-leão é calculado mediante a aplicação da tabela progressiva mensal, vigente no mês do recebimento do rendimento, sobre o total recebido no mês, devendo ser recolhido até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento do rendimento, com o código 0190.

O valor das despesas dedutíveis, escrituradas em livro-caixa, está limitado ao valor da receita mensal recebida de pessoa física ou jurídica.

No caso de as despesas escrituradas no livro-caixa excederem as receitas recebidas por serviços prestados como autônomo a pessoa física e jurídica em determinado mês, o excesso pode ser somado às despesas dos meses subsequentes até dezembro do ano-calendário. O excesso de despesas existente em dezembro não deve ser informado nesse mês nem transposto para o próximo ano-calendário.

Nos termos dos arts. 43 e 44, inciso II, alínea "a" da Lei n.º 9.430/96 há incidência de multa isolada de 50% sobre o valor pago do imposto mensal obrigatório (carnê-leão) que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física.

6 - JUROS DE MORA

Sobre os créditos tributários lançados de ofício, incidiram juros de mora calculados pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, acumulada mensalmente, nos termos do Art. 61, § 3º da Lei 9.430 de 27 de dezembro de 1996:

Lei 9.430 de 27 de dezembro de 1996

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei n.º 9.716, de 1998)

Foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento, apresentou impugnação:

Cientificado do auto de infração em 23 de setembro 2021, por via postal, conforme AR de fls. 3852, o contribuinte apresentou impugnação em 22 de outubro de 2021.

Preliminarmente, discorre sobre a tempestividade de sua manifestação.

No mérito, apresenta os seguintes argumentos:

§ 3.1. DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA SUPOSTAMENTE INCOMPATÍVEL.

6. No caso em tela, a autoridade fiscal somou todos os depósitos bancários, sobre os quais entendeu não ter havido comprovação da origem, por meio de documentação hábil e idônea, para fins de base de cálculo do lançamento, com supedâneo no artigo 42 da Lei n.º 9.430/96.

7. Todavia, não é o caso de aplicação da regra esculpida no artigo 42 da Lei n. 9.430/96, já que o contribuinte se dedica exclusivamente à atividade rural, tendo apresentado justificativa e documentação, tais como comprovantes, notas fiscais, cédulas rurais e contratos para comprovar as receitas.

8. Identificada a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, via presunção legal, o contribuinte que se dedica à atividade rural fica submetido ao regime de tributação definido no art. 5º da Lei n. 8.023/90, que limita a base de cálculo da incidência em 20% da omissão apurada.

9. Portanto, deve ser atribuído o devido valor probatório aos documentos que foram apresentados, ainda que haja divergência com relação às datas e aos valores, a fim de que sejam tributados os depósitos efetivamente não comprovados como decorrentes da atividade rural (20% da omissão apurada).

§ 3.2. DA OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE RURAL RECEITA NÃO ENCONTRADA EM LIVRO CAIXA.

10. Em razão da impossibilidade fática de compatibilizar os lançamentos de crédito em conta corrente com os lançamentos de receita no Livro-Caixa, a autoridade fiscal entendeu por considerar essas receitas, em sua integralidade, como omissão de receita da atividade rural.

11. Contudo, mesmo na falta da escrituração de que trata o art. 60 do RIR/99, estabelece a lei de forma expressa, o arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita bruta do ano-calendário, não podendo a tributação incidir sobre a totalidade da receita bruta da atividade rural, como no caso.

12. A jurisprudência do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é pacífica no sentido de que somente a falta de comprovação da receita da atividade rural é que autoriza a reclassificação para tributação como rendimentos comuns, sujeitos à tabela progressiva, senão vejamos:

(...)

13. Vale dizer, a falta da escrituração exigida por lei implica necessariamente o arbitramento da base de cálculo do imposto de renda à razão de 20% da receita bruta do ano-calendário, seja qual for a opção do contribuinte quanto à forma de tributação do resultado da atividade rural na declaração de ajuste anual.

14. Desse modo, em caso de manutenção do não acolhimento da justificativa apresentada pelo Impugnante nos autos, a exigência deve se limitar a 20% da receita bruta do ano-calendário, já que resta incontroversa a natureza dos rendimentos omitidos, como próprios da atividade rural.

§ 3.3. DA ATIVIDADE RURAL - ANO CALENDÁRIO 2017.

15. Conforme o Termo de Verificação Fiscal, as informações de despesas declaradas em DIRPF são muito superiores às informadas no Livro-Caixa Físico apresentado à fiscalização, não tendo sido justificadas, nem comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

16. Nesse ponto, destaca-se que o contribuinte trouxe aos autos os documentos que comprovam a efetividade das ocorrências escrituradas no Livro-Caixa, no tocante as despesas com energia elétrica e aquisição de maquinário agrícola. Todavia, as deduções não foram acatadas pelo fisco.

17. Todas as despesas dizem respeito ao custeio das atividades rurais exercidas pelo contribuinte, tais como, o cultivo de grãos, a suinocultura, a avicultura e a pecuária, o que pode ser confirmado pelos comprovantes de inscrição estadual e situação cadastral em anexos.

18. Sobre as despesas com energia elétrica, o fisco as desconsiderou porque as faturas não coincidem em data, valor e descrição com a escrituração do livro caixa. Porém, os valores lançados se referem a mais de unidade consumidora, sendo que o somatório das faturas demonstra a veracidade das deduções.

19. Por fim, destaca-se que o fisco não oportunizou ao Impugnante comprovar as deduções declaradas (DIRPF) que não foram escrituradas em Livro-Caixa. Logo, é incabível que estas componham a base de cálculo das deduções a serem glosadas, sob pena de nulidade do lançamento.

20. Conclui-se que o contribuinte se desincumbiu do seu ônus de comprovar a veracidade das despesas escrituradas em livro caixa, mediante a apresentação de documentação idônea, assim, deve ser restabelecida a dedução dessas despesas, bem como daquelas declaradas (DIRPF).

§ 3.3. DA MULTA QUALIFICADA.

21. Segundo entendimento do Auditor Fiscal, em função da conduta reiterada de informar deduções de base de cálculo do IRPF para as quais não possuía os devidos comprovantes, o contribuinte teve o percentual da multa de ofício duplicado para 150%.

22. A qualificação da multa, com aplicação do percentual de 150%, está prevista no art. 44, § 1º. da Lei n 9.430/96:

(...)

23. Já o artigo 71 da Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964 assim dispõe:

(...)

24. Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%.

25. A fraude fiscal pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte a uma obrigação tributária

26. Assim, a multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, garantido o contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º. inciso LV, da Constituição Federal, restar provado evidente intuito de fraude.

27. No caso, a exigência fiscal teve origem em procedimento de fiscalização de Imposto de Renda n. 0130100.2019.00112, no qual a autoridade concluiu que o contribuinte omitiu rendimentos. Para situações como a ocorrida nos presentes autos, aplicável a súmula 14, do Egrégio CARF:

"Súmula CARF n. 14. 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."

28. Deveras, o Impugnante atendeu a todas as intimações fiscais, apresentando justificativa e os documentos solicitados. Ademais, em se tratando de omissão de rendimentos e deduções indevidas, a reiteração da infração, por si só, não enseja a qualificação da penalidade.

29. Nesse sentido, é o entendimento consolidado no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, senão vejamos:

(...)

30. Destarte, os fatos narrados na acusação fiscal não justificam a existência do elemento subjetivo do dolo. Sendo assim, deve ser dado provimento a impugnação para afastar a qualificação da penalidade de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, nos termos do artigo 44,1, da Lei n. 9.430/96.

§ 4. DOS PEDIDOS E REQUERIMENTOS FINAIS.

31. Face ao exposto, requer.

- a) o recebimento da impugnação ao Auto de Infração, eis que tempestiva;
- b) o encaminhamento do processo, de forma eletrônica, para a Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil competente;
- c) a suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151, III, do CTN);
- d) no mérito, a procedência total da impugnação, para o fim de:
 - d. 1) exonerar o crédito tributário lançado;
 - d.2) subsidiariamente, após a realização da perícia:
 - d.2.1) limitar o arbitramento da base de cálculo das omissões de recebimentos, que efetivamente foram constatadas, à razão de 20% da receita bruta do ano-calendário;
 - d.2.2) restabelecer a dedução das despesas escrituradas em livro-caixa e declaradas na DIRPF;
 - d.2.3) alterar o percentual da multa de ofício de 150% para 75%, haja vista que não ficou configurada fraude.
- e) nos termos do art. 18 do Decreto n. 70.235/1972, a realização de diligência e perícia, tendo em vista a complexidade da matéria, bem como o valor vultoso da exigência tributária.

Em 26/10/2022 o sujeito passivo protocolou termo de solicitação de juntada, apresentando petição acompanhada de documentos.

Na petição, denominada “Aditamento da impugnação”, o impugnante esclarece que:

O presente aditamento serve apenas para alinhar os questionamentos levantados quando da impugnação, de forma a organizar as razões já apresentadas quando da interposição do recurso e melhor estruturar os documentos comprobatórios.

Afirma que:

Intimado da Autuação, o contribuinte apresentou a tempestiva Impugnação de fls. 3876-3889, que aguarda julgamento. Nesse sentido, em complemento à peça referida, apresenta-se o presente aditamento à impugnação, no qual se deixa mais claro que a autuação é improcedente, pelos seguintes motivos:

(i) O auto de infração é nulo (art. 142 do CTN c/c art. 59, II, do Decreto 70.235/72), posto que a autoridade fiscal (a) deixou de considerar os documentos apresentados pelo contribuinte durante a fiscalização; (b) identificou equivocadamente os fatos geradores do tributo; (c) cerceia o direito de defesa do contribuinte, pois não juntou aos autos parte dos documentos nos quais se ampara a acusação de omissão de receitas (especialmente extratos dos bancos Cargill e Rabobank);

(ii) A autoridade fiscal considerou, para o cálculo do tributo sobre "omissão de receitas", valores que claramente não caracterizam qualquer acréscimo patrimonial ao contribuinte, como: (o) transferência entre contas do próprio contribuinte ou de outro portador da conta bancária; (b) desbloqueio de depósitos judiciais feitos em conta; (c) estornos e levantamentos de fundos de previdência.

(iii) O lançamento foi efetuado sobre valores, relativos a vendas à BRF, que foram devidamente escriturados e declarados;

(iv) Não foram considerados, na autuação, os valores declarados em DIRPF, que, conforme a jurisprudência do CARF, devem ser excluídos, em bloco, das receitas autuadas, tributando-se apenas o que exceder a parcela declarada;

(v) O contribuinte tem como comprovar as despesas declaradas em DIRPF, de forma que mero erro no livro-caixa não pode lavar à cobrança tributária;

(vi) A autoridade fiscal deveria considerar, ao menos, o limite da base de cálculo previsto no art. 18, § 2º, da lei 9.250/95, correspondente a 20% do valor da receita bruta;

(vii) Por fim, é absolutamente improcedente a multa qualificada no caso concreto, considerando que não restou demonstrado qualquer um dos requisitos previstos para a qualificação e, ademais, o contribuinte cooperou com a autoridade fiscal durante todo o procedimento fiscalizatório.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente em parte, o lançamento, conforme ementa abaixo (fl. 9741/9742 – 2228/2229 – pdf parte 6):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2016, 2017

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430/1996, autoriza o lançamento, como omissão de rendimentos, dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, de forma individualizada, a origem dos recursos utilizados nessas operações, sendo certo que a comprovação da origem aludida pela norma legal não é satisfeita por meras alegações.

ATIVIDADE RURAL. FORMA DE APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. ARBITRAMENTO. MEDIDA EXCEPCIONAL.

IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. MANUTENÇÃO DO CRITÉRIO ADOTADO PELO CONTRIBUINTE. LIMITE DO RESULTADO COM BASE NA RECEITA BRUTA.

A forma de apuração do resultado tributável da atividade rural é opção do contribuinte, exercida quando da entrega da Declaração de Ajuste Anual, não cabendo a sua alteração após iniciado o procedimento de ofício e lavrado o auto de infração, de acordo com o que lhe for mais favorável. No caso da opção pela diferença entre a receita bruta total e as despesas de custeio e investimentos, o lançamento de ofício não ficará limitado a 20% da receita bruta do ano calendário

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

A evidência da intenção dolosa exigida na lei para a qualificação da penalidade aplicada há que aflorar na instrução processual, devendo ser inconteste e demonstrada de forma cabal.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2016, 2017

APRESENTAÇÃO INTEMPESTIVA DE ACRÉSCIMOS À IMPUGNAÇÃO TEMPESTIVA. INADMISSIBILIDADE.

Inexistindo no Processo Administrativo Fiscal a possibilidade de "adendo" ou "aditamento" à impugnação apresentada tempestivamente, mas tão somente de provas documentais, estas sujeitas às condições previstas no § 4º do art. 16 do PAF, deixa-se de conhecer de acréscimo à impugnação tempestiva apresentada após precluso o prazo para tal, de 30 dias contados da ciência da autuação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Da parte procedente extraímos:

Acordam os membros da 14ª TURMA/DRJ09 de Julgamento, por unanimidade de votos, **JULGAR PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO**, afastando a qualificação da multa aplicada sobre parte das infrações apuradas, conforme voto da relatora, alterando o percentual da multa de ofício de 150% para 75%. O valor da multa exonerada é de R\$9.878.113,54.

Do Recurso de Ofício

O recurso de ofício foi apresentado nos seguintes termos.

Tendo em vista a exoneração de crédito tributário cujo valor total relativo ao tributo mais os encargos de multa supera o limite de que trata o art. 1º, da Portaria MF nº 63, de 09/02/2017 (R\$ 2.500.000,00), o presente feito está sujeito a **RECURSO DE OFÍCIO** ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário de fls. 9827/9862 (2314/2349 – pdf parte 6) em que alegou, em apertada síntese: (a) necessidade de conhecimento dos fundamentos e documentos apresentados no aditamento de fls. 3900/3928. Princípio da verdade material e jurisprudência deste E. CARF; (b) os fundamentos não enfrentados pela DRJ: ausência de omissão de receitas no ano-calendário 2016; (c) nulidade do auto de infração; (d) O alargamento da base de cálculo com ingressos que claramente não caracterizam qualquer acréscimo patrimonial ao contribuinte; (e) A escrituração e declaração dos valores relativos à venda de produção rural tidos por “omitidos” pela Fiscalização; (f) A necessidade de exclusão, em bloco, dos valores declarados na DIRPF; (g) Ano-calendário de

2017: comprovação das despesas incorridas; (h) Subsidiariamente: necessidade de arbitramento da base de cálculo no limite de 20% sobre a receita bruta, conforme art. 18, § 2º, da lei 9.250/95 (art. 53, § 2º, do RIR); (i) A improcedência da qualificação da multa quanto a todas as supostas infrações: ausência de sonegação, dolo, fraude ou simulação.

É o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

Recurso de Ofício

Da análise da decisão recorrida, temos que o valor exonerado não atinge o valor de alçada, nos termos do disposto na Súmula CARF n.º 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

No caso em tela, temos que o valor exonerado, somando tributo, multa e juros não atingiu o mínimo legal estabelecido pela Portaria/MF n.º 2/2023, publicada no DOU de 17/02/2023, uma vez que exonerou-se valor acima de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (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).

§ 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.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF n.º 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023.

Conforme se extrai do seguinte trecho:

2) Considerar procedente em parte a impugnação, **afastando a qualificação da multa aplicada sobre as infrações listadas abaixo**, alterando o percentual da multa de ofício de 150% para 75%. O valor da multa exonerada é de R\$9.878.113,54.

Portanto, verifica-se que a exoneração não atinge o valor de alçada, não comportando conhecimento do recurso de ofício.

Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Necessidade de conhecimento dos fundamentos e documentos apresentados no aditamento de fls. 3900/3928. Princípio da verdade material e jurisprudência deste E. CARF Nulidade da Decisão Recorrida

No caso em questão, a decisão recorrida não aceitou a petição de fls. 3900/3928, sob o fundamento de preclusão e determinou o desmembramento de parte do débito com a remessa dessa parte diretamente para a cobrança, pois considerou que o contribuinte não teria apresentado impugnação quanto aos seguintes pontos:

- (i) Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas;
- (ii) Omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoa jurídica;
- (iii) Omissão de rendimentos recebidos a título de distribuição de sobras de cooperativa;
- (iv) Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física;
- (v) Omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoas físicas;
- (vi) Multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carne leão.

Ocorre que o mencionado aditamento apenas complementou as razões da defesa e trouxe outros documentos a fim de comprovar a pretensão do contribuinte.

Portanto, deve-se levar em conta o disposto no artigo 38 da Lei nº 9.784/99:

“Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

§ 1º Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.”

Logo deve ser reconhecida a nulidade da decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa devido à desconsideração de documentos apresentados, seja antes da lavratura do auto, quanto em sede de impugnação e antes mesmo da decisão de piso, que não teriam sido analisados quando da prolação da decisão recorrida.

São considerados nulos, no processo administrativo fiscal, os atos expedidos por pessoa incompetente ou com a falta de atenção ao direito de defesa, conforme preceitua o artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

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

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

(...)

Ou seja, para que uma decisão ou mesmo para que o auto de infração seja declarado nulo, deve ter sido proferido por pessoa incompetente ou mesmo violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte, o que se verifica no caso concreto.

A decisão deverá levar em consideração as seguintes alegações:

- (a) transferências entre contas do próprio contribuinte;
- (b) desbloqueio judicial de valores constantes dos extratos juntados aos autos;

- (c) estornos e levantamentos de fundos de previdência;
- (d) a escrituração e declaração dos valores relativos à venda de produção rural tidos por “omitidos” pela fiscalização;
- (e) a necessidade de exclusão, em bloco, dos valores declarados na DIRPF;
- (f) ano-calendário de 2017: comprovação das despesas incorridas;
- (g) subsidiariamente, necessidade de arbitramento da base de cálculo no limite de 20% sobre a receita bruta, conforme art. 18, § 2º da Lei n.º 9250/95 (art. 53, § 2º do RIR);
- (h) improcedência da qualificação da multa quanto a todas as supostas infrações: ausência de sonegação, dolo, fraude ou simulação.

Dessa forma, os autos devem retornar à DRJ de origem para que seja proferida nova decisão, integrando-a com manifestação expressa acerca das matérias tratadas na impugnação e petição de fls. 3900/3928 e não analisadas pela decisão de piso.

Superada a questão quanto às matérias tratadas na petição de fls. 3900/3928, passo a analisar o mérito do recurso voluntário, tratando apenas das questões que comportam conhecimento, quais sejam:

- Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada,
- Receitas e despesas de atividade rural e
- multa qualificada

Com relação a estas questões, passo a analisá-las:

Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

O recorrente foi autuado por omissão de receita ou rendimento, nos termos do disposto no artigo 42 e parágrafos da Lei n.º 9.430/96.

Lei n.º 9.430/1.996:

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

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

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

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

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

II — no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais). (art. 42, § 3º, II, da Lei n.º 9.430/1996 c/c art. 4º da Lei n.º 9.481, de 13/08/1997)."

Os arts. 1º a 3º, e §§, da Lei n.º 7.713/1.988, dispõem sobre a tributação de rendimentos, nos seguintes termos:

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

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

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

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

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

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

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

Ainda, nos termo disposto no artigo 42, § 2º, da Lei nº 9.430/1996:

Lei nº 9.430/1.996:

"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.

Entretanto, é ônus do contribuinte a comprovação de que os valores referem-se à atividade rural, depósito a depósito.

Sendo assim, não procede a alegação do contribuinte quanto a este ponto.

Atividade Rural

Sobre as despesas da atividade rural, preleciona o art. 18 da Lei nº 9250/95, que o resultado da exploração da atividade rural, pelas pessoas físicas, será apurado mediante escrituração do livro caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas, os investimentos e demais valores que integram a atividade. A veracidade de tais montantes, ademais, deverá ser atestada mediante documentação idônea, a qual deverá comprovar, entre outros dados, os valores lançados. Já a falta de escrituração implica o arbitramento do resultado, à razão de 20% da receita bruta. Vejamos:

Art. 18. O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

§ 1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.

§ 2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de R\$ 56.000,00 (cinquenta e seis mil reais) faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o registro do Livro Caixa.

Também há previsão na Lei nº 8.023/1990:

Art. 5º A opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Parágrafo único. A falta de escrituração prevista nos incisos II e III do art. 3º implicará o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Tais dispositivos foram reproduzidos no RIR/99, artigos 60 e 62:

Art.60. O resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18).

§1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, §1º).

§2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, §2º).

(...)

§6º A escrituração do Livro Caixa deve ser realizada até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente ano-calendário.

Art.62. Os investimentos serão considerados despesas no mês do pagamento (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, §§1º e 2º).

§1º As despesas de custeio e os investimentos são aqueles necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados com a natureza da atividade exercida. (...)

Nessa toada, merece destaque o fato de que é facultado ao contribuinte, quando fizer a entrega da Declaração Anual de Ajuste do Imposto de Renda da Pessoa Física - DIRPF a opção pela apuração do resultado da atividade rural mediante a utilização do Livro Caixa ou mediante a utilização do percentual de arbitramento previsto (20%), não podendo essa opção ser alterada seja pelo contribuinte, seja pelo fisco posteriormente, ainda mais quando houver a perda da espontaneidade, tal como ocorreu nos presentes autos.

O contribuinte escriturou livro-caixa e declarou as despesas de livro-caixa em sua DIRPF. E não houve questionamento quanto às glosas de despesas de livro-caixa.

Portanto, não procedem as alegações apresentadas.

Multa Qualificada

Com relação à multa aplicada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), que restou mantida nos presentes autos.

No caso em concreto, para o ano-calendário 2017, do total de 1300 lançamentos de despesas escriturados no livro caixa totalizando R\$ 74.500.594,95 de despesas declarados em DIRPF, o montante de R\$ 49.188.835,86 demonstrou ser indevida, isto é, 66,02%. Outro senão, as deduções indevidas em livro caixa ocorreram em todos os meses do ano-calendário 2017. As tabelas e detalhamentos estão contidas no tópico “3.2 – ATIVIDADE RURAL – ANO CALENDÁRIO 2017” e no Anexo deste Termo de Verificação Fiscal.

Em outro grave óbice quanto à escrituração do livro caixa, constatei que as informações de despesas declaradas em DIRPF são muito superiores às informadas no livro-caixa apresentado à fiscalização, isto é, o contribuinte possuía duas escrituras contábeis: uma para efeitos fiscais de IRPF informada em DIRPF, com valores de despesa artificialmente superdimensionadas, e uma segunda escrituração contábil efetiva, com valores reais da despesa informada em seu livro caixa.

Comprovando, assim, uma prática delituosa reiterada para inflacionar as deduções decorrentes do livro caixa.

Vê-se, pois, que as deduções, em montantes expressivos, de despesas sem comprovação documental ou flagrantemente indevidas, constituem-se em fraude, evidenciando o dolo, pois modificam uma característica essencial do fato gerador, a sua base de cálculo, com o objetivo de redução do montante devido do imposto.

Deve-se ter em mente que o fato gerador do imposto de renda da pessoa física não diz respeito somente ao auferimento da renda, mas engloba também as deduções permitidas, de modo que abrange todo o procedimento de cálculo. Em verdade, o fato gerador do imposto de renda da pessoa física se concretiza na determinação da base de cálculo. A base de cálculo é um dos elementos essenciais do fato gerador do tributo. Ao inserir deduções inexistentes e claramente indevidas, o contribuinte, de forma intencional, modificou uma característica essencial do fato gerador, mais especificamente a sua base de cálculo, obtendo com isso a redução do montante do imposto devido.

Para o ano-calendário 2016, soma-se ainda, a omissão de receitas da atividade rural num total de R\$ 31.692.755,09. Essa conduta ocorreu durante todos os meses do período fiscalizado. As tabelas e detalhamentos estão contidas no tópico “3.2.B – QUADRO RESUMO - OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE RURAL” deste Termo de Verificação Fiscal.

Essa conduta, de omissão de receitas e de inserir deduções inexistentes e claramente indevidas, é flagrantemente dolosa, não podendo ser atribuída a erro de interpretação da legislação tributária, constituindo-se na figura jurídica denominada fraude a que alude o artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964:

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

Também constatei a subsunção do comportamento do contribuinte à tipificação de sonegação pelo fato da conduta de omissão de receitas ter sido uma prática recorrente do contribuinte uma vez que ocorreram vários depósitos/créditos sem justificativa, em análise dos extratos bancários, em todos os meses do ano-calendário 2016, conforme demonstram as tabelas do Anexo a este Termo de Verificação Fiscal e o total de depósitos/créditos sem justificativa alcança o montante de R\$ 37.962.585,93, o que demonstra de forma cabal ter se tratado de uma prática infracional rotineira.

Quanto às condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal e o crédito tributário correspondente verifica-se que a ocupação profissional de Produtor Rural é incompatível com os rendimentos apurados no bojo da fiscalização, onde o sujeito passivo não esclareceu a que atividade os rendimentos se referiam, cuja tributação poderia ser mais onerosa. As tabelas e detalhamentos estão contidas no tópico “3.1 – MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA INCOMPATÍVEL” e no Anexo deste Termo de Verificação Fiscal.

Diante da prática adotada, encontra-se devidamente caracterizada a conduta com o intuito de fraude do contribuinte, ensejando, por conseguinte, a qualificação da multa de ofício, na forma do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Dessa forma, em função da conduta reiterada de informar deduções da base de cálculo do IRPF para as quais não possuía os devidos comprovantes, o contribuinte incorreu no previsto no §1º do Art 44 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, c/c Art 71, incisos I e II, da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, razão pela qual terá o percentual da multa de ofício duplicado, ou seja, de 150%.

No caso em questão, deve ser aplicada a retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Isso porque a Lei nº 14.689/2023 alterou o disposto no artigo 44 da Lei nº 9430/1996, nos seguintes termos:

“Art. 44.

.....

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do **caput** deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71,72e73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

.....

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

Logo, a multa deve ser reduzida ao patamar de 100%.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para dar-lhe parcial provimento, para reduzir o percentual da multa de ofício ao patamar de 100%, com fundamento na retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya

Voto Vencedor

Conselheiro Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Redator designado.

Em que pese a argumentação lógica exposta pelo ilustre Relator em seu voto, com a devida vênia, ousou dele discordar apenas em relação à preliminar de nulidade da decisão de primeira instância.

O voto do Conselheiro Relator foi no sentido de reconhecer a nulidade da decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa, devido à descon sideração de documentos apresentados, seja antes da lavratura do auto, quanto em sede de impugnação e antes mesmo da decisão de piso, os quais não teriam sido analisados quando da prolação da decisão recorrida.

Observa-se que a decisão recorrida não acatou a petição de fls. 3.900/3.928, sob o fundamento de preclusão e determinou o desmembramento de parte do débito com a remessa dessa parte diretamente para a cobrança, pois considerou que o Contribuinte não teria apresentado impugnação quanto aos seguintes pontos:

- (i) Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas;
- (ii) Omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoa jurídica;
- (iii) Omissão de rendimentos recebidos a título de distribuição de sobras de cooperativa;
- (iv) Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física;
- (v) Omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoas físicas;
- (vi) Multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carne leão.

Penso que não deve ser acolhida a petição de fls. 3.900/3928, uma vez que, de fato, ocorreu a preclusão processual.

Tendo em vista que a ciência do Auto de Infração se deu em 23/09/2021 (A.R. de fl. 3.852), ficou caracterizada a preclusão temporal do Aditamento à Impugnação apresentado em 26/10/2022, eis que foi protocolizado após o vencimento do prazo legal.

Assim, de acordo com as regras de contagem de prazo do Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 70.235/72), restou configurada a intempestividade do Aditamento à Impugnação, tornando inviável o seu conhecimento por este colegiado.

Desse modo, entendo que não houve cerceamento de defesa, estando correta a decisão de primeira instância, ao não considerar impugnadas as matérias somente trazidas pelo Contribuinte no Aditamento à Impugnação de fls. 3.900/3.928, o qual não foi conhecido em virtude de sua preclusão.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, quanto ao recurso voluntário, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa

