



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

Processo n° 10166.724774/2017-47
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-005.927 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2019
Matéria Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Recorrente JEOVANE DE MORAIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DOCUMENTAÇÃO NECESSÁRIA PARA AFASTAR A INFRAÇÃO.

A constatação de depósitos bancários cuja origem reste não comprovada pelo sujeito passivo autoriza o fisco a aplicar o comando constante do art. 42 da Lei no 9.430, de 1996, pelo qual se presume ocorrida a infração de omissão de rendimentos.

Tal presunção somente pode ser afastada mediante a apresentação de documentação hábil que se refira individualmente a cada depósito tido como de origem não comprovada, sendo que a indicação genérica da suposta fonte dos créditos não deve ser acatada para afastar a infração.

Constatada nos autos a existência de elementos hábeis e idôneos a comprovar a origem de depósitos bancários individualmente identificados, impõe-se a exclusão dos respectivos valores na base de cálculo do imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares; no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para considerar comprovadas as origens dos depósitos de R\$ 17.000.000,00 (dezessete milhões de reais) e de R\$ 700.000,00 (setecentos mil reais) e excluir a multa qualificada; vencida a conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez que negava provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Presidente Substituto e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Reginaldo Paixão Emos, Wesley Rocha, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Suplente), Thiago Duca Amoni (Suplente), Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Juliana Marteli Fais Feriato e Antônio Savio Nastureles (Presidente substituto), sendo os conselheiros Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez e Thiago Duca Amoni suplentes convocados, em substituição, respectivamente, aos conselheiros João Maurício Vital e Alexandre Evaristo Pinto.

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 3300/3354) interposto em face do Acórdão nº 16-81.980 (e-fls 3244/3292), prolatado pela 15ª Turma da DRJ/SPO, em sessão de julgamento realizada em 29 de março de 2018.

2. Faz-se a transcrição do relatório inserto na decisão recorrida:

início da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 16-81.980

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado auto de infração de fls. 2.866 a 2.878, acompanhado do Relatório Complementar de fls. 2.879 a 3.065, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas ano-calendário de 2012, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 18.072.053,82, dos quais, R\$ 6.112.736,43 são referentes a imposto, R\$ 8.954.907,45 são cobrados a título de multa proporcional e R\$ 3.004.409,94 correspondem a juros de mora.

Conforme se depreende do auto de infração e do Relatório Complementar, a exigência decorreu da omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de 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.

Além disso, constatou-se omissão de rendimentos recebidos a título de aluguel, bem como, a informação sem a devida comprovação de rendimentos declarados como isentos e não tributáveis.

Em apertada síntese, o Relatório Complementar de fls. 2.879 a 3.065 informa que:

1 - foram detectados valores que transitaram pelas contas bancárias do contribuinte sem a devida comprovação de suas origens, acobertados, substancialmente, por meio de simulação de empreitada levada a termo por empresas das quais detém capital em forma de ações, em parceria com outra de suposta propriedade de terceiro;

2 - ditas pessoas jurídicas criaram uma empresa de cunho temporário denominada "Empresa em Conta de Participação - SCP", a qual não obteve êxito em apresentar a documentação regulamentar de comprovação do resultado financeiro obtido no suposto labor;

3 - foi intimado o contribuinte a informar a origem e a natureza de várias operações identificadas em três contas que mantém junto a três estabelecimentos bancários (Banco do Brasil - BB, Banco de Brasília - BRB e Caixa Econômica Federal - CEF);

4 - a planilha de fls. 2.948 e 2.949 discrimina os depósitos bancários efetuados na conta corrente do Banco do Brasil (nº 711.670-5), cujo impugnante foi instado a manifestar-se com relação à origem;

4.1 - dos depósitos elencados, foram considerados justificados:

4.1.1 - os itens de nº 01, 08, 09, 10, 11, 17, 18 e 26, no total de R\$ 2.308.395,00, visto que se tratavam de lucros comprovadamente distribuídos pela empresa Time Participações e Investimentos S/A;

4.1.2 - os itens de nº 13, 14 e 16, no total de R\$ 689.963,50, visto que advindos do recebimento de valores relativos à venda de gado da Fazenda Chão Preto;

4.1.3 - os itens de nº 21, 22, 23, 24, 25 e 32, no total de R\$ 43.173,04, visto que se tratam de aluguéis atrasados pagos pela Temperforte Vidros Planos Ltda. Tais valores, vez que omitidos na DIRPF do impugnante, foram incluídos na autuação a título de "Rendimentos Omitidos de Aluguéis";

4.2 - da mesma planilha, foram considerados como não justificados:

4.2.1 - "Distribuição antecipada de lucros" (itens nº 03, 12 e 15), no total de R\$ 66.000,00, visto não constar da referida rubrica no livro Razão Analítico da empresa pagadora;

4.2.2 - "Sobra de Retirada - pag. Empregado", "Resíduo mútuo com Flamingo Comb.", "Devolução de mútuo - particular", "Devolução de rateio de despesas", "Pag. de mútuo por Roberto M. Salim", "Reembolso - pag. Dupl. Escola filho", "Pag. de mútuo por Diogo Nasc. Salim", "Pag. de mútuo por Maria F. Liporoni" e "Pag. de mútuo por Telio M. Mendonça", no total de R\$ 810.531,83, visto que as circunstâncias e a documentação acostada, bem como, as explicações produzidas na justificativa, não guardam o mínimo de verossimilhança com a operação ocorrida;

5 - intimou a empresa Time Participações e investimentos S/A para comprovar os créditos pagos ao impugnante na rubrica "Lucros Distribuídos Antecipadamente". Em resposta, a empresa apresentou a planilha de fls. 2.958 a 2.960;

5.1 - foram considerados como justificados os pagamentos constantes dos itens 02, 21, 24, 25, 26, 40, 42 e 60, totalizando R\$ 2.308.395,00, conforme já informado anteriormente;

5.2 - não foram considerados justificados os demais itens pelas razões a seguir expostas:

5.2.1 - "Empréstimo à Empresa Playtime" (itens nº 13, 23, 34, 37, 39, 41, 43, 46, 48, (50 a 53), 55, 57, (61 a 63), 66 e 67: na verdade, se trata de um empréstimo realizado pela empresa Time Participações e Investimentos S/A à sua controlada Playtime Combustíveis e Lubrificantes S/A. O contribuinte quer fazer crer que o valor se refere à distribuição de lucros da empresa Time Participações e Investimentos S/A, repassado para a Play Time Combustíveis e Lubrificantes S/A, mediante autorização do contribuinte que detém, 97,42% do capital da primeira, porém, sem qualquer poder de gerência.

Informa, ainda, que a rubrica "Distribuição de Lucros" constante da contabilidade não passa de peça de ficção e não espelha a realidade dos fatos.

Entende que os recibos apresentados somente fazem prova no âmbito interno da corporação, além do que, não se encontram assinados.

Além disso, em análise à DIRPF do impugnante, se verifica que o impugnante era devedor da empresa Playtime Combustíveis e Lubrificantes S/A. Assim, considerando que real fossem os mútuos propalados como repassados pelo contribuinte, tal fato obrigaria o contribuinte a proceder o encontro de contas em sua DIRPF 2012, o que não ocorreu.

Quanto à alegação de que a empresa Playtime Combustíveis e Lubrificantes S/A liquidou o empréstimo no transcorrer do próprio ano, verifica-se que a mesma não está acompanhada de qualquer prova documental nesse sentido.

Ademais, o próprio impugnante alega, em resposta à intimação dirigida à empresa Time Participações e Investimentos S/A, que a movimentação financeira em questão refere-se a aportes de recursos necessários ao financiamento das operações de suas controladas/coligadas e não representam, em nenhum momento, qualquer fonte de renda ou de receitas;

5.2.2 - "Empréstimos à Empresa Bico de Ouro Comércio e Indústria de Gêneros Alimentícios Ltda." (itens nº 35, 36, 44 e 45). Da mesma forma que o item anterior, conclui-se que o impugnante não detém qualquer interesse jurídico/comercial/legal formal com nenhuma das duas empresas envolvidas na operação.

Na DIRPF 2012 do contribuinte resta consignado que a empresa Bico de Ouro Comércio e Indústria de Gêneros Alimentícios Ltda. é quem pagou ao impugnante a quantia de R\$ 432.512,50 de um valor declarado como crédito frente àquela empresa, no valor de R\$ 3.265.496,18, e não, que o mesmo teria efetuado qualquer empréstimo a esta última.

5.2.3 - "Pagamentos de Gastos Diversos" (itens nº 07, 49, 56 e 58): é inviável aceitar que tais rubricas se refiram à Distribuição de Lucros Antecipados, visto que a contabilidade empresarial não se presta a refletir obrigações corriqueiras de seus acionistas, sob pena de provocar distorções/deturpações nas rotinas da empresa, o que restou verificado na presente auditoria;

5.2.4 - "Pagamentos de Parcelas do IRPF" (itens nº 14, 29, 33, 54 e 64): não foram aceitos sob a mesma ótica do item anterior;

5.2.5 - "Distribuição de Lucros Pagos à Crescia de Faria Morais" (itens nº 22, 47, 59 e 68): o impugnante nada tem a ver, diante das formalidades legais, com a operação de pagamento de lucros distribuídos à acionista Crescia de Faria Morais. A empresa Time Participações e Investimentos S/A declarou o pagamento de R\$ 153.549,87 a esse título à referida acionista, montante esse, que consta da DIRPF da mesma;

6 - conforme restou demonstrado na justificativa do contribuinte, foram recebidos valores aleatórios a título de pagamento de aluguel da empresa Temperforte Vidros Planos Ltda., no total de R\$ 43.173,04. Visto que tais valores não foram informados em sua DIRPF, foi solicitada a apresentação do contrato de aluguel referente à mencionada negociação, bem como, a demonstração dos créditos relativos aos pagamentos do citado aluguel.

O contribuinte não apresentou justificativa válida pela não apresentação das prestações mensais de aluguel relativas ao ano de 2012, limitando-se a informar que a empresa não havia honrado com o contrato de locação, efetuando apenas os pagamentos já discriminados.

Entende que deveria, o contribuinte, apresentar documentos em favor de suas alegações, tais como a admoestação do locatário, com a posterior colocação deste em mora e a denúncia do contrato. Além disso, sua conduta diante do Fisco em relação ao IRPF depõe em sentido contrário, visto que o contribuinte não declarou o imóvel em sua DIRPF e somente veio a declarar os valores auferidos a título de aluguel nos anos de 2015 e 2016, quando já se encontrava sob auditoria fiscal.

O contrato de aluguel apresentado refere-se ao ano de 2011, com duração de 12 meses. Entretanto, deduz-se que o mesmo tenha sido renovado tacitamente, diante dos depósitos feitos nos três últimos meses de 2012, além da declaração do contribuinte de que a Temperforte Vidros Planos Ltda. Desocupou o imóvel somente em 31/12/2012.

Em razão do que consta do mencionado contrato, é possível concluir que foi omitida a título de aluguel a quantia de R\$ 162.000,00 (12 parcelas de R\$ 13.500,00);

7 - dos depósitos relacionados à fl. 2985, referentes à conta conjunta da Caixa Econômica Federal - CEF (nº 2403.001.00022157-5), em nome do contribuinte e do Sr. Miguel Cordeiro Viana, considerou justificados aqueles nos valores de R\$ 91.984,84 e R\$ 2.000.214,86;

8 - já o depósito de R\$ 700.000,00 não teve sua origem comprovada, visto que não houve a identificação do depositante, bem como, foi esse o mesmo montante destinado ao co-titular Miguel Cordeiro Viana que o repassou à empresa Premium Participações sob o expediente fraudulento de simulação de mútuo;

9 - quanto ao depósito de R\$ 17.000.000,00, apesar dos co-titulares alegarem tratar-se de lucro obtido em empreendimento levado a termo pela parceria decorrente de suas empresas, mediante a constituição de uma "SCP" (Sociedade em Conta de Participação), foi apurado que:

9.1 - a referida SCP foi constituída pela Playtime Combustíveis e Lubrificantes S/A (sócia ostensiva) e pela M.A. Administradora de Imóveis Próprios Ltda. (sócia participante), em 09/03/2010, para a execução conjunta da construção e incorporação de um edifício situado na SHIS QI15, Lote L, Lago Sul, em Brasília - DF;

9.1.1 - foi informado pelo contribuinte que o lucro dessa empreitada foi transferido para a conta conjunta supra citada, em razão da Caixa Econômica Federal - CEF ter oferecido um percentual de juros mais atrativo para a aplicação do montante por pessoa física;

9.2 - entretanto, verificou-se que os co-titulares não detêm interesse jurídico formal no resultado do exercício apurado por empresas comerciais constituídas sob a égide das leis civis, comerciais e fiscais, mormente no exercício de suas funções para as quais se propuseram/estabeleceram;

9.3 - primeiramente, porque o valor decorrente do resultado da mencionada SCP, deveria ser depositado em conta corrente da própria SCP (conforme consta do item 4.6 do Instrumento Particular de Constituição da SCP), e não, em conta corrente cujos titulares são pessoas físicas;

9.4 - em segundo plano, porque o contribuinte não detinha qualquer relacionamento negocial, jurídico ou formal com as empresas constituintes da referida SCP;

9.4.1 - conforme pesquisas realizadas na Junta Comercial do Distrito Federal - JCDF, houve um rearranjo societário na empresa Playtime Combustíveis e Lubrificantes S/A, em 13/10/2009. Nessa ocasião, a empresa Time Participações e Investimentos (de propriedade do contribuinte) detinha 90% das cotas e ao Sr. Pedro Henrique Faria de Moraes (filho do contribuinte) coube os 10% restantes;

9.4.2 - desde 12/07/2004, o contribuinte deixou a administração da empresa Playtime Combustíveis e Lubrificantes S/A, sendo nomeados como administradores Jose Edenildo Sales e Delma Maria de Araújo Moreira (que foi substituída por Pedro Henrique Faria de Moraes em 13/10/2009);

9.5 - resta demonstrado que o valor de R\$ 17.000.000,00, mediante a justificativa dada pelo contribuinte, é advindo de transações que, juridicamente, nada tem a ver com a pessoa física do mesmo, bem como, do co-titular da mencionada conta. A operação não se sustenta por desprovida de interesse legal de agir, bem como, de lógica contábil, jurídica, comercial e das práticas de movimentação de capitais financeiros.

10 - ademais, em procedimento investigativo foram constatadas as seguintes situações:

10.1 - o terreno em que foi realizado o empreendimento citado foi adquirido pela Playtime Combustíveis e Lubrificantes S/A, em licitação da Terracap - Companhia Imobiliária de Brasília, por meio do Edital 08/2005, de 09/08/2005;

10.1.2- a proposta de compra foi realizada pelo Sr. Jeovane de Moraes, apesar de não constar dos autos qualquer procuração em que o mesmo constasse como representante;

10.1.3- sendo vitoriosa em seu intento, a Terracap adjudicou o imóvel em favor da Playtime Combustíveis e Lubrificantes Ltda., cuja escritura Pública de Compra e Venda foi passada no Cartório do Iº Ofício de Notas de Brasília, em 07/11/2005, e teve como representante o mesmo Sr. Jeovane, fazendo constar que o mesmo era Diretor desta última;

10.1.4- demonstra-se, com isso, o "modus operandi" do fiscalizado, consubstanciado pelo abuso da informalidade na condução de seus negócios, ao chancelar atos sem deter a respectiva capacidade jurídica para tal;

10.2 - 50% do terreno em questão foi, posteriormente, vendido à M.A. Administradora de Imóveis Próprios Ltda.;

10.2.1 - o contrato de compra e venda referente à negociação supra citada também foi firmado pelo fiscalizado na função de representante da Playtime Combustíveis e Lubrificantes S/A;

10.2.2- nos termos do Estatuto Social da Playtime Combustíveis e Lubrificantes S/A, em seu art. 16, compete aos Diretores, com autorização da Assembléia Geral, alienar bens móveis e imóveis da sociedade, que integrem o Ativo Permanente, bem como, gravá-los a qualquer título. A falta dessa condição, em razão de não constar registro nesse sentido na Junta Comercial competente, demonstra que o mesmo se tratou de simulação;

10.2.3- ressalte-se que, quando da venda do empreendimento para o Conselho Federal de Farmácia (situação que teria gerado o valor do lucro citado como justificativa para o depósito de R\$ 17.000.000,00), o tratamento foi dado dentro dos cânones que informam as rotinas na administração da empresa, qual seja, a autorização da venda do imóvel pela Assembléia Geral do dia 07/02/2012;

10.2.4- em análise à escritura pública relativa ao terreno em questão, verifica-se o registro da compra do mesmo pela Playtime Combustíveis e Lubrificantes Ltda., a alteração da razão social para Playtime Combustíveis e Lubrificantes S/A, a construção do prédio no lote referente à matrícula e a venda para o Conselho Federal de Farmácia. Entretanto, em nenhum momento se fez constar a compra dos 50% do terreno pela M.A. Administradora de Imóveis Próprios Ltda, o que demonstra jamais ter ocorrido sua transferência de fato;

10.3 - o Instrumento Particular de Constituição de Sociedade em Conta de Participação - SCP também foi assinado pelo contribuinte, na condição de Diretor - Presidente da Playtime Combustíveis e Lubrificantes S/A, em 09/03/2010, sem que o mesmo detivesse capacidade para tal;

10.3.1 - dito documento previa, em seu item 4.6, que o sócio ostensivo deveria abrir uma conta corrente específica em instituição financeira, com a finalidade de movimentar todos os recursos da SCP, tais como: recebimento de clientes, aportes, pagamentos de despesas e custos necessários à execução do empreendimento. No entanto, tal determinação restou descumprida, e os recursos relativos à venda do imóvel tiveram como destinação a conta corrente de titularidade do contribuinte;

10.4 - o contrato para a execução de serviços de construção do prédio situado no terreno em questão, assinado com a Construtora Águia Ltda., foi feito pelo regime de "empreitada global", ou seja, o prestador de serviço entrega a obra acabada - com o fornecimento da mão de obra e dos materiais da construção. Vale dizer que a alíquota do IR para esse tipo de contratação é de 8% sobre a receita bruta.

No entanto, em análise às notas fiscais da contratada, verifica-se que seu labor foi de somente pura mão de obra, o que submeteria a empresa à alíquota de 32%.

Tal circunstância caracteriza má-fé desde a contratação da empreitada, por conluio entre as partes;

10.4.1 - o valor contratado de R\$ 155,00 o m2 é bem inferior ao utilizado no mercado, na região Centro-Oeste, que era de R\$ 840,00;

10.5 - em resposta à intimação, o co-titular da conta corrente mantida na Caixa Econômica Federal - CEF (nº 2403.001.00022157-5), Sr. Miguel Cordeiro Viana, informou que o valor de R\$ 17.000.000,00 tem origem na venda do imóvel de propriedade da SCP para o Conselho Federal de Farmácia que, após a apuração do resultado líquido, foi transferido da sócia ostensiva para a referida conta conjunta;

10.5.1- verificou-se que, na mesma oportunidade em que foi aberta a conta conjunta nº 2403.001.00022157-5, foi também aberta uma outra, cuja titularidade é exclusiva do Sr. Miguel Cordeiro Viana, sob o nº 2403.001.00022159-1 (como se vê, apenas um número de ordem as separa);

10.5.2- concluiu-se que ditas contas foram operadas quase que exclusivamente pelo Sr. Jeovane de Moraes, sendo que a de nº 2403.001.00022159-1 foi aberta com a finalidade facilitar a movimentação bancária no propósito da primeira movimentação, para, em ato contínuo, encaminhar valores de forma fracionada ou não a outros destinatários;

10.5.3- a conta corrente em questão é quase totalmente a imagem da conta nº 2403.001.00022157-5, em relação as suas entradas;

10.5.4- quanto às saídas, chama atenção duas movimentações de remessas:

10.5.4.1 - a primeira, ocorrida em 18/10/2012, no valor de R\$ 50.000,00, enviada ao Sr. Pedro Henrique Faria de Moraes, declarada como empréstimo.

O envio do valor acima ao Sr. Pedro Henrique Faria de Moraes indica o mesmo caminho do Sr. Jeovane de Moraes, porquanto estão no mesmo polo empresarial e familiar, devendo ser considerado como destinado ao patrimônio do fiscalizado.

10.5.4.2 - a segunda, ocorrida em 13/12/2012, no valor de R\$ 2.000.000,00, enviada à empresa M.A. Administradora de Imóveis Próprios Ltda., declarada como entrega de R\$ 1.050.000,00 a título de distribuição de lucros da SCP e R\$ 950.000,00 a título de pagamento de empréstimo, cujo crédito adentrou a conta em 09/10/2012.

Em verificação da movimentação financeira ora tratada, constatou-se que o referido valor foi repassado à M.A. Administradora de Imóveis Próprios Ltda., mediante depósito na conta corrente nº 2403.003.00002381-8.

Ocorre que, em carta de esclarecimento, o representante do Sr. Miguel Cordeiro Viana informa que seu representado desconhece a abertura dessa conta corrente em nome da M.A. Administradora de Imóveis Próprios Ltda. e que já solicitou à Caixa Econômica Federal - CEF cópias da documentação que instruiu a abertura da conta corrente em questão.

Intimada, a Caixa Econômica Federal - CEF apresentou a movimentação da referida conta corrente, no período de 01/12/2012 a 31/12/2012, bem como, informou que a FAA (Ficha de Abertura e Autógrafo) e demais documentos apresentados na abertura da conta não foram localizados pelo setor responsável.

A movimentação da conta corrente demonstra que o valor de R\$ 2.000.000,00, depositado pela M.A. Administradora de Imóveis Próprios Ltda., em 13/12/2012, foi transferido para a Playtime Construções e Incorporações Ltda., em 14/12/2012.

Essa entrada substancial de recursos na conta da Playtime Construções e Incorporações Ltda., só pode ter acontecido porque a empresa foi a prestadora de fato, ao menos em parte, da mão de obra e do fornecimento dos materiais da construção do prédio. Era necessidade premente da empresa a entrada de capital para justificar suas atividades laborais na indústria no ramo da construção.

10.6 - constava em cláusula do contrato da conta corrente conjunta que qualquer dos co-titulares poderia encerrá-la, sem o conhecimento ou aquiescência do outro, situação que veio a ocorrer, em parte, em desfavor do Sr. Miguel Cordeiro Viana, ao ser afastado da co-titularidade em 11/08/2014, quando ainda não havia sido distribuída parte do montante originário, num total de R\$ 769.887,83;

10.7 - a conta em questão, a partir daquela data, passou formalmente a ser operada exclusivamente pelo primeiro titular, Sr. Jeovane de Moraes, para receber valores a título de "Lucros Distribuídos Antecipadamente" da Time Participações e Investimentos S/A e fazer pagamentos de carne de financiamento de veículo em seu nome;

11 - na busca de encontrar os elementos motivadores da realização do negócio declarado (a construção de um edifício de alvenaria para fins empresariais, na QI 15, Lote L, do Lago Sul), foram feitas as seguintes conjecturas:

11.1 - o terreno a ser realizada a empreitada era de propriedade da empresa Playtime Combustíveis e Lubrificantes S/A, pertencente ao grupo Time Participações e Investimentos S/A, holding que comanda meia dúzia de boas empresas dos ramos de hotéis/motéis, combustíveis, alimentos e construção civil.

Considerando a detenção da técnica em construção civil e do capital financeiro representado pelas empresas, bem como, pelo próprio capital individual da pessoa natural do Sr. Jeovane de Moraes, tudo apontaria que este não tivesse qualquer motivo de ordem financeira e nem técnica para formar parceria externa ao grupo para a consecução de modesta construção, diante de seus múltiplos recursos, - mormente em empreitada que geraria resultado positivo de aproximadamente R\$ 20.000.000,00, para um faturamento de R\$ 25.000.000,00. Em percentuais, chegou a 79,60% do preço auferido com o empreendimento, o que representa um resultado fabuloso.

Essa lógica nunca foi e nunca será desprezada. Portanto, a simulação de associação da empresa Playtime, dona do terreno, com a empresa M.A. Administradora de Imóveis Próprios Ltda., a qual só dispõe de um imóvel declarado (sendo este o que justificou a criação da empresa e cuja sede é a própria residência do Sr. Miguel), não tem empregados, não dispunha de capital em suas contas correntes a suportar tal empreendimento, e ainda, com a obrigação de adquirir 50% do terreno para o fechamento do contrato e participação, é totalmente fora de propósito comercial/empresarial lícito.

12 - a partir das informações da conta conjunta nº 2403.001.00022157-5, foi procedido o rastreamento do destino do crédito de R\$ 17.000.000,00, advindo da empresa Playtime Combustíveis e Lubrificantes S/A.;

12.1 - ao término do ano de 2012, verificou-se que, do total de 68,52% do valor distribuído, 93,39% restou em poder do Sr. Jeovane de Moraes, 6,61% em poder do Sr. Miguel Cordeiro Viana;

12.2 - ao final do ano de 2014, verificou-se que dos R\$ 17.000.000,00 (e os juros correspondentes), 95,57% do valor restou de posse do Sr. Jeovane de Moraes e 4,43% de posse do Sr. Miguel Cordeiro Viana, o que demonstra claramente quem era o real destinatário do valor em questão;

13 - conclui-se que a razão pela qual a fabulosa quantia de R\$ 17.000.000,00 foi desviada para a conta particular, anteriormente à distribuição dos lucros aos sócios de direito, foi de dar destino aos lucros obtidos em negócios não declarados e nem sabidos na íntegra pelas autoridades fiscais até o momento;

14 - a construção do edifício e a venda foram realizados sob a responsabilidade das empresas do Sr. Jeovane, as únicas com detenção técnica e capital a suportar a jornada de edificação, sem descurar que já detinham a propriedade do terreno;

15 - a simulação na criação da SCP teve o condão de apurar o ganho em função do faturamento, à razão de 8% deste a título de IRPJ e de 12% a título de CSLL, enquanto que sem a referida simulação deveria ter sido apurado o ganho de capital sobre a diferença entre os R\$ 25.000.000,00 da venda, menos os custos da obra e do terreno;

16 - a simulação levada a termo, além de diminuir a base de cálculo dos fatos geradores, proporciona a possibilidade de lavagem de dinheiro, porquanto os impostos pagos sobre o faturamento de uma SCP, na modalidade de construção

executada, não tem influência sobre os gastos incorridos, o que vale dizer, abre brecha para subavaliar os custos, gerando mais lucros, possibilitando a "lavagem" (regularização) de disponibilidades monetárias sem origens comprovadas e até então não declaradas;

17 - diante do exposto, considera o crédito depositado na conta corrente nº 2403.001.000022157-5, como de origem não comprovada, para fins de justificação da operação, vez que não foi apresentada ocorrência de negócio jurídico que suportasse a versão dada para o depósito. Verdadeira fosse in totum referida versão, ainda assim, ela não justificaria a operação, porquanto o contribuinte não tem nenhuma relação formal com as empresas supostamente envolvidas;

18 - restou demonstrado, especialmente na comprovação do destino final dado ao valor de R\$ 17.000.000,00, que referido montante é de propriedade exclusiva do Sr. Jeovane de Moraes, devendo este arcar com o ônus financeiro total da infração - pelo depósito sem comprovação da origem de negócio jurídico legal entre este e a empresa Playtime Combustíveis e Lubrificantes S/A, enquanto que o co-titular de referida conta teve apenas o papel de "instrumento", coadjuvante na consecução da fraude cometida, representada pela já intensamente propalada simulação de parceria da construção e venda do imóvel relatado;

19 - será aplicada a multa de ofício qualificada como justa retribuição aos créditos de R\$ 3.489.600,66, R\$ 17.000.000,00 e R\$ 700.000,00, em conformidade às normas da lei 9.430/96, art. 44, §1º, visto que o contribuinte prestou informações inverídicas e insustentáveis, bem como, tentou subtrair do Fisco a verdade real dos fatos ao encobrir com fantasiosas versões de que as operações decorreram de lucros recebidos antecipadamente, bem como, de resultados positivos de empreendimentos realizados por meio de parcerias comprovadamente inidôneas.

Cientificado do lançamento em 28/08/2017 (fl. 2.929), o contribuinte apresentou, em 27/09/2017, suas razões de impugnação de fls. 3.075 a 3.126, alegando, em suma, que:

1 - o fiscal autuante não se atentou à disposição do art. 2o, IV, da lei 9.784/99 ao utilizar palavras carregadas no sentido de "demonizar" o contribuinte, cometendo arbitrariedades e desvirtuando fatos, o que caracterizaria excesso de exação. O auditor perdeu muito tempo com coisas que em nada dizem respeito aos fatos geradores e com o propósito de tentar desenharr o contribuinte como um sonegador;

2 - para o dia a dia das atividades empresariais, elege diretores para gerir as operações cotidianas, porém, quando são negócios especiais, comparece pessoalmente, como foi o caso da aquisição do terreno, assunção de dívidas e o contrato da SCP. Tal fato, em que pese representar algum desacordo com os estatutos sociais, não tem influência na parte tributária que não é afeita a essas formalidades;

3 - o art. 42 da lei 9.430/96 determina que, quando comprovada a origem, o rendimento se submete ao que prevê a legislação para sua espécie, não podendo mais ser enquadrado na presunção legal de omissão como fez a fiscalização. No caso em questão, errou a fiscalização ao enquadrar os fatos na tipicidade relativa à presunção, visto que há comprovação da origem pelo contribuinte;

4 - a autoridade fiscal dá tratamento tributário diferenciado para situações cujas origens foram devidamente identificadas e comprovadas, como os valores recebidos de uma SCP e de valores recebidos a título de aluguel, tendo a autoridade fiscal tributado valores que sequer passaram pela conta do contribuinte;

5 - merece ser reconhecida e declarada a nulidade do lançamento relativamente ao valor de R\$ 3.489.600,66 por não estar ancorado na hipótese legal

de incidência tributária prevista na legislação de regência. Os valores relacionados no item 56 "b" não se encontram, nenhum deles, em qualquer extrato bancário ou de investimentos do contribuinte. Em razão dos valores em questão não se tratarem de depósitos bancários ou investimentos, não se enquadram na tipicidade tributária que fundamenta o presente lançamento;

6 - nos termos do art. 116 do CTN, o auditor fiscal não tem poderes para desconsiderar negócios jurídicos, visto que ainda não existe regulamentação em lei ordinária nesse sentido, conforme determina o parágrafo único do mesmo artigo. Em razão do desrespeito ao CTN, ao aplicar, para fins da constituição de créditos tributários, preceito não regulamentado, é de se considerar nulo o lançamento;

7 - nos termos do art. 118 do CTN, a definição do fato gerador independe da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, bem como, da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos. Ainda que os atos apurados pela fiscalização não estivessem enquadrados nos exatos termos dos estatutos ou contratos sociais, não poderia o auditor considerar nulo o negócio e desconsiderar a existência da SCP;

8 - a contabilidade da SCP é prova clara de sua existência, nos termos do art. 992 do CC e do art. 9º do DL 1.598/77. Ademais, junta declarações dos profissionais das áreas contábil, financeira e técnica no sentido de atestar a veracidade da criação da SCP e do empreendimento realizado;

9 - a declaração do engenheiro responsável pela Construtora e Engenharia Águia Ltda. é prova da inverdade levantada pelo auditor de que a construção não havia sido realizada pela citada construtora;

10 - é muito comum a existência de negócios de incorporação imobiliária realizada via SCP, não para economizar tributos, mas porque mais adequada ao negócio entre as partes. Além da SCP ser equiparada à pessoa jurídica, os art. 10 a 152 do RIR/99 equiparam à pessoas jurídicas quem explore qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços;

11 - assim, a SCP, realiza sua atividade própria em função do negócio jurídico e não da atividade de outra pessoa jurídica, devendo sua tributação ocorrer pela atividade que desenvolver. Dessa forma, ela tem lucro na operação, e não, ganho de capital, vez que desenvolve uma atividade comercial;

12 - em fiscalização efetuada sobre a Playtime Combustíveis e Lubrificantes S/A, o lucro já tributado na SCP foi transformado em ganho de capital. Portanto, para os fins da presente defesa, pode ser observado que houve lucro na operação, seja da SCP ou no ganho de capital, de forma que havia a possibilidade de segregação do resultado para uma conta conjunta dos sócios do empreendimento;

13 - embora não se tenha percebido na fiscalização da pessoa jurídica os mesmos exageros do auditor do presente procedimento, pois aquele era mais comedido, entretanto aparentemente pressionado pelo colega não restou outra alternativa a não ser a de não contrariá-lo na conclusão da desconsideração da SCP, e nesse intento, estabeleceram uma parceria que pela influência negativa do colega acabou cometendo diversos erros conceituais e legais que comprometerá também o seu trabalho;

14 - as autuações da pessoa física e da pessoa jurídica, somadas em relação a um mesmo fato, representam R\$ 35.000.000,00 que, para um negócio que teve de

resultado R\$ 18.000.000,00, apurado em uma venda de R\$ 25.000.000,00, se torna um confisco vedado na Constituição Federal e ofende os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade e, ainda, ultrapassa a capacidade econômica e contributiva do contribuinte, e também do fato gerador tributário;

15 - é equivocada a análise do auditor fiscal quanto a capacidade econômica da M.A. Administradora de Imóveis Próprios Ltda., pois esta se trata de uma empresa patrimonial que tem como renda o aluguel de alguns imóveis e que não representa a capacidade financeira e pessoal do Sr. Miguel Cordeiro Viana. Capacidade esta que ficou provada pelos recursos que aportou no negócio objeto desse processo;

16 - a conta na Caixa Econômica Federal - CEF em que foi depositado o valor de R\$ 17.000.000,00 era conjunta. Nesse caso, o §6º do art. 42 da lei 9.430/96 dispõe que o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares;

17 - o valor de R\$ 17.000.000,00 tem origem na venda de um imóvel para o Conselho Federal de Farmácia em 17/08/2012, no valor de R\$ 25.000.000,00, pago a vista, conforme escritura anexa. O pagamento foi realizado por um sinal de R\$ 3.000.000,00 e um cheque emitido para saque na CEF — Caixa Econômica Federal, no dia da escritura em 17/08/2012, de R\$ 22.000.000,00;

18 - A venda foi realizada pela Playtime Combustíveis e Lubrificantes S/A, que era a sócia ostensiva na SCP — Sociedade em Conta de Participação, que foi criada especificamente para realizar um empreendimento imobiliário com o objetivo de comercialização, inclusive com a previsão contratual da utilização de uma incorporação imobiliária, uma vez que o prédio seria composto de várias unidades autônomas internas;

19 - o entendimento do auditor de que a falta de registro imobiliário da incorporação nulifica o negócio jurídico não tem qualquer cabimento e demonstra um desconhecimento sobre este instituto jurídico ou até mesmo má-fé, visto que o mesmo é dispensado por não haver vendas de unidades imobiliárias durante a construção, nos termos dos arts. 28 e 31 da lei 4.591/64;

20 - como as pessoas físicas eram os destinatários finais dos lucros naquela transação, pois ambos eram majoritários em suas pessoas jurídicas que pactuaram a construção do empreendimento, resolveram fazer a referida aplicação sugerida pela CEF do valor de R\$ 17.000.000,00, abrindo uma conta conjunta em nome de ambos, conforme depósito;

21 - assim, ao contrário do que afirma a fiscalização a origem do depósito resta devidamente comprovada;

22 - com a venda do imóvel, a parceria entre as partes foi encerrada neste negócio específico, e houve o encerramento da contabilidade da SCP e apurado o resultado, onde foi gerado um lucro de R\$ 18.001.206,39, conforme demonstrado e constante do Balancete anexo (doc. 13). Esse lucro apurado na SCP foi creditado 50% para a Playtime Combustíveis e 50% para a MA Administradora, como era o contrato da SPC entre as partes;

23 - na parte inerente ao ora autuado, esse lucro de R\$ 9.000.603,20 relativo aos 50% foi contabilizado como receita da Playtime e esse resultado foi computado no cálculo da receita de equivalência patrimonial para a contabilidade da TIME Participações S/A, que é a holding controladora da sociedade Playtime, e onde o sócio Jeovane possui 97,42% juntamente com 2,58% de sua mulher, formando o casal os 100% do capital. Anexo o Livro do Razão da contabilização da receita na Playtime S/A (doc. 14);

24 - no cálculo da equivalência patrimonial da holding TIME S/A em relação à PLAYTIME S/A, nos termos das regras da legislação, foi contabilizado como resultado positivo o valor de R\$ 7.476.072,00, conforme cópia do Livro Razão anexo (doc. 15).

25 - assim, quando decidido sobre o destino do valor da conta conjunta para a individual do sócio pessoa física, o valor seria recebido como distribuição da TIME S/A que, conforme demonstrado, é a holding que recebe todos os resultados das empresas de propriedade do autuado. Conforme pode ser observado na DIPF do autuado no ano de 2012, a holding TIME S/A distribuiu-lhe um lucro de R\$ 5.797.995,66 (fl. 59 dos autos);

26 - portanto, a partir da justificativa do contribuinte sobre a origem do depósito, o valor deixa de ser uma presunção jurídica tributável prevista no caput do art. 42, transferindo-se para o auditor o ônus de provar inclusive que tipo de rendimento será por ele tributado mas jamais poderá ser como depósito bancário de origem não comprovada, como ocorreu no lançamento impugnado;

27 - o auditor não estava satisfeito apenas com a desconstituição da SCP, pois para o seu intento seria muito melhor ainda se conseguisse desconstituir o negócio como um todo e, no caso, a parceria entre Jeovane e Miguel não existiria, e toda a tributação poderia recair apenas sobre o ora autuado, aliás, como acabou acontecendo com o lançamento ora impugnando. Entretanto, essa historia não se sustentava porque uma SCP se prova por todos os meios de direitos na forma do art. 991 do Código Civil, e no caso houve investimentos reais e constantes do sócio Miguel; existem inúmeras testemunhas que acompanharam o negócio e as operações financeiras entre as partes; o engenheiro que construiu a obra objeto do negócio e onde o sócio Miguel comparecia todo o dia para inspecionar o andamento da mesma; os contadores de ambos que acompanhavam o negócio; os tesoureiros que faziam relatórios para o sócio Miguel, etc. Está sendo juntada com essa defesa a declaração de todas essas pessoas (docs. 3 a 6);

28 - o valor de R\$ 3.489.600,66 foi considerado como depósito bancário de origem não comprovada. Entretanto, as quantias relacionadas no item 56, "b" (fls. 80 e 83 a 85), que compõem o total autuado de R\$ 3.489.600,66, não se encontram em qualquer extrato bancário ou de investimentos do contribuinte ora autuado;

29 - portanto, não se tratando de depósitos bancários ou investimentos, não se enquadram na tipicidade tributária que fundamenta o presente lançamento fiscal;

30 - o fato tributário precisa ser certo e determinado, conforme dispõem os arts. 10 do decreto 70.235/72 e 142 do CTN;

31 - não restando tipificado corretamente para que o lançamento fiscal ficasse regularmente justificado, é de ser declarado nulo de pleno direito os valores incluídos neste item do Auto de Infração;

32 - quanto ao valor de R\$ 700.000,00, trata-se de um engano cometido pelo co-titular Miguel Cordeiro Viana. Ao invés de fazer o depósito na conta nº 2403/001/00022159-1, de sua exclusiva titularidade, o fez na conta conjunta 2403/001/00022157-5;

33 - com a imediata identificação do engano, o valor foi estornado e transferido para a conta correta. O próprio estabelecimento bancário participou da correção e prestou as devidas informações de suas operações, bem como, confirmado pelo próprio co-titular Miguel Cordeiro Viana;

34 - o valor de R\$ 876.531,83, ao contrário do que alega a fiscalização, teve suas origens comprovadas. Entretanto, a fiscalização limitou-se a dizer que as alegações do contribuinte "não guardam o mínimo de verossimilhança com a operação ocorrida". Tendo em vista a deficiência em especificar a sua justificativa pela não aceitação das comprovações, é de se considerar ocorrido cerceamento ao direito de defesa;

35 - reitera a origem dos créditos, conforme segue:

a) Item 02 — R\$ 10.000,00 Depósito em Dinheiro.

Este valor foi depositado pelo próprio atuado com seus recursos próprios, decorrentes de sobra de caixa. O contribuinte mantém permanentemente para o seu dia a dia uma quantia em dinheiro em caixa, que às vezes é utilizado também para suprir a conta bancária, conforme comprova a disponibilidade em sua DIPF do ano calendário anterior, em 31/12/2011, o valor de R\$ 200.000,00 (fl. 49 dos autos).

b) Item 03— R\$ 10.000,00 Transferência on line.

Este valor refere-se à distribuição de lucros ao Atuado, realizado pela sua holding Time Participações S/A, conforme comprova a TED da transferência da conta da pessoa jurídica para a pessoa física (doc. 25).

c) Item 04 — R\$ 10.000,00 Depósito em Dinheiro.

Este valor foi depositado pelo próprio atuado com seus recursos próprios, decorrentes de sobra de caixa. O contribuinte mantém permanentemente para o seu dia a dia uma quantia em dinheiro em caixa, que às vezes é utilizado também para suprir a conta bancária, conforme comprova a disponibilidade em sua DIPF do ano calendário anterior, em 31/12/2011, o valor de R\$ 200.000,00 (fl. 49 dos autos).

d) Item 05 — R\$ 195.486,43 TED Transferência eletrônica.

Este valor se refere à restituição de mútuo, conforme documento de fls. 369 a 372 nos autos.

e) Item 06 — R\$ 11.278,00 TED Transferência eletrônica

Este valor se refere ao pagamento efetuado pelo devedor de empréstimo lhe concedido anteriormente pelo atuado, conforme declaração do próprio devedor em anexo (doc. 16).

f) Item 07 — R\$ 2.533,00 Transferência *on line*

Este valor se refere ao pagamento efetuado pelo devedor de empréstimo lhe concedido anteriormente pelo atuado, conforme declaração do próprio devedor em anexo (doc. 17).

g) Item 12 — R\$ 21.000,00 Transferência *on line*

Este valor se refere à distribuição de lucros ao atuado realizado pela sua holding Time Participações S/A, conforme comprova a TED da transferência da conta da pessoa jurídica para a pessoa física (doc. 26).

h) Item 15 — R\$ 35.000,00 Transferência *on line*

Este valor se refere à distribuição de lucros ao atuado realizado pela sua holding Time Participações S/A, conforme comprova a TED da transferência da conta da pessoa jurídica para a pessoa física (doc. 27).

i) Item 19— R\$ 420.000,00 Depósito em Cheque BB

Este valor se refere ao pagamento efetuado pelo devedor de empréstimo lhe concedido anteriormente pelo autuado, conforme declaração do próprio devedor em anexo (doc. 18).

j) Item 20 — R\$ 2.234,00 Desbloqueio de Depósito

Este valor se refere à devolução pela Escola Candanguinho de mensalidade do filho que foi paga em duplicidade pelo autuado.

k) Item 27 — R\$ 21.000,00 Desbloqueio de Depósito

Este valor se refere ao pagamento efetuado pelo devedor de empréstimo lhe concedido anteriormente pelo autuado, conforme declaração do próprio devedor em anexo (doc. 19),

l) Item 28 — R\$ 20.000,00 Desbloqueio de Depósito

Este valor se refere ao pagamento efetuado pelo devedor de empréstimo lhe concedido anteriormente pelo autuado, conforme declaração do próprio devedor em anexo (doc. 20).

m) Item 29 — R\$ 100.000,00 Desbloqueio de Depósito

Este valor se refere ao pagamento efetuado pelo devedor de empréstimo lhe concedido anteriormente pelo autuado, conforme declaração do próprio devedor em anexo (doc. 21).

n) Item 30 — R\$ 10.500,00 Desbloqueio de Depósito

Este valor se refere ao pagamento efetuado pelo devedor de empréstimo lhe concedido anteriormente pelo autuado, conforme declaração do próprio devedor em anexo (doc. 22).

o) Item 31 — R\$ 7.500,00 Desbloqueio de Depósito

Este valor se refere ao pagamento efetuado pelo devedor de empréstimo lhe concedido anteriormente pelo autuado, conforme declaração do próprio devedor em anexo (doc. 23).

36 - o fiscal autuante arbitrou o valor relativo à omissão de rendimentos de aluguel. Nos termos previstos no art 38 do RIR/99, a tributação do IR se dá pelo regime de caixa. No entanto, não há prova pelo auditor e no procedimento que houve o pagamento ou o recebimento, e desse modo não cabe a tributação sem estar comprovado a existência da renda.

37 - o locatário deixou o imóvel em 31/12/2012, tendo pago apenas os valores listados às fls. 222, 223 e 226, conforme informado no relatório fiscal às fls. 103 e 104. O pagamento ocorria com atraso e era muito irregular, com constantes cheques sem fundos ou de terceiros que não eram compensados no Banco e, dentro dessa falta de regularidade do locatário, o contribuinte acabou por não declarar e recolher o tributo dos valores recebidos na rubrica desses aluguéis;

38 - os fatos geradores que sofreram a multa agravada (150%) são todos relativos à tipicidade de "omissão de depósitos bancários de origem não comprovada". O contribuinte fiscalizado apresentou toda a documentação solicitada pelo auditor e forneceu todas as explicações demandadas pelo Fisco. O contribuinte

a pedido do auditor forneceu, ainda, uma autorização para os estabelecimentos bancários fornecerem ao auditor fiscal qualquer informação que ele solicitasse, conforme documento nos autos (fls. 230 e 272).

39 - portanto, se verifica que nenhum embaraço foi causado à fiscalização, bem como o contribuinte tem todos os seus tributos e de suas empresas em ordem, por isso nunca foi sonegador ou procurou ludibriar o Fisco;

40 - a multa agravada neste procedimento para 150% foi porque o auditor fiscal entendeu que as operações, especialmente a criação da SCP, tinham sido para planejamento tributário e pagar menos impostos e, nesse raciocínio, teria havido a hipótese caracterizadora da sonegação, fraude, ou conluio. No entanto, a desconstituição da SCP foi equivocada e a defesa prova que a operação e o negócio jurídico foram reais, e não ocorreu qualquer intuito de sonegação, inclusive porque os tributos na operação foram todos recolhidos no respectivo vencimento;

41 - ademais, as situações em que justificariam a aplicação da multa de 150% têm de ser cabalmente demonstradas e comprovadas pelo auditor tributário, para que se possa dar eficácia legal à penalização agravada. No caso, o auditor não se desincumbiu desse ônus. Portanto, não há que se falar em sonegação ou fraude para justificar a multa de 150%, ficando integralmente impugnada neste procedimento.

final da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 16-81.980

3.
ementa:

Ao julgar a impugnação procedente em parte, a decisão tem a seguinte

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2012

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430/1996, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento.

ERRO NA TIPIFICAÇÃO - EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. Havendo erro, por parte da fiscalização, na tipificação e no enquadramento legal, os valores com base em fundamento equivocado devem ser excluídos da base de cálculo.

NEGÓCIO JURÍDICO. DESCONSIDERAÇÃO. SIMULAÇÃO Observada simulação do negócio jurídico, deve ser desconsiderado o negócio simulado, mantendo-se o dissimulado com seus respectivos efeitos tributário.

RESPONSABILIDADE. Demonstrada a simulação na abertura de conta corrente conjunta, é de se considerar responsável aquele que restou demonstrado como único operador da conta corrente em questão.

MULTA QUALIFICADA. Restando provada que a conduta do sujeito passivo se enquadra no parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, deve a multa ser mantida em 150%.

4. Interposto o recurso voluntário (e-fls 3300/3354), após traçar breves considerações sobre a decisão recorrida e a procedência parcial do lançamento (e-fls 3301/3303), deduz, em síntese, as mesmas razões oferecidas ao tempo da impugnação, subdivididas nos tópicos que se relaciona a seguir:

<i>4. O AUTO DE INFRAÇÃO</i>	(e-fls 3303/3305)
<i>5. O PROCEDIMENTO FISCAL</i>	(e-fls 3305)
<i>6. OS EXCESSOS DO AUDITOR FISCAL</i>	(e-fls 3306/3308)
<i>7. A TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS</i>	(e-fls 3308/3311)
<i>8. A IMPORTÂNCIA DA TIPICIDADE NO DIREITO TRIBUTÁRIO</i>	(e-fls 3311/3314)
<i>9. A DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIO JURÍDICO</i>	(e-fls 3314/3317)
<i>10. A FORMALIDADE NO DIREITO TRIBUTÁRIO</i>	(e-fls 3317/3318)
<i>11. A EXISTÊNCIA DA SCP — SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO</i>	(e-fls 3319/3325)
<i>12. AS PESSOAS FÍSICAS DO NEGÓCIO JURÍDICO</i>	(e-fls 3326/3327)
<i>13. A FISCALIZAÇÃO NA PESSOA JURÍDICA DA PLAYTIME COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES S/A</i>	(e-fls 3327/3329)
<i>14. MÉRITO</i>	(e-fls 3329/)
<i>14.1 ITEM 2 DO AUTO DE INFRAÇÃO</i>	(e-fls 3329/3330)
<i>14.1.1 DEPÓSITO BANCÁRIO AUTUADO DE R\$ 17.000.000,00</i>	(e-fls 3330/3342)
<i>14.1.1.1 A ORIGEM DOS R\$ 17.000.000,00</i>	(e-fls 3331/3337)
<i>14.1.1.2 O DEPÓSITO EM CONTA CONJUNTA</i>	(e-fls 3337/3338)
<i>14.1.1.3 A POLÊMICA SOBRE LUCRO DA SCP OU O GANHO DE CAPITAL</i>	(e-fls 3338/3340)
<i>14.1.1.4 O LUCRO APURADO NA SCP</i>	(e-fls 3340)
<i>14.1.1.5 O GANHO DE CAPITAL AUTUADO NA PESSOA JURÍDICA</i>	(e-fls 3341)
<i>14.1.1.6 TIPICIDADE LEGAL EM DESCONFORMIDADE COM A LEI</i>	(e-fls 3341/3342)
<i>14.1.3 DEPÓSITO BANCÁRIO AUTUADO DE R\$ 700.000,00</i>	(e-fls 3342/3345)
<i>14.1.3.1 TIPICIDADE LEGAL EM DESCONFORMIDADE COM A LEI</i>	(e-fls 3344/3345)
<i>14.2 ITEM 3 DO AUTO DE INFRAÇÃO</i>	(e-fls 3345/3351)
<i>14.2.1 DEPÓSITOS COMPROVADOS</i>	(e-fls 3346)

14.2.1.1 CERCEIO DA DEFESA	(e-fls 3346)
14.2.1.2 COMPROVAÇÃO DA ORIGEM	(e-fls 3346/3350)
14.2.1.3 TIPICIDADE LEGAL EM DESCONFORMIDADE COM A LEI	(e-fls 3350/3351)
15. A MULTA AGRAVADA DE 150%	(e-fls 3352/3354)

4.1. Por fim, faz-se a transcrição da parte conclusiva, incluindo o pedido formulado (e-fls 3354):

16. IMPUGNAÇÃO DOS DADOS AUTUADOS

O contribuinte impugna integralmente os valores utilizados no lançamento fiscal, bem como os demonstrativos e relatórios anexos, e respectivos valores, datas, arbitramentos, presunções, acusações, fatos geradores, porque não correspondem à realidade fiscal do contribuinte autuado.

O procedimento fiscal e o lançamento merecem ser declarados integralmente nulos, por não representarem valores que devam submeter-se à tributação do imposto sobre rendas.

17. DO PEDIDO

O Contribuinte impugna integralmente o procedimento fiscal e os levantamentos e dados e valores neles consignados, bem como os documentos e relatórios fiscais a ele anexados, pugnando por aditamento, esclarecimentos adicionais ou juntadas de documentos, na forma da legislação vigente.

ANTE O EXPOSTO, requer que seja dado provimento ao presente RECURSO VOLUNTÁRIO para julgar improcedente a ação fiscal, declarando a nulidade integral dos lançamentos fiscais objeto do presente processo, tomando-se sem efeito in totum o crédito tributário, bem como os efeitos dele decorrentes, por ser esta a mais lúdima JUSTIÇA!

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles

5. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

PRELIMINARES

6. A decisão de primeira instância traça abordagem correta na apreciação das questões preliminares deduzidas ao tempo da impugnação, e diante da reiteração das mesmas questões, adoto os fundamentos nela apresentados.

início da transcrição do voto contido no Acórdão nº 16-81.980

Preliminarmente

Das nulidades

Da desconsideração de negócios jurídicos

Alega o impugnante que o lançamento devia ser considerado nulo, visto que o auditor fiscal não teria poderes para desconsiderar negócios jurídicos, entre eles, a SCP -Sociedade em Conta de Participação constituída.

Entende que por não existir regulamentação em lei ordinária nesse sentido, o parágrafo único do art. 116 do CTN não tem o condão de produzir efeitos no mundo jurídico e amparar a pretensão da fiscalização.

No entanto, não há que se falar em regulamentação do art. 116 do CTN para que a autoridade lançadora efetue lançamento sobre atos considerados dissimulados. É que a permissão legal que a autoridade fiscal tem para realizar lançamento sobre atos dissimulados decorre da combinação do art. 116, parágrafo único, com o art. 149, VII, ambos do CTN, abaixo transcritos:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Vários são os Acórdãos recentemente exarados pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como se vê abaixo:

DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS PRATICADOS COM A FINALIDADE DE DISSIMULAR O FATO GERADOR. POSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO. DESNECESSIDADE DA LEI ORDINÁRIA. Não há que se falar em regulamentação do art. 116 do CTN para que a autoridade lançadora efetue lançamento sobre atos considerados dissimulados. A permissão legal que a autoridade fiscal tem para realizar lançamento sobre atos dissimulados decorre da combinação do art. 116, parágrafo único, com o art. 149, VII, ambos do CTN. (Acórdão nº 2201-003.674, de 06/07/2017);

NEGÓCIO JURÍDICO. DESCONSIDERAÇÃO. SIMULAÇÃO. Observada simulação do negócio jurídico, deve ser desconsiderado o negócio simulado, mantendo-se o dissimulado com seus respectivos efeitos tributário. (Acórdão nº 2202-004.062, de 06/07/2017);

SIMULAÇÃO RELATIVA. VÍCIO DE VONTADE. CTN, ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO. GANHO DE CAPITAL. ALIEN AÇÃO. É legítima a desconsideração de atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do IRPJ, nos termos do artigo 116, parágrafo único do CTN. (Acórdão nº 9101-002.953, de 03/07/2017);

Da alegação de confisco

Informa o impugnante que as autuações da pessoa física e da pessoa jurídica, somadas em relação a um mesmo fato, representam R\$ 35.000.000,00 que, para um negócio que teve de resultado R\$ 18.000.000,00, apurado em uma venda de R\$ 25.000.000,00, se torna um confisco vedado na Constituição Federal e ofende os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, ultrapassando a capacidade econômica e contributiva do contribuinte.

O Princípio de Vedação ao Confisco está previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal, que veda à União utilizar tributo com efeito de confisco. É descabida a alegação de confisco quanto à exigência de juros de mora e multas, pois a vedação estabelecida na Constituição Federal é dirigida ao legislado e aplicada à instituição de tributos, não alcançando os acréscimos legais devidos pelo atraso ou falta de pagamento dos tributos.

Sobre o tema, ensina objetivamente Hugo de Brito Machado:

"Em síntese, qualquer que seja o elemento de interpretação ao qual se dê ênfase, a conclusão será contrária à aplicação do princípio do não-confisco às multas fiscais. Se prestigiarmos o elemento literal, temos que o art. 150, inciso IV, refere-se apenas aos tributos. O elemento teleológico não nos permite interpretar o dispositivo constitucional de outro modo, posto que a finalidade das multas é exatamente desestimular as práticas ilícitas. O elemento lógico-sistêmico, a seu turno, não leva a conclusão diversa, posto que a não-confiscatoriedade dos tributos é garantida para preservar a garantia do livre exercício da atividade econômica, e não é razoável invocar-se qualquer garantia jurídica para o exercício da ilicitude."

Em análise ao auto de infração, verifica-se que, além dos tributos legalmente instituídos na Carta Magna, foi aplicada a penalidade devidamente capitulada no art. 44, I, e parágrafo §1º, da lei 9.430/96:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

A penalidade aplicada encontra amparo na lei e dela não se verifica qualquer ilegalidade ou desrespeito aos princípios da proporcionalidade ou razoabilidade.

Do Cerceamento ao Direito de Defesa

O impugnante alega que o valor de R\$ 876.531,83, ao contrário do que diz a fiscalização, teve suas origens comprovadas.

Entretanto, denota que a fiscalização limitou-se a dizer que suas justificativas "*não guardam o mínimo de verossimilhança com a operação ocorrida*". Tendo em vista a deficiência em especificar a motivação pela não aceitação das comprovações, considera ter ocorrido cerceamento ao seu direito de defesa.

Às fls. 2.952 e 2.953, a autoridade fiscal discrimina os 15 depósitos que considerou não justificados pelo contribuinte.

Ainda às fls. 2.953 e 2.954, relata, especificamente para cada um dos subgrupos, quais os motivos pelos quais não aceitou as justificativas do contribuinte.

De fato, à exceção do item "b1", a autoridade fiscal informa que a documentação acostada, bem como as explicações produzidas na justificativa, não guardam o mínimo de verossimilhança com a operação ocorrida.

Lembremos que, no caso em questão, o contribuinte foi devidamente intimado a comprovar a origem dos depósitos discriminados pela autoridade fiscal.

As justificativas apresentadas, se não acompanhadas de documentação hábil, não se prestam para a comprovação da origem perquirida.

Assim, a documentação apresentada confirma as justificativas do contribuinte, ou não.

A autoridade fiscal, a despeito de ter justificado a não aceitação utilizando-se do mesmo texto para os itens "b2" a "b10", o fez mencionando, especificamente as folhas dos autos que justificariam suas conclusões.

Apenas a título exemplificativo, visto que o mérito das justificativas será tratado mais adiante, verifica-se que o contribuinte informou que o item "b5" era um "Resíduo de Mútuo com a Flamingo Combustíveis e Lubrificantes S/A". Para tal, apresentou a documentação de fls. 368 a 378.

Dos documentos apresentados, constata-se um contrato de mútuo entre o impugnante e a empresa supra citada, onde esta figura como mutuante e o primeiro como mutuário (tomador do empréstimo), no valor de R\$ 1.069.648,38. Além disso, apresenta planilha simples, sem qualquer vínculo com os contratantes, informando que o valor do item "b5" seria decorrente de saldo do impugnante, bem como, emails, dados de um contrato de alienação fiduciária com a empresa em questão e seu contrato social.

Repise-se que cabe ao contribuinte comprovar a origem dos depósitos indicados pela autoridade fiscal, demonstrando, de forma clara e precisa a procedência de suas justificativas.

No caso em questão, o contrato de mútuo apresentado apenas informa a condição de mutuário do impugnante, ou seja, de quem deve pagar e não receber. A planilha apresentada não traz qualquer identificação de sua procedência. O email e o contrato de alienação fiduciária, por si só, são incapazes de demonstrar de que se tratam.

Tendo em vista que em nenhum momento se demonstrou que do referido mútuo restou algo a ser pago ao "mutuário", tem-se por não comprovada a origem.

Assim, corretamente a autoridade fiscal informou não haver qualquer verossimilhança entre os documentos apresentados e as justificativas prestadas, sendo absolutamente desnecessário alongar-se nessa questão, sob pena de tornar ainda mais extenso o relatório complementar.

Isto posto, não se verifica qualquer óbice ao direito de defesa do impugnante a constatação de que a documentação por ele apresentada não se presta a comprovar suas próprias justificativas.

Do Excesso de Exação

O crime de excesso de exação está previsto no art. 316, §1º, do Código Penal, e compreende a conduta de funcionário público que exige tributo ou contribuição social indevido ou que utiliza meio vexatório ou gravoso na cobrança de tributo devido.

No caso em questão, o impugnante alega que o fiscal autuante não se atentou à disposição do art. 2º, IV, da lei 9.784/99 ao utilizar palavras carregadas no sentido de "demonizar" o contribuinte, cometendo arbitrariedades e desvirtuando fatos, o que caracterizaria excesso de exação. Segue informando que o auditor perdeu muito tempo com coisas que em nada dizem respeito aos fatos geradores e com o propósito de tentar desenhar o contribuinte como um sonegador.

Assim, verifica-se que o impugnante considera ter ocorrido excesso de exação, vez que teria sido utilizado meio vexatório ou gravoso pela autoridade fiscal no exercício de suas funções.

Ressalte-se que, no âmbito do contencioso tributário, cabe ao órgão administrativo julgar a legalidade do lançamento, e não, matéria criminal.

Não obstante, cumpre ressaltar que, em atenta análise ao Relatório Complementar ao Auto de Infração, não se verifica qualquer ofensa ou atitude vexatória por parte da autoridade fiscal.

O que se constata é um esforço do auditor fiscal em concatenar os diversos elementos levantados durante um procedimento fiscal complexo e árduo. Nesse desiderato, entendeu necessário demonstrar, por meio de fatos ocorridos, o *modus operandi* do impugnante na forma em que conduzia seus negócios jurídicos, não com interesse depreciativo e vexatório, mas sim, na intenção de reunir indícios que sustentassem suas próprias conclusões.

O art. 2º, parágrafo único, IV, da lei 9.784/99, citado pelo impugnante, assim dispõe:

Art. 2ª - A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade,

moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

IV- atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé;

Em que pese a argumentação do impugnante, não se verifica dos autos qualquer desvirtuamento dos padrões éticos de probidade ou de boa-fé da autoridade fiscal.

Não se infere, de igual forma, qualquer atitude no sentido de quebrar o padrão de decoro, qual seja, qualquer atividade que demonstre defeito de compostura ou decência.

Por fim, ressalte-se que as intimações e comunicações na fase investigativa que antecede a autuação são prerrogativas da autoridade administrativa, devendo ser realizadas a seu critério, sem que se confunda tal atitude com o desvirtuamento de qualquer padrão ético de probidade.

Pelo exposto, há que se concluir pela inexistência de qualquer mácula capaz de inviabilizar o procedimento fiscal.

final da transcrição do voto contido no Acórdão nº 16-81.980

MÉRITO

DAS ALEGAÇÕES RELACIONADAS AO DEPÓSITO DE R\$ 17.000.000.00 NA CONTA Nº 2403.001.00022157-5 DA CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - CEF

7. A exigência fiscal decorre da omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não teria comprovado mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Parece-nos, todavia, que a autuação, assim como a decisão de primeira merecem reparos no que respeita às alegações referentes ao depósito no montante de R\$ 17.000.000.00 (dezessete milhões de reais) na conta nº 2403.001.00022157-5 da Caixa Econômica Federal.

7.1. Ao examinar as peças do processo administrativo fiscal nº 14041.720138/2017-11 (lançamento feito na empresa Playtime), pode-se visualizar no Termo de Verificação Fiscal - TVF (e-fls 871/917 dos autos do processo citado), item específico de imputação de responsabilidade tributária do Recorrente (Item "X. DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA" , e de modo específico os itens numerados de 285 a 299).

7.2. Afigura-se útil reproduzir a visão de trecho extraído do TVF anexado aos autos do processo 14041.720138/2017-11:

294. Quando de sua resposta ao TIF 02, a fiscalizada demonstrou como havia se dado a “distribuição de lucros” entre os sócios da sociedade, no ano de 2012.

295. Conforme comprovante de transferência eletrônica apresentado, datado de 17/08/2012, os R\$ 17.000.000,00 (dezesete milhões) – quase 95% de todo o “lucro” distribuído pela sociedade, conforme sua contabilidade – foram transferidos de uma conta da Caixa Econômica Federal de titularidade da Playtime S.A para outra conta do mesmo banco em nome do Sr. Jeovane de Moraes, apesar de a fiscalizada ter informado que a conta era conjunta, pertencente também ao Sr. Miguel Cordeiro Viana (sócio da M.A Administradora). Lembrando que o recibo apresentado em nome de ambas as pessoas físicas para amparar a operação não se encontra assinado.

296. Cumpre registrar que a citada “distribuição de lucros” efetuada pela SCP Playtime – M.A, no ano de 2012, foi objeto de auditoria fiscal na pessoa do Sr. Jeovane de Moraes, conforme processo administrativo de nº 10166.724774/2017-47, e está sendo objeto de auditoria fiscal na pessoa do Sr. Miguel Cordeiro Viana, no curso no processo administrativo de nº 10166.724778/2017-25.

297. No âmbito do processo de nº 10166.724774/2017-47, cujo procedimento fiscal já se encontra finalizado – ciência do auto de infração, pelo contribuinte, realizada em 28/08/2017 –, foi confirmado que o Sr. Jeovane de Moraes e o Sr. Miguel Cordeiro Viana eram os titulares da citada conta mantida na Caixa Econômica Federal, tendo sido concluído que o Sr. Jeovane de Moraes foi, direta ou indiretamente, o principal beneficiário dos mencionados R\$ 17 milhões.

298. Pode-se então concluir, pelo conjunto dos elementos analisados no procedimento fiscal, que o Sr. Jeovane de Moraes foi o mentor da complexa estrutura criada, mediante a simulação de constituição de uma sociedade em conta de participação, que teve por único objetivo fraudar o fisco, com a redução dos tributos devidos na operação de compra e venda do lote de terreno.

7.3. Também se pode extrair uma visão do documento de transferência entre contas mantida na Caixa Econômica Federal:

Internet Banking CAIXA
DF - BRASILIA DF

Fl. 365

CAIXA

2ª Via - Comprovante de transferência entre contas da CAIXA

Via Internet Banking CAIXA

Emitente:	PLAYTIME COMB E LUBRIF LTDA
Conta origem:	2403 / 003 / 00000915-7
Conta destino:	2403 / 001 / 00022157-5

Nome destinatário:	JEOVANE DE MORAIS
Quantidade de vezes:	1
Valor:	R\$ 17.000.000,00
Identificação da operação:	TEV GOOENCIAL - MATR.=C09

Data do débito:	17/08/2012
Data/hora da operação:	17/08/2012

Código da operação:	00015641
Chave de segurança:	UYT071RYGKSGZ4Q

"Quando a data de débito coincidir com dia não útil e/ou com o último dia útil do ano, a transferência será feita no primeiro dia útil subsequente."

Operação realizada com sucesso conforme as informações fornecidas pelo cliente.

SAC CAIXA: 0800 726 0101
Pessoas com deficiência auditiva: 0800 726 2492
Ouvidoria: 0800 725 7474
Help Desk CAIXA: 0800 726 0104

7.4. Veja-se: o texto redigido no item 295 (subitem 7.2 supra) foi elaborado pela mesma autoridade fiscal que, nos presentes autos, lavra auto-de-infração por omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito não comprovados.

7.5. O exame em conjunto dos dois processos administrativos fiscais parece apontar uma possível incongruência na articulação dos fatos subjacentes: nos autos do processo nº 14041.720138/2017-11, a própria autoridade fiscal demonstra a origem do depósito efetuado na conta bancária em nome do Senhor Jeovane de Moraes. É o que se depreende pela redação do item 295 do TVF. E nos presentes autos, a mesma autoridade fiscal, a despeito da constatação reproduzida no citado TVF, leva a cabo a exigência em tela, com lavratura da infração de omissão rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não identificada.

7.6. Uma vez que o próprio documento produzido pela autoridade fiscal, destacadamente, o texto consignado no item 295 do TVF anexado ao processo nº 14041.720138/2017-11, identifica e descreve a origem do depósito de R\$ 17.000.000,00, impõe-se reconhecer comprovada a origem desse depósito.

7.7. Desse modo, o depósito bancário no valor de R\$ 17.000.000,00 (dezesete milhões de reais) deve ser excluído da base de cálculo do imposto.

DAS ALEGAÇÕES RELACIONADAS AO DEPÓSITO DE R\$ 700.000,00 NA CONTA Nº 2403.001.00022157-5 DA CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - CEF

8. É alegado que em 05/12/2012, o valor de R\$ 700.000,00 (setecentos mil reais) foi depositado de forma equivocada na conta conjunta (nº 2403/001/00022157-5) pelo co-titular Miguel Cordeiro Viana, pois a conta correta em que pretendia efetivar o depósito era individual (nº 2403/001/00022159-1), no mesmo estabelecimento bancário. Com a verificação do engano, o valor foi estornado em 06/12/2012 e transferido para a conta correta.

8.1. Ao examinar a alegação deduzida, a decisão de primeira instância considerou correta a autuação ao considerar sem comprovação da origem o citado depósito em dinheiro. De um lado, baseia-se na circunstância do estorno não ter sido feito no mesmo dia, e sim no dia seguinte. Segundo o entendimento da autoridade julgadora, no caso de transferência indevida, sem eficácia, o certo seria constar, na mesma data, o débito e o crédito (e-fls 3280). A decisão recorrida também faz menção à inexistência de prova de que o referido depósito tenha sido feito pelo Sr. Miguel Cordeiro Viana.

8.2. Não obstante as respeitáveis razões consignadas na decisão de primeira instância, entendo que os elementos anexados aos autos, tais como o teor da declaração firmada pelo gerente da agência nº 2403-1 acerca da operação (e-fls 466; e-fls 1163), assim como os esclarecimentos prestados pelo Senhor Miguel (e-fls 767), e que são corroborados pelas cópias dos extratos anexados (e-fls 465), são hábeis a indicar plausibilidade quanto ao lapso cometido pelo Senhor Miguel e se chegar a conclusão de que o montante de R\$ 700.000,00 (setecentos mil reais), depositado na conta-conjunta (00022157-5) em 05/12/2012, e transferido no dia 06/12/2012, pertencia ao Sr. Miguel e, com isso, o citado montante não pode ser atribuído unicamente ao Recorrente.

8.3. Por considerar que os elementos dos autos se afiguram aptos a comprovar as alegações deduzidas em relação ao o montante de R\$ 700.000,00 (setecentos mil reais), o valor do depósito deve ser excluído da base de cálculo do imposto lançado.

DEMAIS QUESTÕES DE MÉRITO RELACIONADAS A DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

9. À exceção dos montantes referidos nos itens 7 e 8 supra, entendo que a decisão de primeira instância perfaz análise correta das demais questões, no que respeita aos depósitos considerados como não comprovados. Faz-se, pois, a transcrição do voto inserto na decisão de primeira instância, com as adaptações necessárias para excepcionar os depósitos de R\$ 17.000.000,00 (item 7 supra) e de R\$ 700.000,00 (item 8 supra):

início da transcrição do voto contido no Acórdão nº 16-81.980

No mérito**Dos Depósitos bancários de Origem não Comprovada**

O lançamento com base em depósitos ou créditos bancários tem como fundamento legal o artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, o qual, peço vênica para reproduzir novamente:

"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 individualmente, 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).

§ 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."

A partir da entrada em vigor desta lei, estabeleceu-se uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos creditados em suas contas de depósito ou de investimento.

O Código Tributário Nacional define em seus artigos 43, 44 e 45, a seguir reproduzidos, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a

renda e proventos de qualquer natureza. Relativamente aos impostos, a Constituição Federal exige que estes institutos sejam definidos em lei complementar (art. 146, III, "a"), atualmente representada pelo CTN, posto que este foi recepcionado com status de lei complementar pela Carta Magna vigente. A instituição de um tributo, regra geral, é feita por meio de lei ordinária. De acordo com o artigo 44 do referido Código, a tributação do imposto de renda não se dá somente sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montante:

"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.

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam."

As presunções legais, também chamadas presunções jurídicas, dividem-se em absolutas (*juris et jure*) e relativas (*juris tantum*). Denomina-se presunção *juris et jure* aquela que, por expressa determinação de lei, não admite prova em contrário nem impugnação; diz-se que a presunção é *juris tantum*, quando a norma legal é formulada de tal maneira que a verdade enunciada pode ser elidida pela prova de sua irrealidade.

Conclui-se, por conseguinte, pela leitura dos textos normativos citados, que a presunção legal de renda, caracterizada por depósitos bancários, é do tipo *juris tantum* (relativa), ou seja, caberia ao contribuinte a comprovação da origem dos ingressos ocorridos em suas contas correntes ou nas de seus dependentes.

É a própria lei quem define como omissão de rendimentos esta lacuna probatória em face dos créditos em conta. Deste modo, ocorrendo os dois antecedentes da norma: créditos em conta e a não comprovação da origem quando o contribuinte tiver sido intimado a fazê-lo, o conseqüente é a presunção da omissão.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações, esclarecimentos, com vista à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Assim, utilizando as palavras de José Luiz Bulhões Pedreira, "*o efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.*" (Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas - JUSTEC-RJ-1979 - pág. 806).

O texto acima reproduzido traduz com clareza os preceitos definidos pelo Código de Processo Civil em matéria de provas, aplicando-os ao processo administrativo tributário. Diz o referido diploma legal:

"Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

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

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos: (...)

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade."

A comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei n.º 9.430/96 deve ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados nas contas correntes de sua titularidade. Há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não cabendo a "comprovação" feita de forma genérica com indicação de uma receita ou rendimento em um determinado documento a comprovar vários créditos em conta.

No caso o autuado foi regularmente intimado a prestar os devidos esclarecimentos durante o desenvolvimento da ação fiscal sobre os valores creditados em contas bancárias de sua titularidade e, quando das provas apresentadas foram as mesmas analisadas e aceitas parcialmente pela autoridade fiscal, culminando com o Auto de Infração ora questionado pelo contribuinte em sua impugnação.

Passa-se, a seguir, a análise dos créditos considerados como não justificados pela fiscalização.

(...)

Dos Depósitos Relativos à Conta Corrente n° 711.670-5 do Banco do Brasil

O tópico a seguir deve ser analisado especificamente por depósito, como se segue:

"Distribuição antecipada de lucros" (itens n° 03, 12 e 15) - no total de R\$ 66.000,00. A autoridade fiscal considerou ditos valores não justificados visto que os mesmos não constavam do livro Razão Analítico da empresa pagadora.

De fato, em análise ao livro razão analítico individual em sua conta "Lucros Distr. Antecipadamente" (fls. 361 e 362), não se verifica a contrapartida dos pagamentos de R\$ 10.000,00, R\$ 21.000,00 e R\$ 35.000,00, depositados em 01/03/2012, 11/06/2012 e 29/06/2012, respectivamente.

O impugnante reafirma se tratarem de depósitos realizados a título de distribuição de lucros e aponta os documentos às fls. 3.237 a 3.239 como comprovação de suas alegações.

Entretanto, os documentos em questão se tratam dos comprovantes emitidos pela instituição bancária relativos às próprias transferências. Neles, apenas se constata que as mesmas foram efetuadas pela Time Participações e Investimentos Ltda., porém, em momento algum, são capazes de comprovar que decorrem de distribuição de lucros.

Dessa forma, correta a inclusão dos mesmos pela autoridade fiscal.

"Sobra de Retirada - pag. Empregado" (itens 02 e 04) - no total de R\$ 20.000,00. Em resposta à intimação, o contribuinte informou que tais depósitos se referem aos depósitos em espécie de sobra de saque efetuado através do cheque nº 39.468, no valor de R\$ 30.000,00, em 20/01/2012, para pagamento de funcionários da fazenda e outros pagamentos diversos.

Já em sua impugnação, o contribuinte muda parcialmente sua versão alegando que os depósitos em questão se tratam de sobra de caixa decorrente de uma quantia em dinheiro que é mantida para seu dia a dia, conforme se comprova em sua DIPF 2012.

Apesar da leve divergência entre as justificativas, o impugnante demonstra ser detentor de dinheiro em espécie, conforme se verifica em sua DIRPF 2012 (fl. 49), em valor suficiente para comprovar a disponibilidade financeira para efetuar os depósitos em questão.

Ademais, ambos os comprovantes de depósitos trazem claramente que o próprio impugnante é o depositante (fls. 364 e 365).

Nesse caso, há que se considerar demonstrada a origem dos recursos.

"Resíduo mútuo com Flamingo Comb." (item 05) - no total de R\$ 195.486,83. O contribuinte alegou que dito valor se referia a um resíduo na quitação de parte do contrato de mútuo celebrado em 22/10/2010, entre ele e a empresa Flamingo Combustíveis e Lubrificantes S/A. Em sua impugnação, afirma tratar-se de restituição de mútuo, nada mais acrescentando de maneira a esclarecer os fatos.

Às fls. 369 a 371, consta instrumento particular de contrato de mútuo onde o impugnante, na condição de "mutuário", toma emprestada a quantia de R\$ 1.069.648,38, em 22/12/2010.

Em razão do impugnante não explicitar de uma maneira mais clara os termos de sua negociação com a Flamingo, é nítida a existência de uma falta de coerência na documentação apresentada. Isso porque, constando como parte mutuária no referido contrato de mútuo, o impugnante se comprometeria a pagar e não a receber valores da mutuante.

Por essa razão, a autoridade fiscal entendeu não haver qualquer verossimilhança entre a documentação apresentada e a operação apontada.

Não consta dos autos qualquer prova no sentido de que o respectivo contrato de mútuo tenha sido quitado no ano de 2012. Pelo contrário, a DIRPF 2013 do impugnante (fl. 66) indica um aumento no valor referente à dívida com a Flamingo Combustíveis e Lubrificantes S/A.

No entanto, apesar da falta de esclarecimento do impugnante, é possível verificar que a Flamingo Combustíveis e Lubrificantes S/A assumiu um empréstimo junto à Caixa Econômica Federal, no valor de R\$ 2.200.000,00, cuja data da liberação do crédito se deu em 22/12/2010 (fl. 375). O valor deveria ser pago em 36 parcelas.

Tal empréstimo, na data de 21/03/2012 tinha um saldo devedor de R\$ 1.484.708,36, conforme extrato à fl. 376.

Nos termos do email à fl. 373, há uma minuta de contrato de um novo empréstimo entre a Caixa Econômica Federal e a Flamingo Combustíveis e Lubrificantes S/A, no valor de R\$ 1.750.000,00, a ser pago em 48 vezes.

Já o contrato de mútuo entre o impugnante e a Flamingo Combustíveis e Lubrificantes S/A (fls. 369 a 371), dispõe que o impugnante deveria pagar 16 parcelas de R\$ 76.911,72, a se iniciar em 27/09/2012.

A situação toda resta muito confusa sem os devidos esclarecimentos do impugnante. No entanto, este parece indicar que a parte que lhe cabia pagar no mútuo foi objeto de um refinanciamento entre a Flamingo Combustíveis e Lubrificantes S/A e a Caixa Econômica Federal. Com isso, teria havido um resíduo que se trata justamente do depósito cuja origem pretende comprovar.

No entanto, para comprovar que o valor em questão se refere a um resíduo de quitação do empréstimo da Flamingo Combustíveis e Lubrificantes S/A junto à Caixa Econômica Federal, deveria haver algum instrumento contratual entre o impugnante e a Flamingo Combustíveis e Lubrificantes S/A, no sentido de que aquele assumiria o pagamento da dívida desta última, o que não existe nos autos do presente processo.

A simples conta à fl. 372, sem qualquer identificação de seu autor e sem qualquer outro documento que possa convalidar os valores ali expressos não é suficiente para comprovar a origem do depósito ora analisado.

Assim, é de se considerar correta a conclusão da autoridade fiscal.

"Devolução de mútuo - particular" (item 06) - no total de R\$ 11.278,00. O impugnante alega ser tal depósito referente à devolução de empréstimo em dinheiro realizado ao Sr. Igor de Carvalho Coelho e pago em dinheiro.

Em resposta à intimação, o contribuinte apresentou a informação do Banco do Brasil (fl. 380) que apenas informa que o remetente do depósito foi o Sr. Igor de Carvalho Coelho. Já em sua impugnação, alega que o devedor apresentou declaração, conforme o anexo 16.

No entanto, não se encontra nos autos qualquer declaração nesse sentido, devendo ser considerada como sem comprovação sua alegação.

"Devolução de rateio de despesas" (item 07) - no valor de R\$ 2.533,00. Em resposta à intimação o contribuinte informa que o valor se refere à devolução de rateio de despesas gasto em pescaria entre amigos, dentre eles o proprietário do

Posto Parque Industrial BSB Derivados de Petróleo Ltda. Já em sua impugnação alega tratar-se de pagamento efetuado por devedor de empréstimo concedido pelo autuado, conforme declaração (anexo 17).

Da mesma forma que o item anterior, o impugnante limita-se a apresentar a informação do Banco do Brasil que identifica o remetente do depósito. Também não consta dos autos a declaração mencionada, razão pela qual, mantém-se a conclusão da autoridade fiscal.

"Pag. de mútuo por Roberto M. Salim", "Pag. de mútuo por Diogo Nasc. Salim", "Pag. de mútuo por Maria F. Liporoni" e "Pag. de mútuo por Telio M. Mendonça" (itens 19, 27, 28, 29, 30 e 31) - no total de R\$ 579.000,00. Em resposta à intimação, o contribuinte alega que se tratam de pagamentos de empréstimos efetuados em dinheiro pelas pessoas ali mencionadas. Em sua impugnação, reitera as mesmas razões de defesa.

Ao contrário dos dois itens anteriores, às fls. 3.227 a 3.231, constam declarações de Roberto Machado Salim, Diogo Nascimento Salim, Maria de Fátima Liporoni e Télió Machado Mendonça no sentido de confirmar que os valores depositados ao impugnante se tratavam de pagamento de empréstimos realizados no próprio ano de 2012.

A informalidade nos negócios não exige o contribuinte de apresentar prova da efetividade das transações. Tal informalidade diz respeito à garantias mútuas que deixam de ser exigidas em razão da confiança entre as partes, mas não se pode querer aplicar a mesma informalidade ou vínculo de confiança na relação do contribuinte com a Fazenda Pública. A relação entre fisco e contribuinte é formal e vinculada à lei, sem exceção.

Nesse sentido, a mera declaração de que foi realizado um empréstimo ou um mútuo, ainda que devidamente pactuado em um contrato entre as partes, por si só não é suficiente para comprovar a origem de um depósito.

Mesmo em sede de defesa, não foi trazido aos autos qualquer instrumento particular a dar forma à operação de empréstimo ou mútuo, tampouco a informação das operações em Declaração de Ajuste Anual dos envolvidos ou mesmo comprovantes bancários da transferência, em datas compatíveis, do valor alegado como emprestado.

Diante deste contexto, impossível não recorrer à jurisprudência emanada do Colegiado Administrativo, a qual se firmou mansa e pacificamente no sentido de não acolher as alegações de empréstimos não acompanhadas das provas que irrefutavelmente demonstrem a transferência do efetivo numerário.

EMPRÉSTIMO - COMPROVAÇÃO - Cabe ao contribuinte a comprovação do efetivo ingresso dos recursos obtidos por empréstimo. Inaceitável a prova de empréstimo, feita somente com o instrumento particular de contrato, sem qualquer outro subsídio, como estar o mútuo consignado nas declarações de rendimentos apresentadas tempestivamente pelos contribuintes devedor e credor, bem como a prova da transferência de numerários (recebimento e pagamento), coincidentes em datas e valores, principalmente quando as provas dos autos são suficientes para confirmar a omissão. (Acórdão 104-17.092 de 09/06/1999)

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OPERAÇÕES DE MÚTUO COMO JUSTIFICATIVA DE ORIGEM. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. Contratos Particulares de Mútuo, apresentados de forma isolada, não são documentos hábeis suficientes para justificar a origem de recursos utilizados em operações de depósitos bancários. (Acórdão 2201-002.117, de 14/05/2013)

CONTRATO DE MÚTUO. COMPROVAÇÃO. A comprovação de contrato de mútuo deve ser feita com documentação hábil e idônea com indicativo da data da realização comprovado por registro público e também da transferência dos valores à época do empréstimo. No caso dos autos, não ficou comprovado que a transferência dos valores do mutuante para o mutuário tinha como objeto o mútuo, e os contratos não contém qualquer registro público ou indicação oficial da data em que teriam sido produzidos. (Acórdão 2401-004.068, de 28/01/2016)

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS EMPRÉSTIMOS COMPROVAÇÃO. Cabe ao contribuinte a comprovação do efetivo ingresso dos recursos obtidos por empréstimo. Inaceitável a prova de empréstimo, feita somente com o instrumento particular de contrato ou informações nas declarações de rendimentos, sem qualquer outro subsídio, como a prova da transferência de numerários (recebimento e pagamento), coincidentes em datas e valores. (Acórdão nº 2201002.568, de 04/11/2014)

Dessa forma, de se considerar correta a conclusão da autoridade fiscal pela não comprovação dos depósitos.

"Reembolso - pag. Dupl. Escola filho" (item 20) - no valor de R\$ 2.234,00. O impugnante informa que esse depósito se trata do reembolso do pagamento de mensalidade da escola Candanguinho, realizado em duplicidade.

O contribuinte anexa à fl. 418 o extrato das mensalidades do estabelecimento escolar, onde se verifica a quitação do valor integral do ano-calendário de 2012.

Às fls. 416 e 417, constam comprovantes de pagamento dos meses de outubro, novembro e dezembro, bem como, canhotos dos boletos relativos às mensalidades de maio, agosto e setembro.

Dos documentos acostados aos autos não é possível constatar o pagamento de qualquer parcela em duplicidade.

Assim sendo, é de se considerar correta a conclusão da autoridade fiscal.

(...)

Da Omissão de Rendimentos Recebidos de Aluguel

Ao solicitar esclarecimentos acerca dos depósitos realizados na conta corrente do impugnante, a autoridade fiscal constatou a existência de valores relativos ao pagamento de rendimentos decorrentes de aluguel de imóvel comercial.

Em resposta à intimação, o impugnante alega que não declarou os valores em questão em virtude dos recebimentos não estarem sendo regulares, bem como, efetuados por meio de cheques sem fundos.

Esclarece o impugnante que apenas recebeu a quantia de R\$ 43.173,04, conforme consta às fls. 222, 223 e 226.

A autoridade fiscal contesta as justificativas do contribuinte, afirmando que não foi apresentada qualquer denúncia do contrato de locação, bem como, qualquer execução da dívida. Também afirma que somente após o início do procedimento fiscal é que foi declarar os rendimentos auferidos a esse título nos anos de 2015 e 2016.

Com base em suas constatações, a autoridade fiscal decidiu por arbitrar o valor do aluguel recebido em R\$ 13.500,00 mensais, com base no contrato de locação pactuado em 21/01/2011 e considerando a dedução de 10% a título de taxa de administração.

Em que pese as constatações da autoridade fiscal acerca do comportamento do contribuinte relativamente à declaração do imóvel e dos valores de aluguel em 2015 e 2016, bem como, da falta de apresentação de uma ação no sentido de denunciar o contrato, é de se destacar que não resta demonstrado o recebimento dos valores decorrentes do contrato de locação às fls. 422 a 428.

A apuração de omissão de rendimentos não se trata de presunção, configurando verdadeira hipótese de incidência do imposto. Assim, cabe à autoridade fiscal comprovar a sua ocorrência para fins do lançamento de ofício, já que é seu o ônus da comprovação dos fatos constitutivos do direito de efetuar o lançamento (artigo 149, inciso IV, do CTN).

No mesmo sentido, o art. 333 do Código de Processo Civil, que dispõe sobre a distribuição do ônus da prova, estabelece que incumbe ao autor provar os fatos constitutivos de seu direito.

Esse já é, inclusive, o entendimento exarado pelo Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Acórdão 2801-003.286, de 19/11/2013:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. DIRF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Considerando que a fiscalização imputou uma omissão de rendimentos ao fiscalizado, a partir de informação da DIRF da fonte pagadora, e que o contribuinte nega a prestação de serviços e o recebimento de valores, resta demonstrar que a fonte está correta e que a omissão de rendimentos existiu. Esse ônus, no caso, recai sobre o Fisco.

Acórdão 2802-002.664, de 22/01/2014:

IRPF. RENDIMENTOS DE ALUGUEL. DEVER DE COMPROVAR A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR A CARGO DO FISCO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE ILIDIR A PROVA PRODUZIDA PELO FISCO.

A averiguação da ocorrência do fato gerador e comprovação da sujeição passiva cabe ao Fisco.

Assim, como regra geral, o ônus da prova cabe à autoridade administrativa, enquadrando-se na regra geral a omissão de rendimentos quando não há presunção legalmente estabelecida, que é o caso desse item do auto de infração.

O contrato de locação às fls. 2.646 e 2.647, tem o condão de demonstrar a obrigação pelo pagamento da locação acordada, porém, por si só, não comprova o efetivo recebimento, por parte do locador, dos valores pactuados.

Frente a alegação do impugnante de que não recebeu na integralidade os valores acordados, cabe ao Fisco a demonstração de que os rendimentos foram pagos ao contribuinte, o que foi comprovado apenas com relação aos R\$ 43.173,04.

Não resta outra alternativa à autoridade julgadora, senão reconhecer a inclusão do valor supra citado, excluindo da base de cálculo a diferença arbitrada pela autoridade fiscal.

final da transcrição do voto contido no Acórdão nº 16-81.980

MULTA QUALIFICADA

10. Para compreensão dos motivos determinantes para a qualificação da multa, faz-se a transcrição de trecho pinçado do Relatório Complementar (e-fls 2879/3065).

III - DAS PENALIDADES FISCAIS CONCERNENTES¹

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO:

*98. DIANTE DAS INFORMAÇÕES INVERÍDICAS E INSUSTENTÁVEIS APRESENTADAS PELO CONTRIBUINTE, TANTO EM SUA DIRPF, QUANTO AOS DADOS APRESENTADOS POR ESTE EM RESPOSTA ÀS DIVERSAS PERQUIRIÇÕES LEVADAS A TERMO NA ANÁLISE DA "SEGUNDA PARTE" E DA "QUARTA PARTE", DA PRESENTE APURAÇÃO, **NO SENTIDO DE SUBTRAIR AO FISCO A VERDADE REAL DOS FATOS ENVOLVENDO PARTE DE SUAS DIVERSAS ATIVIDADES, ENCOBERTAS EM FANTASIOSAS VERSÕES DE QUE AS OPERAÇÕES DE VOLUMOSOS MONTANTES SERIAM FRUTO DE AUFERIMENTO DE LUCROS RECEBIDOS ANTECIPADAMENTE, BEM COMO DE RESULTADO POSITIVO DE EMPREENDIMENTO LEVADO A TERMO POR EMPRESAS DISTINTAS DOS CONTRIBUINTES, AS QUAIS TERIAM LABORADO EM PARCERIA, POR MEIO DE CONSTITUIÇÃO TEMPORÁRIA DE "SCP", CUJAS ESCUSAS NÃO SE JUSTIFICARAM NA CONFORMIDADE ENFATIZADA PELOS INTIMADOS, PORQUANTO COMPROVADAMENTE INIDÔNEAS, POR ABSURDAS, CONFORME EXAUSTIVAMENTE COMPROVADO EM ANÁLISE CONSISTENTE LEVADA A TERMO PELA FISCALIZAÇÃO, SUPLEMENTADAS NOS ESCRITOS TAMBÉM NA DIRPF DO SR. MIGUEL CORDEIRO VIANA, BEM COMO NAS CONTAS CORRENTES DE AMBOS E EM PARTE DA CONTABILIDADE DAS EMPRESAS MANIPULADAS PELO SR. JEOVANE DE MORAIS (VEZ NÃO DETER QUALQUER MANDO LEGAL SOBRE ELAS), **SERÁ APLICADA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA COMO JUSTA RETRIBUIÇÃO, AOS CRÉDITOS DE R\$ 3.489.600,66; DE R\$ 17.000.000,00, E DE R\$ 700.000,00, RESPECTIVAMENTE, EM CONFORMIDADE ÀS NORMAS DA LEI Nº 9.430/96, ART. 44, § 1º, A*****

¹ E-fls 3063/3064.

QUAL PRESCREVE MULTA QUALIFICADA, COM A DETERMINAÇÃO DO AUMENTO DE 100% DA MULTA ESTABELECIDO NO INCISO I, DE MESMO ARTIGO, NO QUAL É ESTABELECIDO MULTA NO PERCENTUAL DE 75% DO IMPOSTO APURADO.

(grifos meus)

10.1. No tópico intitulado "*Da tipificação utilizada na omissão dos R\$ 3.486.600,66*" (e-fls 3285/3288), a decisão de primeira instância perfaz análise criteriosa (e-fls 3287):

No caso em questão, em que pese o esforço da autoridade fiscal em demonstrar não comprovado o pagamento de parte dos valores declarados como auferidos a título de lucros distribuídos, há que se concluir que a tipicidade e o enquadramento legal do fato constatado não podem ser a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários.

(grifos meus)

10.2. E conclui (e-fls 3288):

Vez que a tipificação legal não se adequa ao fato narrado no Relatório Complementar ao Auto de Infração, impõe-se excluir da base de cálculo do imposto os valores considerados como omitidos nesse item do auto de infração.

10.3. Desde a prolação da decisão de primeira instância, não subsistia a multa qualificada em relação ao depósito de R\$ 3.486.600,66.

10.4. Com relação aos créditos de 17.000.000,00 (dezessete milhões de reais) e de R\$ 700.000,00 (setecentos mil reais), verifica-se que o fator determinante para a qualificação da multa reside na constituição da SCP (Sociedade em Conta de Participação).

10.5. Saliente-se, porém, que nos termos das fundamentações expostas nos itens 7 e 8 supra, foram consideradas comprovadas as origens dos depósitos R\$ 17.000.000,00 e de R\$ 700.000,00 e com a exclusão de tais depósitos na base de cálculo do imposto, não há que se cogitar em aplicação de multa qualificada em relação aos mesmos.

CONCLUSÃO

11. Diante do exposto, VOTO por rejeitar as preliminares e no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL para considerar comprovadas as origens dos depósitos de R\$ 17.000.000,00 (dezessete milhões de reais) e de R\$ 700.000,00 (setecentos mil reais), e excluir a multa qualificada.

(Assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

