



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

Processo nº 10380.723281/2009-45
Recurso nº 897.543 Voluntário
Acórdão nº 2202-01.924 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de agosto de 2012
Matéria IRPF
Recorrente JOSÉ MARCELO MATOS DE FREITAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005

DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA NACIONAL CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO.

Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita ao ajuste na declaração anual, em 31 de dezembro do ano-calendário, e independente de exame prévio da autoridade administrativa o lançamento é por homologação. Havendo pagamento antecipado o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado, entretanto, na inexistência de pagamento antecipado a contagem dos cinco anos deve ser a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, exceto nos casos de constatação do evidente intuito de fraude. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional.

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A simples apuração de omissão de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmula CARF nº. 14).

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. DEFICIÊNCIA NO ENQUADRAMENTO LEGAL: INEXISTÊNCIA.

Eventual equívoco ou deficiência no enquadramento legal da infração não acarreta a nulidade do auto de infração, exceto se demonstrado ocasionar cerceamento ao direito de defesa, o que não ocorreu no caso dos autos, tendo o contribuinte se defendido plenamente e demonstrado saber exatamente as razões de autuação.

OMISSÃO DE PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA RECEBIDOS
DE PESSOAS JURÍDICAS E/OU FÍSICAS - DESCARACTERIZAÇÃO
DE CONTRATOS DE MÚTUOS

Inclui-se como rendimentos tributáveis, proveniente do trabalho sem vínculo empregatício, os valores recebidos de pessoas jurídicas e/ou pessoas físicas, não declarados espontaneamente pelo contribuinte, e detectados de ofício pela autoridade lançadora cuja origem não for justificada, através da apresentação de documentação hábil e idônea, se tratarem de rendimentos já tributados, isentos, ou não tributáveis. Assim, são tributáveis como rendimentos auferidos os valores recebidos de pessoa jurídica cuja natureza de mútuo foi descaracterizada pela falta de comprovação, através da apresentação de documentação hábil e idônea.

Arguição de decadência acolhida.

Recurso Parcialmente Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, desqualificando a multa de ofício acolher a arguição de decadência suscitada pelo Recorrente e declarar extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2004 e, no mérito, desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausente justificadamente o Conselheiros Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, JOSÉ MARCELO MATOS DE FREITAS , devidamente identificado nos autos, foi lavrado Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), fls. 02/09, para cobrança do Imposto de Renda Pessoa Física, apurado no valor de R\$ 980.956,57.

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal, fls. 04/06, e o Termo de Verificação Fiscal, fls. 10/29, foi apurado Imposto de Renda Pessoa Física, no valor de R\$ 935.872,41, relativamente à Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2005, ano-calendário 2004, e, também, foi apurado Imposto de Renda Pessoa Física, no valor de R\$ 45.084,16, relativamente à Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2006, ano-calendário 2005.

O Imposto de Renda Pessoa Física do exercício financeiro de 2005, ano calendário 2004, e o Imposto de Renda Pessoa Física do exercício financeiro de 2006, ano calendário 2005, sujeitaram-se a **Multa de Ofício, no percentual de 150%, qualificada**, por cometimento de infração de **Omissão de Rendimentos com Fraude**.

Segundo ao Termo de Verificação Fiscal, tal como descrito pela autoridade recorrida:

Verificou-se recurso financeiro advindo de pessoa jurídica pertencente a grupo empresarial controlado pelo contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas, grupo empresarial Marcelo Freitas, que transitou na conta corrente do contribuinte, integrando o seu patrimônio.

Verificou-se que o contribuinte mantinha relações comerciais, do tipo contrato de mútuo, com a pessoa jurídica emitente do recurso, e que, controlava um grupo de pessoas jurídicas, formado por pessoas jurídicas cujos sócios se relacionavam com o contribuinte, com vínculo familiar, do tipo: esposa e filhos.

*Intimado a comprovar a natureza do recurso, advindo da pessoa jurídica, creditado na sua conta corrente, o contribuinte utilizou-se de atos comerciais, **do tipo contrato de mútuo**, para justificar o recebimento do recurso.*

No exame da operação comercial, a fiscalização descobriu simulação, lavrando Termo de Constatação e de Intimação, para que o contribuinte tomasse conhecimento e comprovasse a natureza do recurso. Não tem o contribuinte comprovado a natureza do recurso, a fiscalização considerou o recurso advindo da pessoa jurídica como rendimento tributável e imputou infração de omissão de rendimentos pelo fato do rendimento não ter sido informado na Declaração de Ajuste Anual.

A fiscalização examinou, também, recurso financeiro advindo de pessoa jurídica pertencente ao grupo empresarial Marcelo Freitas que foi creditado na conta corrente da Construtora Montenegro Ltda, pessoa jurídica não pertencente ao grupo empresarial Marcelo Freitas. Nesse exame, a fiscalização constatou que o crédito estava vinculado a contrato de mútuo entre o contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas, e a Construtora Montenegro Ltda, e que o empréstimo destinava-se a financiamento de construção de imóveis (condomínio Village Del Leste, condomínio Village Del Maré e condomínio Village Costa Marina) A fiscalização considerou, também, nessa situação, o recurso creditado na conta corrente da Construtora Montenegro Ltda como rendimento tributável do contribuinte, uma vez que o contribuinte era o credor dos empréstimos e o adquirente de imóveis.

Tendo o contribuinte se utilizado de ato simulado, com evidente intuito de esconder a ocorrência do fato gerador do imposto de renda, a fiscalização imputou ao contribuinte o cometimento de fraude, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, crime contra a ordem tributária, lançando Multa de Ofício no percentual de 150%.

Tendo em vista o cometimento de crime contra a ordem tributária, foi feita representação fiscal para fins penais.

O crédito tributário totalizou, em 30/11/2009, o valor de R\$ 3.013.538,74, compreendendo, Imposto de Renda, Multa de Ofício Qualificada e Juros de Mora, apurado com base na taxa selic, conforme demonstrativo abaixo:

EXERCÍCIO FINANCEIRO DE 2005 ANO-CALENDÁRIO 2004

Imposto de Renda Pessoa Jurídica	935.319,40
Multa de Ofício Qualificada 150%	1.402.979,09
Juros de Mora - Taxa Selic - até 30/11/2009 58%	542.391,72
TOTAL	2.880.690,21

EXERCÍCIO FINANCEIRO DE 2006 - ANO-CALENDÁRIO 2005

Imposto de Renda Pessoa Física	45.084,11
Multa de Ofício - 150% 150,00%	67.626,16
Juros de Mora - Taxa Selic - até 30/11/2009 40,89%	18.434,89
TOTAL	131.145,16

O Auto de Infração decorreu de infração de omissão de rendimentos, caracterizada por presunção por falta de comprovação da natureza de recurso recebido de pessoa jurídica com a qual o contribuinte mantinha relações comerciais, tipificadas em contratos de empréstimos, figurando o contribuinte como mutuante, supridor financeiro, participante indireto, fazendo da pessoa jurídica parte integrante de um grupo econômico, grupo empresarial Marcelo Freitas, controlado pelo contribuinte.

Ainda no Termo de Verificação Fiscal:

Na caracterização da infração, a fiscalização vem esclarecendo que os recursos financeiros, imputados como rendimentos omitidos, não se identificam com os rendimentos tributáveis e com os rendimentos isentos e não tributáveis informados na Declaração de Ajuste Anual, apresentada pelo contribuinte.

Na Declaração de Ajuste Anual, o contribuinte informa rendimentos tributáveis relacionados a aposentadoria, INSS, e a pró-labore recebido da pessoa jurídica, FB Locadora e Serviços Ltda, pertencente ao grupo empresarial. O contribuinte informa, também, rendimentos isentos e não tributáveis relacionados a dividendos percebidos da pessoa jurídica, MF - Marcelo Freitas Autopeças Ltda, pertencente ao grupo empresarial.

Os recursos, materializados em cheques emitidos pela pessoa jurídica, em transferências bancárias, remetidas pela pessoa jurídica e em comprovantes de depósitos bancários, foram considerados como rendimentos tributáveis do contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas, percebidos de pessoas jurídicas, por não comprovação da natureza, envolvendo as seguintes pessoas jurídicas: Cobrex Cobranças Ltda, Fortbrasil Fomento Comercial Ltda, Fortbrasil Securitização de Recebíveis Ltda, Venopell Fomento Comercial Ltda e SRM - Distribuidora de Produtos Farmacêuticos e de Cosméticos Ltda.

A fiscalização na descrição dos fatos, no Termo de Verificação Fiscal, faz um preâmbulo esclarecendo a relação do contribuinte com as pessoas jurídicas para as quais se vem imputando recebimento de rendimento tributável. Nesse preâmbulo, a fiscalização esclarece que o contribuinte não é identificado como sócio formal da pessoa jurídica, nos termos do contrato social. Entretanto o contribuinte é identificado como credor de recursos financeiros, através de contratos de empréstimos, onde o contribuinte figura como mutuante, e de investimentos financeiros, onde o contribuinte figura como investidor (debêntures da Fortbrasil Securitização de Recebíveis S/A).

Os recursos financeiros objeto de exame no procedimento de fiscalização foram extraídos de documentos disponibilizados pelo Departamento de Polícia Federal que os obteve através de Mandado de Busca e Apreensão, MBA, originado em processo judicial de apuração de crime de remessa ilegal de recurso para o exterior e retorno de recursos do exterior (processos judiciais nº 2006.81.00.018885-0 e 2006.81.00.017107-2). Nessas operações, foram utilizadas interpostas pessoas jurídicas no país de origem da remessa, Uruguai, quais sejam:

Venopell Sociedad Anomina e Ticemill Sociedad Anomina. No Brasil, as operações envolveram diversas pessoas jurídicas pertencentes ao grupo empresarial Marcelo Freitas, tais como: MF - Marcelo Freitas Autopeças, Freitas Empreendimentos Ltda, Scala Factoring Fomento Comercial Ltda, Ticemill do

Brasil Ltda, Fortbrasil Fomento Comercial Ltda e Venopell Fomento Comercial Ltda.

Os documentos do Mandado de Busca e Apreensão também se relacionam com os ex-sócios da pessoa jurídica, Freitas Empreendimentos Ltda, sucessora das pessoas jurídicas, Scala Factoring Fomento Comercial Ltda, Fortbrasil Fomento Comercial Ltda, Ticemill do Brasil Ltda e Vonopell Fomento Comercial Ltda, que são: Juliana Matos de Freitas, Eveline Teixeira de Freitas, Renato Matos de Freitas, Raquel Matos de Freitas, Felipe Teixeira de Freitas e Pedro Roberto Sampaio.

Do exame dos documentos obtidos pelo Mandado de Busca e Apreensão, a fiscalização verificou que o contribuinte, nos anos-calendário de 2004 e 2005, não figurava como sócios das pessoas jurídicas, Freitas Empreendimentos Ltda, Cobrex Cobranças Ltda, Fortbrasil Fomento Comercial Ltda, Fortbrasil Securitização de Recebíveis Ltda, Venopell Fomento Comercial Ltda, SRM- Distribuidora de Produtos Farmacêuticos e Cosméticos Ltda, Fortbrasil Sociedade de Crédito ao Microempreendedor Ltda, Fortbrasil Digitalização de Serviços Ltda, FB Locadora e Serviços Ltda, Aaron Indústria de Etiquetas e Cartuchos Ltda, Fortbrasil Administradora de Cartões de Crédito Ltda e Halley Representação e Administração de Serviços Ltda.

A fiscalização verificou, entretanto, que os documentos demonstravam a interferência do contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas, nessas pessoas jurídicas, como supridor de recursos financeiros, através de:

- 1) contrato de mútuo, feito entre o contribuinte e a pessoa jurídica pertencente ao grupo empresarial;*
- 2) aquisição de quotas de capital, utilizando interposta pessoa;*
- 3) aumento de capital, utilizando venda fictícia de imóvel de sua propriedade com doação para os efetivos sócios da pessoa jurídica, esposa e filhos;*
- 4) aquisição de debêntures da pessoa jurídica pertencente ao grupo empresarial (Fortbrasil Securitização de Recebíveis S/A – Fortbrasil Administradora de Cartões de Crédito S/A).*

Os documentos demonstravam, também, que o contribuinte financiava empreendimentos imobiliários, através da Construtora Montenegro Ltda, com recursos das pessoas jurídicas, SRM - Distribuidora de Produtos Farmacêuticos e Cosméticos Ltda, Fortbrasil Fomento Comercial Ltda e Fortbrasil Securitização de Recebíveis Ltda, através de contratos de mútuos feitos em seu nome com a Construtora Montenegro Ltda.

A fiscalização, consciente da situação do contribuinte dentro do grupo empresarial, intimou-o a esclarecer a origem e a natureza dos recursos ingressados na conta corrente bancária, mantida em seu nome, ingressos feitos através de cheques emitidos por pessoa jurídica pertencente ao grupo empresarial. Os argumentos apresentados pelo contribuinte não foram aceitos

pela fiscalização pelo fato de não estarem condizentes com a realidade, tratando-se de negócio jurídico confeccionado entre o contribuinte e os sócios das pessoas jurídicas, constituídos por esposa e filhos, com a finalidade de esconder o fato real de remuneração da pessoa jurídica para contribuinte, vislumbrando-se ato simulado. A fiscalização considerou, também, como remuneração do contribuinte, os repasses de pessoas jurídicas, pertencentes ao grupo empresarial, para a Construtora Montenegro Ltda, como mútuo utilizado diretamente na construção de imóveis, uma vez que o contribuinte figurava como mutuante.

Os recursos que foram objeto de intimação para comprovação da origem e da natureza do rendimento foram os seguintes:

ANO-CALENDÁRIO DE 2004

Fonte Remetente	CNPJ	Data	Valor
Venopell Fomento Comercial Ltda	06.216.712/0001-29	10/05/04	R\$1.000.000,00
Venopell Fomento Comercial Ltda	06.216.712/0001-29	11/05/04	R\$1.000.000,00
Cobrex Cobranças Ltda	05.670.301/0001-46	27/07/04	R\$295.849,82
Fortbrasil Fomento Comercial Ltda	00.324.591/0001-52	02/12/04	R\$246.255,88
Fortbrasil Fomento Comercial Ltda	00.324.591/0001-52	02/12/04	R\$ 253.744,12
SRM - Distribuidora de Produtos Farmacêuticos e de Cosméticos Ltda	03.003.848/0001-62	25/06/04	R\$234.500,00
Fortbrasil Fomento Comercial Ltda	00.324.591/0001-52	02/12/04	R\$253.744,12
Fortbrasil Fomento Comercial Ltda	00.324.591/0001-52	15/12/04	R\$104.000,00
Fortbrasil Sec. de Recebíveis S/A	07.035.086/0001-37	24/12/04	R\$29.392,64
TOTAL			R\$3.417.486,58

ANO-CALENDÁRIO DE 2005

Fonte Pagadora	CNPJ	Fato Gerador	Rendimento
Fortbrasil Fomento Comercial Ltda	00.324.591/0001-52	31/01/05	R\$85.000,00
Fortbrasil Sec. de Reversíveis S/A	07.035.086/0001-37	23/02/05	R\$98.398,12
TOTAL			R\$183.398,12

Conforme o Termo de Verificação Fiscal, o valor, comprovadamente, advindo da pessoa jurídica correlacionada, conforme tabela acima, foi considerado como rendimento tributável pago ao contribuinte, pelo fato de o contribuinte se relacionar com a pessoa jurídica, fato que se demonstra pelo suprimento financeiro advindo do contribuinte para a pessoa jurídica, fazendo com que a pessoa jurídica pertencesse a um grupo econômico, controlado pelo contribuinte, e, não ter o contribuinte comprovado a natureza do rendimento.

A fiscalização ressalta, ainda, que os sócios da pessoa jurídica remetente do recurso são pessoas do ciclo familiar do

contribuinte: cônjuge e filhos. Ademais, todas as pessoas jurídicas estão localizadas em um único prédio, localizado na Avenida Bezerra de Meneses, nº100, e são todas representadas por uma única pessoa: Luciano Faria Bezerra. A vinculação do contribuinte com a pessoa jurídica e a infração de omissão de rendimentos pela não comprovação da natureza do recurso, relativamente a cada pessoa jurídica, pode ser resumida, conforme a seguir se relata:

Depósito no valor de R\$ 1.000.000,00, feito em 10/05/2004, na conta corrente em nome do contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas, Banco Bradesco, aplicado no Panamericano DTVM S/A.

Depósito no valor de R\$ 1.000.000,00, feito em 11/05/2004, na conta corrente em nome do contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas, Banco Bradesco, aplicado no Panamericano DTVM S/A.

Depósito feito em cheque do Banco do Brasil emitido pela pessoa jurídica Fortbrasil Fomento Comercial Ltda, nominal a Venopell Fomento Comercial Ltda. Segundo o contribuinte, em resposta à intimação da fiscalização, esse cheque foi recebido em pagamento de mútuo feito com a pessoa jurídica Freitas Empreendimentos Ltda. O cheque foi, posteriormente, objeto de depósito e aplicação financeira no Panamericano DTVM S/A, tudo conforme a Declaração de Ajuste Anual, rendimentos de aplicação financeira. A fiscalização considerou esse depósito com remuneração da pessoa jurídica, Venopell Fomento Comercial Ltda, CNPJ nº 06.216.712/0001-29. A pessoa jurídica, Venopell Fomento Comercial Ltda, tinha como sócia, no ano-calendário de 2004, a pessoa jurídica Venopell Sociedad Anomina, situada no Uruguai, e o senhor Luciano Faria Bezerra.

Relativamente a esses dois depósitos bancários, conforme o Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos depósitos bancários.

Na resposta à intimação, o contribuinte vem esclarecendo que os dois cheques foram recebidos da pessoa jurídica, Freitas Empreendimento Ltda, em pagamento de mútuo, apresentando o contrato de mútuo, recibos e folhas do Livro Diário da pessoa jurídica, Freitas Empreendimentos Ltda. Dado esse esclarecimento, a fiscalização fez diligência na pessoa jurídica, Freitas Empreendimentos Ltda, com a finalidade de averiguar as afirmações do contribuinte.

Do exame de todos os documentos, apresentados pelo contribuinte e colhidos na diligência, a fiscalização vem explicando que os recibos emitidos pelo contribuinte e os contratos de mútuos não se relacionam com os dois cheques depositados na conta corrente do Banco Bradesco, apesar de o contribuinte ter informado na Declaração de Ajuste Anual crédito para com pessoa jurídica Freitas Empreendimentos Ltda, nos anos-calendário de 2003 e 2004.

Os depósitos bancários foram feitos com cheques emitidos pela **pessoa jurídica, Fortbrasil Fomento Comercial Ltda, nominal à**

pessoa jurídica, Venopell Fomento Comercial Ltda. O contribuinte queria fazer crer que os dois cheques foram entregues à pessoa jurídica, Freitas Empreendimentos Ltda, e, posteriormente, repassados para o contribuinte, como pagamento de empréstimos.

A fiscalização vem ressaltando que os documentos comprovam a existência de contrato de mútuo entre o contribuinte e a pessoa jurídica, Freitas Empreendimentos Ltda, mas não demonstram que os depósitos bancários estivessem vinculados a liquidação de contrato de mútuo por parte da pessoa jurídica, Freitas Empreendimentos Ltda.

Ademais, a fiscalização vem demonstrando que as pessoas jurídicas envolvidas pertencem ao grupo empresarial Marcelo Freitas e que os documentos apresentados foram confeccionados com interferência do contribuinte e dos sócios das pessoas jurídicas do grupo empresarial, tidos como esposa e filhos e empregados da pessoa jurídica, com a finalidade de promover vinculação entre as operações de mútuo e a emissão dos dois cheques.

No entendimento da fiscalização, o contribuinte usou a operação de contrato de mútuo, confeccionando recibos para justificar o recebimento dos dois cheques. A fiscalização não vislumbrou vínculo entre os recibos, os contratos de mútuos e os depósitos bancários, ressaltando o fato do cheque ser nominal à pessoa jurídica Venopell Fomento Comercial Ltda e ter sido emitido pela pessoa jurídica Fortbrasil Fomento Comercial Ltda.

A fiscalização concluiu pela simulação, feita com a finalidade de esconder o fato real que consistiu no recebimento de remuneração da pessoa jurídica, Venopell Fomento Comercial Ltda, por parte do contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas.

Crédito no valor de R\$ 295.849,82, feito em 27/07/2004, na conta corrente em nome do contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas, mantida no BICBANCO.

Trata-se de uma transferência eletrônica disponível, TED, para a conta corrente do contribuinte, tendo por remetente a Cobrex Cobranças Ltda. Material objeto do Mandado de Busca e Apreensão.

A fiscalização intimou o contribuinte a comprovar a origem do crédito. O contribuinte, em resposta à intimação da fiscalização, respondeu que o referido crédito representa um recebimento de empréstimo feito com a senhora Maria Del Carmen de Amorim Tamurejo, sócia da pessoa jurídica Cobrex Cobranças Ltda.

O contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas, teria contraído um empréstimo, no valor de R\$ 295.849,82, com a senhora Maria Del Carmem de Amorim Tamurejo, na situação de mutuário. O contribuinte, também, informou que o recurso no valor de R\$ 295.849,82 originou-se de distribuição de lucro da Cobrex Cobranças Ltda, relativamente ao lucro do primeiro

semestre do ano-calendário de 2004, recebida pela sócia Maria Del Carmem de Amorim Tamurejo.

Em decorrência dessas informações, a fiscalização realizou diligência contra a Cobrex Cobranças Ltda, pessoa jurídica, e contra a Maria Del Carmem de Amorim Tamurejo, pessoa física, sócia da Cobrex Cobranças Ltda.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização ao examinar os documentos apresentados pelo contribuinte e os documentos colhidos da diligência (recibos, contrato de mútuo, contrato social da pessoa jurídica, Cobrex Cobranças Ltda, autorização da senhora Maria Del Carmem de Amorim Tamurejo para a pessoa jurídica Cobrex Cobranças Ltda, transferindo o valor de R\$ 295.849,82 para o senhor José Marcelo Matos de Freitas, e Declaração de Ajuste Anual da senhora Maria Del Carmem de Amorim Tamurejo) concluiu que o crédito não poderia corresponder a recebimento de empréstimo feito à senhora, Maria Del Carmem de Amorim Tamurejo.

A conclusão da fiscalização foi baseada nos seguintes motivos:

1) a senhora Maria Del Carmem de Amorim Tamurejo era, no ano-calendário de 2004, funcionária assalariada da pessoa jurídica, Cobrex Cobranças Ltda, com rendimento anual no valor de R\$ 4.500,00;

2) a senhora Maria Del Carmem de Amorim Tamurejo participava do capital social da pessoa jurídica, Cobrex Cobranças Ltda, com quota no valor de R\$ 2.500,00, correspondente a 50% do capital social;

3) a pessoa jurídica, Cobrex Cobranças Ltda, foi constituída em 20/05/2003, com capital social no valor de R\$ 5.000,00, tendo dois sócios: a senhora Maria Del Carmem de Amorim Tamurejo e o senhor Luciano Faria Bezerra. Cada sócio integralizou 50% do capital social;

4) existe autorização, assinada por Maria Del Carmem de Amorim Tamurejo, para que a Cobrex Cobranças Ltda transferir recurso, no valor de R\$ 295.849,82, para a conta corrente do contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas. A data da autorização é anterior à apuração do lucro relativo ao primeiro semestre do ano de 2004;

5) o contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas, é supridor de recursos financeiros para as pessoas jurídicas do grupo empresarial, sempre aparecendo como mutuante. Na Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2005, ano-calendário 2004, o contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas, informou crédito para com a Cobrex Cobranças Ltda, no valor de R\$ 40.000,00;

6) na Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2005, ano-calendário 2004, a senhora Maria Del Carmem de Amorim Tamurejo informou, além dos rendimentos de trabalho assalariado pagos pela pessoa jurídica Cobrex Cobranças Ltda, no valor de R\$ 4.500,00, ter recebido lucros Cobrex Cobranças

Ltda, no valor de R\$ 295.849,82, relativamente ao ano-calendário de 2003 e ao primeiro semestre do ano-calendário de 2004. Maria Del Carmem de Amorim Tamurejo informou, também, possuir dinheiro em cofre, em 31/12/2004, no valor de R\$ 275.000,00;

7) o contrato de mútuo entre o senhor José Marcelo Matos de Freitas e a senhora Maria Del Carmem de Amorim Tamurejo foi pelo prazo de 30 dias, utilizando-se taxa equivalente a TJPL, para efeito de pagamento dos juros;

8) houve repasse direto da pessoa jurídica, Cobrex Cobranças Ltda, através de Transferência Eletrônica Disponível, TED, para a conta corrente do contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas, no valor de R\$ 295.849,82, mantida no BICBANCO;

9) no ano-calendário de 2005, a pessoa jurídica, Cobrex Cobranças Ltda, teve seu capital social aumentado em R\$ 200.000,00, através de integralização por parte da senhora, Maria Del Carmem de Amorim Tamurejo, que adquiriu quotas no valor de R\$ 210.000,00, utilizando-se do dinheiro em cofre;

10) no ano-calendário de 2006, a senhora Maria Del Carmem de Amorim Tamurejo cedeu suas quotas de capital, registradas no valor de R\$ 210.000,00, pelo valor de R\$ 10.000,00, para a senhora Neiva Lúcia Machado Diniz, que é empregada assalariada da pessoa jurídica, FBLocadora e Serviços Ltda, pertencente ao grupo empresarial Marcelo Freitas;

11) a senhora Neiva Lúcia Machado Diniz, para justificar a aquisição das quotas de capital pelo valor de R\$ 10.000,00, recebeu empréstimo do senhor José Marcelo Matos de Freitas, no valor de R\$ 12.000,00;

12) no entendimento da fiscalização, esses fatos demonstram que a senhora Maria Del Carmem de Amorim Tamurejo foi interposta pessoa no quadro social da pessoa jurídica Cobrex Cobranças Ltda, e, que, a distribuição de lucro foi fabricada como condição para a saída do numerário da pessoa jurídica Cobrex Cobranças Ltda para a pessoa física do senhor Marcelo Matos de Freitas, sócio de fato da pessoa jurídica Cobrex Cobranças Ltda;

13) os contratos de mútuos e os recibos foram confeccionados, dentro das empresas do grupo empresarial, com a finalidade de justificar a saída de numerário da pessoa jurídica, Cobrex Cobranças Ltda, para a pessoa física do contribuinte, através da senhora Maria Del Carmem de Amorim Tamurejo, escondendo o fato real que o recurso no valor de R\$ 295.849,82 pertencia ao contribuinte e que se encontrava na Cobrex Cobranças Ltda.

A fiscalização consciente desses fatos considerou o valor de R\$ 295.849,82, creditado na conta corrente do contribuinte, mantida no BICBANCO, como rendimento tributável percebido da pessoa jurídica, Cobrex Cobranças Ltda, por não comprovação da natureza do rendimento, afastando os fatos

relacionados à distribuição de lucro e os fatos relacionados ao contrato de mútuo com a senhora, Maria Del Carmem de Amorim Tamurejo, por considerar fatos simulados.

Depósito bancário no valor de R\$ 246.255,88 e depósito bancário no valor de R\$ 253.744,12, totalizando o valor de R\$ 500.000,00, feitos em 02/12/2004, na conta corrente em nome do contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas, mantida no BICBANCO.

Os dois depósitos foram feitos em cheque. Cada um dos cheques foi emitido pela pessoa jurídica Fortbrasil Fomento Comercial Ltda e nominal ao emitente. Material objeto do Mandado de Busca e Apreensão.

A fiscalização intimou o contribuinte a comprovar a origem do depósito bancário. O contribuinte, em resposta à intimação da fiscalização, respondeu que o referido depósito representa um recebimento da alienação do apartamento nº 702, no Edifício Victor III, situado na rua Silva Jataí, nº 505, aldeota, Fortaleza, Ceará, que ocorreu em 30/11/2004. O referido imóvel foi alienado a Francisco Barrozo Neto, pelo valor de R\$ 500.000,00, conforme Escritura de Compra e Venda, lavrada no cartório da comarca da cidade de Itaiçaba, Ceará. O valor da alienação foi recebido em dois cheques, um no valor de R\$ 246.255,88 e outro no valor de R\$ 253.744,12, em 02/12/2004. O contribuinte esclareceu, ainda, que apurou o correspondente ganho de capital e recolheu o Imposto de Renda apurado sobre o ganho de capital, conforme o anexo de apuração de ganho de capital da Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2005, ano-calendário 2004.

O contribuinte informou, ainda, que o produto da alienação do referido apartamento foi doado a Juliana Matos de Freitas, Eveline Teixeira de Freitas, Renato Matos de Freitas, Raquel Matos de Freitas e Felipe Teixeira de Freitas, sócios da pessoa jurídica Fortbrasil Sociedade de Crédito ao Microempreendedor Ltda. Os donatários recolheram o ITCMD (imposto de transmissão “causa mortis” e doação) correspondente ao valor da doação, conforme Documento de Arrecadação Estadual - DAE.

Os sócios da referida pessoa jurídica eram: Juliana Matos de Freitas, Eveline Teixeira de Freitas, Renato Matos de Freitas, Raquel Matos de Freitas, Felipe Teixeira de Freitas e Pedro Roberto Sampaio. A doação objetivava aumento de capital da pessoa jurídica Fortbrasil Sociedade de Crédito ao Microempreendedor Ltda.

O contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas, esclareceu que esse fato pode ser confirmado pela documentação do Banco Central do Brasil relacionada ao aumento de capital da pessoa jurídica Fortbrasil Sociedade de Crédito ao Microempreendedor Ltda, objeto do Mandado de Busca e Apreensão em poder da Polícia Federal do Brasil.

A fiscalização examinando a documentação relacionada ao aumento de capital da pessoa jurídica Fortbrasil Sociedade de Crédito ao Microempreendedor Ltda, relacionado ao Banco Central do Brasil, verificou que o aumento de capital não

ocorreu e que a não ocorrência se deu em virtude de desistência por parte dos sócios da pessoa jurídica. A desistência dos sócios da pessoa jurídica deu-se pelo fato de o Banco Central do Brasil ter exigido a comprovação da origem dos recursos que serviriam para aumento de capital. Essa comprovação exigiria a apresentação do cheque emitido pela pessoa jurídica Fortbrasil Fomento Comercial Ltda, nominal ao emitente.

Tendo em vista esses fatos, a fiscalização iniciou diligência na pessoa física do adquirente do apartamento nº 702, no Edifício Victor III, situado na rua Silva Jataí, nº 505, aldeota, Fortaleza, Ceará, o senhor Francisco Barrozo Neto, que teria pago pelo apartamento o valor de R\$ 500.000,00.

Os fatos e documentos colhidos na diligência levaram à fiscalização o conhecimento dos seguintes fatos:

1) o senhor Francisco Barrozo Neto era sócio da pessoa jurídica Motocentro Ltda, situada cidade de Canindé, Ceará;

2) em 19/11/2004, o senhor Francisco Barrozo Neto transfere sua quota de capital na pessoa jurídica Motocentro Ltda, avaliada no valor de R\$ 150.000,00, para a pessoa jurídica Fortbrasil Fomento Comercial Ltda, pelo valor de R\$ 700.000,00, recebendo o valor de R\$ 500.000,00, na data da assinatura do Instrumento Particular de Compra e Venda de Quotas de Capital Social, e o restante quando da aprovação da Honda Motos do Brasil;

3) o senhor Francisco Barrozo Neto recebeu em 02/12/2004 o valor de R\$ 500.000,00, em dois cheques emitidos pela pessoa jurídica Fortbrasil Fomento Comercial Ltda e nominais ao emitente, nos valores de R\$ 253.744,12 e R\$ 246.255,88;

4) os cheques foram entregues ao contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas, em pagamento pela compra do apartamento nº 702, no Edifício Victor III, situado na rua Silva Jataí nº 505, em Fortaleza;

5) os sócios da pessoa jurídica Fortbrasil Fomento Comercial Ltda são os sócios da Fortbrasil Sociedade de Crédito ao Microempreendedor Ltda, que são: Juliana Matos de Freitas, Eveline Teixeira de Freitas, Renato Matos de Freitas, Raquel Matos de Freitas, Felipe Teixeira de Freitas e Pedro Roberto Sampaio;

6) houve desistência de aumento de capital da pessoa jurídica Fortbrasil Sociedade de Crédito ao Microempreendedor Ltda, por parte dos sócios, apesar de a pessoa jurídica Fortbrasil Sociedade de Crédito ao Microempreendedor Ltda ter recebido recursos dos sócios no valor total de R\$ 504.000,00, através de depósito bancário na conta corrente da pessoa jurídica, feito em 07/12/2004, no BICBANCO;

7) em virtude da desistência do pretendido aumento de capital na pessoa jurídica Fortbrasil Sociedade de Crédito ao

Microempreendedor, houve o distrato do Instrumento Particular de Compra e Venda de Quotas de Capital Social da pessoa jurídica Motocentro Ltda, tendo o senhor Francisco Barrozo Neto devolvido à pessoa jurídica Fortbrasil Fomento Comercial Ltda o valor de R\$ 500.000,00, conforme Termo de Distrato ao Instrumento Particular de Compra e Venda de Quotas em Capital Social da Motocentro Ltda e Recibo, datados de 27/12/2004;

8) na mesma data do distrato, 27/12/2004, a pessoa jurídica Fortbrasil Fomento Comercial Ltda compra do senhor Francisco Barrozo Neto o apartamento nº 702, no Edifício Victor III, situado na rua Silva Jataí nº 505, em Fortaleza, pelo valor de R\$ 500.000,00, pagando em espécie;

9) o contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas, recompra, em 03/02/2005, o apartamento nº 702, no Edifício Victor III, situado na rua Silva Jataí nº 505, em Fortaleza, da pessoa jurídica Fortbrasil Fomento Comercial Ltda, pelo valor de R\$ 500.000,00, com pagamento em espécie, conforme Recibo.

A fiscalização realizou, além da diligência contra o senhor Francisco Barrozo Neto, suposto adquirente do apartamento, diligência contra o Cartório Único de Ofício de Notas e de Registro das Pessoas Naturais, na cidade de Itaiçaba, Ceará, onde teria sido lavrada a Escritura de Compra e Venda do apartamento.

Nessa diligência, a fiscalização buscou localizar o registro da Escritura de Compra e Venda. Conforme o Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização não localizou o registro da escritura no livro indicado na escritura.

No Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização ressaltou, no final da descrição dessa infração, que, no dia 02/12/2004, a pessoa jurídica Fortbrasil Fomento Comercial Ltda, emitiu dois cheques, nominais ao emitente, no valor de R\$ 253.744,12. Um deles, do BICBANCO, foi objeto de depósito na conta corrente do contribuinte, no BICBANCO, e serviu para compor o valor de R\$ 500.000,00, que foi doado à esposa, irmão filhos, para um pretendido aumento de capital na pessoa jurídica Fortbrasil Sociedade de Crédito ao Microempreendedor, e o outro, do Banco do Brasil, foi objeto de depósito na conta corrente da Construtora Montenegro Ltda e que serviu de financiamento de unidade imobiliária, através de contrato de mútuo com o senhor contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas, na situação de mutuante (empreendimentos imobiliários – Village Del Leste, Village Del Maré e Village Costa Marina, todos a cargo da Construtora Montenegro Ltda).

Ainda, na finalização da descrição deste fato, a fiscalização ressaltou que o recurso, no valor de R\$ 500.000,00, que ingressou na conta corrente do contribuinte, que foi repassado, a título de doação, para a conta corrente de Juliana Matos de Freitas, Eveline Teixeira de Freitas, Renato Matos de Freitas, Raquel Matos de Freitas e Felipe Teixeira de Freitas, e que ingressou na conta corrente da pessoa jurídica Fortbrasil Sociedade de Crédito ao Microempreendedor S/A, não retornou

para a origem, ou seja, para a pessoa jurídica Fortbrasil Fomento Comercial Ltda, apesar dos atos formais de distrato e de recibos emitidos pela Fortbrasil Comercial Ltda.

Por todos esses fatos, devidamente demonstrados por documentos, a fiscalização considerou que os depósitos, feitos em 02/12/2004, na conta corrente do contribuinte mantida no BICBANCO, através do cheque no valor de R\$ 246.255,88 e do cheque no valor de R\$ 253.744,12, correspondem a rendimentos tributáveis do contribuinte percebidos da pessoa jurídica Fortbrasil Fomento Comercial Ltda (factoring). O contribuinte não logrou comprovar a natureza do rendimento, exigência imposta pelo fato de o contribuinte participar da citada pessoa jurídica como financiador de recursos através de contratos de mútuos. Os fatos relacionados à alienação do apartamento nº 702, no Edifício Victor III, situado na Rua Silva Jataí nº 505, em Fortaleza, e à alienação de quotas de capital da pessoa jurídica Motocentro Ltda foram considerados como não ocorridos, tendo havido simulação de atos de compra e venda, com a finalidade de esconder o real fato de recebimento de rendimento tributável.

24 Transferências Eletrônicas Disponíveis (TED), no valor total de R\$ 234.500,00, feitas em 25/06/2004, originadas da pessoa jurídica Sem Distribuidora de Produtos Far, CNPJ nº 03.003.848/0001-62, destinadas à conta corrente da Construtora Montenegro Ltda.

Cheque do Banco do Brasil no valor de R\$ 253.744,12, emitido em 02/12/2004, pela pessoa jurídica Fortbrasil Fomento Comercial Ltda, CNPJ nº 00.324.591/0001-52, nominal ao emitente, depositado na conta corrente da Construtora Montenegro Ltda.

Cheque do Banco do Brasil no valor de R\$ 104.000,00, emitido em 15/12/2004, pela pessoa jurídica Fortbrasil Fomento Comercial Ltda, CNPJ nº 00.324.591/0001-52, nominal à Construtora Montenegro Ltda.

Cheque do Banco do Brasil no valor de R\$ 29.392,64, emitido em 24/12/2004, pela pessoa jurídica Fortbrasil Securitização de Recebíveis S/A, CNPJ nº 07.035.086/0001-37, nominal à Construtora Montenegro Ltda.

Cheque do BICBANCO no valor de R\$ 85.000,00, emitido em 31/01/2005, pela pessoa jurídica Fortbrasil Fomento Comercial Ltda, CNPJ nº 00.324.591/0001-52, depositados na conta corrente da Construtora Montenegro Ltda.

Comprovante de depósito bancário na conta corrente da Construtora Montenegro Ltda, no valor de R\$ 98.398,12, feito em 23/02/2005, pela pessoa jurídica Fortbrasil Securitização de Recebíveis S/A, CNPJ nº 07.035.086/0001-37.

A fiscalização, considerando as transferências, os cheques e os depósitos, todos destinados à Construtora Montenegro Ltda, iniciou procedimento de diligência nessa pessoa jurídica

beneficiária dos recursos financeiros. A Construtora Montenegro Ltda, intimada a demonstrar a operação que motivou os recebimentos de recursos financeiros das pessoas jurídicas, Fortbrasil Fomento Comercial Ltda, Fortbrasil Securitização de Recebíveis S/A e SRM- Distribuidora de Produtos Farmacêuticos e de Cosméticos Ltda, informou que os recebimentos foram por conta de Contrato de Empréstimo com o senhor José Marcelo Matos de Freitas, e que os empréstimos destinavam-se à construção de imóveis urbanos, tais como os projetos Village Del Leste, Village Del Mare e Village Costa Marina.

A fiscalização constatou, então, que os cheques, acima, mencionados, foram repassados para a Construtora Montenegro Ltda, respaldando Contrato de Empréstimo, onde o contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas, figurava como mutuante, e a Construtora Montenegro, como mutuária.

Os cheques, acima, mencionados, foram considerados como rendimentos tributáveis pagos ao contribuinte pela pessoa jurídica emitente do cheque, pela mesma fundamentação legal dos outros valores, que foi a falta de comprovação da natureza do rendimento, uma vez que o contribuinte mantinha relações comerciais com as pessoas jurídicas Fortbrasil Fomento Comercial Ltda, Fortbrasil Securitização de Recebíveis S/A e SEM Distribuidora de Produtos Farmacêuticos Ltda, figurando com supridor de recursos financeiros.

Nessa situação, obrigava-se o contribuinte a demonstrar a natureza de qualquer recurso percebido da pessoa jurídica, sob pena, do recurso recebido ser considerado rendimento tributável, mormente se utilizado na aquisição de bens, aumentando o patrimônio.

Do crime de sonegação fiscal

A fiscalização considerou todos esses recursos como rendimentos tributáveis percebidos de pessoas jurídicas e caracterizou infração de omissão de rendimentos pelo fato desses recursos não terem sido informados na Declaração de Ajuste Anual. Ademais a infração foi cometida com evidente intuito de fraude, tendo havido dolo, e que, restou configurado o crime de sonegação fiscal, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. A fiscalização rejeitou os fatos apresentados pelo contribuinte por considerar não condizentes com a realidade, tendo havido atos simulados, com o intuito de esconder o fato gerador do imposto de renda. No entendimento da fiscalização, todos esses recursos faziam parte do patrimônio do contribuinte, se encontravam em poder da pessoa jurídica e o contribuinte estava recebendo remuneração. Para esconder o fato real à fiscalização, o contribuinte utilizava os contratos de mútuos, confeccionados dentro do grupo empresarial, com participação dos sócios e dos funcionários da pessoa jurídica.

Esses são os fatos que fundamentam o Auto de Infração lavrado contra a contribuinte, José Marcelo Matos de Freitas, sócio da pessoa jurídica, MF – Marcelo Freitas Autopeças e controlador do grupo empresarial Marcelo Freitas. Há de se ressaltar que a

fiscalização, antes da lavratura do Auto de Infração, lavrou Termo de Constatação Fiscal e de Intimação Fiscal, comentando os argumentos e os documentos apresentados pelo contribuinte, expondo o entendimento dela sobre os argumentos e documentos, e, sempre intimando o contribuinte a comprar a natureza do rendimento.

Em **22/12/2009**, lavrou-se o Termo de Encerramento Fiscal. Nessa mesma data, para efeito de intimação, o Auto de Infração foi encaminhado ao contribuinte no seu domicílio fiscal, conforme cadastro CPF, por via postal, com Aviso de Recebimento.

Conforme Termo de Constatação Fiscal, lavrado em 28/12/2009, fls. 1787/1788, houve recusa em receber a correspondência por parte do porteiro do condomínio residencial EDIFÍCIO VITOR III, situado na Rua Silva Jataí, nº 505, aldeota, Fortaleza, Ceará, onde se localiza o apartamento nº 702, residência do contribuinte e domicílio fiscal, conforme cadastro CPF.

A recusa do porteiro do condomínio em receber o envelope contendo o Auto de Infração deu-se em 28/12/2009, conforme Aviso de Recebimento, fls. 1796, assinado pelo agente dos correios.

Nessa, mesma data, 28/12/2009, a fiscalização lavrou Termo de Recusa, fls. 1789/1790, circunstanciando o fato, que foi assinado pelo Agente de Correios, como testemunha, e pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, autor do procedimento de fiscalização.

Conforme o Termo de Constatação Fiscal, fls. 1787/1788, em virtude da recusa, o envelope contendo o Auto de Infração foi deixado na Portaria do Condomínio, na mesma data, 28/12/2009, sem o recebimento espontâneo do porteiro do condomínio.

A Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil, autora do Auto de Infração, fez constar no seu Termo de Constatação Fiscal que, após o episódio da tentativa de entrega do envelope contendo o Auto de Infração, no mesmo dia 28/12/2009, recebeu uma ligação, em seu celular particular, originada de telefone celular, ocasião em que o interlocutor indagou que o envelope contendo o Auto de Infração poderia ser encaminhado no dia 05/01/2010, pelo fato de o contribuinte encontrar-se viajando, e que o envelope, deixado na portaria, seria devolvido para a Delegacia da Receita Federal do Brasil, em Fortaleza. Houve um diálogo entre a Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil e o interlocutor sobre o episódio da recusa do porteiro do condomínio e a entrega do envelope na portaria do condomínio.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou, em **27/01/2010**, impugnação, documentos anexados às fls. 1808/1849, através de procuração, instrumento anexado às fls. 1850/1851.

Em síntese, o contribuinte argumentou:

1) a ciência do Auto de Infração deu-se em 05/01/2010, quando o porteiro do condomínio entregou o envelope da Secretaria de Receita Federal do Brasil, SEDEX, contendo o Auto de Infração, à esposa do contribuinte, senhora Eveline Teixeira de Freitas, fato devidamente registrado no protocolo da portaria do condomínio;

2) no Processo Administrativo Fiscal não há previsão para se fazer intimação pelo forma adotada pela Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil quando deixou o envelope contendo o Auto de Infração na portaria do condomínio sem consentimento do porteiro. Encomenda SEDEX, tendo a Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil acompanhado a entrega do SEDEX com o agente dos correios;

3) o contribuinte encontrava-se ausente, em 28/12/2009, e somente, em 05/01/2010, poderia tomar ciência do Auto de Infração;

4) nulidade do Auto de Infração. A fundamentação legal exposta no Auto de Infração é genérica, de amplo espectro, e não respalda os fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal. Cerceamento do direito de defesa. A fundamentação legal disposta no Auto de Infração é relativa a todos os dispositivos legais relacionados ao Imposto de Renda Pessoa Física dispostos no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, RIR/99. Há dificuldade em se saber contra qual o contribuinte cometeu infração.

5) o fundamento da infração de omissão de rendimentos adotado pela fiscalização é entendimento próprio, subjetivo, não encontrando guarida na legislação fiscal e nem na legislação fiscal genérica descrita no Auto de Infração. Ao tipificar a infração, a Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil usou das expressões “não entendemos”, “não aceitamos.” A tipificação foi determinada por exclusão, tendo-se usado a expressão: “restou-nos, como única opção o Lançamento de Ofício, através do presente Auto de Infração” ;

6) decadência quando a todos os meses fato gerador do ano-calendário de 2004, ou quanto aos meses de maio, junho e julho do ano-calendário de 2004;

7) os recursos financeiros, materializados nos cheques, objeto do Mandado de Busca e Apreensão, que foram objeto do Termo de Início de Fiscalização, não podem ser tomados como rendimento tributável do contribuinte, sem que haja prova inequívoca de que o recurso corresponde a uma remuneração paga pela pessoa jurídica ao contribuinte por um serviço prestado. A Auditora Fiscal se utiliza de um entendimento próprio, presunção formada sem respaldo na legislação fiscal, não tendo determinado a matéria tributável, nos termos do artigo 142 do CTN.

A seguir transcrevem-se trechos da impugnação.

DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

O lançamento fiscal afirma que o impugnante auferiu rendimentos, nos anos de 2004 e 2005, não declarados à Receita Federal e sobre os quais não teria pago o Imposto de Renda respectivo. Nota-se, porém, que o Termo de Verificação Fiscal que, segundo o auto de infração, justificaria a cobrança, é concluído em toda a sua extensão com explícitos: “não entendemos” “não aceitamos”, e não na explicitação da efetiva subsunção de um fato concreto a alguma hipótese de incidência do fato gerador do imposto de renda.

Ora, evidente que o lançamento tributário não pode dar-se ao sabor da dúvida e da imprecisão. Porque, afinal de contas, o art. 112 do Código Tributário Nacional determina que, se dúvida houver, seja ela aplicada em favor do contribuinte.

O sistema tributário nacional, a partir da CF (fazer ou deixar de fazer, senão em virtude de lei, art. 5º, inc. II da CF e art. 142 do CTN) não permite lançamento fiscal fundado em conjecturas do tipo “não entendemos”, “não aceitamos”. Assim dispõe o CTN: (transcreveu o artigo 142 do CTN).

O fecho (ou desfecho) do Termo de Verificação Fiscal não determina o fato gerador tributável, assim o vejamos, no início da fl. 29:

“Diante do exposto, e descartadas, (sic) as duas únicas possibilidades dos (sic) recursos não serem tributados por essa fiscalização, que seriam, (sic) estarem enquadrados em hipóteses de não tributação por serem isentos e/ou não tributáveis ou já terem sido tributados nas declarações (DIRPF/2005 e DIRPF/2006), correspondentes, restou-nos, como única opção o Lançamento de Ofício, através do presente Auto de Infração e, devido, (sic) a existência, no nosso entendimento, de simulação, efetuamos o lançamento da Multa de Ofício Qualificada. (Grifo do impugnante)”

(criticou a descrição e comentou o tempo do procedimento de fiscalização, dezoito meses de fiscalização, iniciando-se em 04/07/2008 e terminando-se em 22/12/2009. Comentou sobre tempo em auditoria fiscal)

No entanto, o mais grave não foi apenas a fundamentação do lançamento “por exclusão” - «restou-nos, como única opção o Lançamento de Ofício, através do presente Auto de Infração», início de fl. 29 - mas o ENQUADRAMENTO LEGAL, em “tipificação genérica”, de amplo espectro, dos procedimentos que a autoridade do lançamento dissera não ter entendido. Nestas condições, o lançamento efetuado é nulo por cercear a defesa do contribuinte. Ora, é impossível defender-se de generalidades.

Assim será demonstrado a seguir. Mas antes, será comprovada a decadência do lançamento em relação aos supostos fatos geradores ocorridos no ano de 2004. (transcreveu os dispositivos do PAF)

DA DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO EM RELAÇÃO AOS FATOS GERADORES SUPOSTAMENTE OCORRIDOS EM 2004.

Já se demonstrou o esbanjamento de tempo - 18 meses para um trabalho, inconcluso, que, normalmente duraria umas poucas semanas. O tempo, inexorável, correndo. Prorrogação por sobre prorrogação. Somente em 22 de dezembro, todas as repartições federais em “recesso”, a autoridade do lançamento dá-se conta de que estava a perder mais um ano para lançar.

A fiscalização, iniciada em 4.7.2008, abrangia o ano de 2003, evidente, com os mesmos fatos continuados em 2004. A autoridade do lançamento deixou-os decair. Não lhes faz referência no Termo de Encerramento de Fiscalização, quando deveria tê-los referido, de modo que o contribuinte ficou sem saber se a autoridade “entendera” aqueles mesmo fatos de 2003 ou, tão-só para não revelar o ano em branco. Vejamos, em símile, o Termo de Início, com referencia a 2003. Silêncio total no Termo de Verificação Fiscal sobre 2003.

(mostrou a fotografia do Termo de Início do Procedimento Fiscal, com a finalidade de demonstrar que a ação fiscal abrangia os anos-calendários de 2003, 2004 e 2005, e os fatos ocorridos nos anos-calendários de 2004 e 2005 são decorrentes dos fatos ocorridos no ano-calendário de 2003)

Diz a autoridade do lançamento, Termo de Constatação Fiscal, fls. 1.787:

“8-Para confirmação da entrega do Auto de Infração, pelos Correios, acompanhamos o procedimento de entrega, no endereço do contribuinte, onde presenciamos, em duas ocasiões, a recusa de recebimento da correspondência, por determinação do contribuinte fiscalizado, pelo porteiro do prédio Sr. David Guilherme da Silva, conforme Termo de Recusa anexo”.

Entretanto, o documento dos Correios não diz isto. Pelo contrário, declara expressamente que objeto postal foi pedido de volta pela Receita Federal e lhe foi entregue, assim o vejamos:

(mostrou a fotografia do extrato dos correios - SEDEX).

Vê-se, acima documento oficial dos Correios, disponível para consulta no site da WWW, que em 28.12.2009, foi postado o objeto SJI12203581BR. O segundo registro: 09:59 “saiu para entrega”, naturalmente, pelo senhor carteiro. E, finalmente, às 12:22 o “Distribuído ao Remetente”. Em suma, o senhor Carteiro não entregou documento algum, porque já o havia devolvido à autoridade do lançamento. Esta, sim, pessoalmente, por suas próprias mãos, é que o colocou dentro da guarita do prédio, sob recusa ao porteiro, depois de ameaçá-lo de prisão.

Muito razoável que os moradores, sobretudo em vésperas de se ausentarem, Natal e Ano Novo, dêem ordem a seus porteiros para não receberem notificações de AR, por envolverem matéria de prazo, impossível de cumprir durante a ausência. Foi o que aconteceu. A autoridade do lançamento literalmente jogou o envelope na guarita.

Independentemente da violência ou da delicadeza, vejamos a validade desse tipo de notificação. Documentalmente, nos autos, a comprovação cabal de que o senhor porteiro somente fez chegar às mãos do impugnante o tal envelope no dia 5.1.2010.

Vejamos:

(mostrou fotografia do texto de protocolo do condomínio).

Em suma, nas anotações, ainda que toscas do Protocolo do Condomínio, a comprovação de que o envelope jogado na Portaria só chegou às mãos do impugnante no dia 5.1.2010. Nem poderia ter sido diferente: estava ausente de seu domicílio. No dia 28, em Cumbuco, praia vizinha. Nos dias seguintes, em viagem

(mostrou fotografia de reserva de bilhete de viagem de hospedagem – Cruzeiro Marítimo).

É certo que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais sumulou:

Súmula CARF nº 9

“É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.”

Chama-se a atenção para o detalhe: notificação via postal. Não há, nos autos, consoante documentos dos Correios, notificação via postal, justo porque a encomenda postal fora devolvida à autoridade do lançamento. Ela é que a colocou - usemos o eufemismo - na guarita do prédio. Resta, mais que comprovado nos autos que o impugnante, ausente de seu domicílio, a prevalecer a notificação “não-postal” não poderá usufruir do prazo legal de 30 dias.

(transcreveu julgado do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul que determina intimação pessoal nos casos de autuação fiscal).

Assim dispõe o PAF:

“Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;

(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)”

Já vimos que não se deu a notificação postal. A suposta notificação, pessoal, por conta do “autor do procedimento”, consistiu em jogar na portaria do prédio o envelope que retirara dos Correios. Evidente que um papel entregue nessas condições, sobretudo em não sendo o porteiro nenhum mandatário ou preposto do contribuinte, não pode produzir os efeitos válidos contra o patrimônio e a liberdade do impugnante. (Não se pode esquecer que a acusação, nos autos, é de sonegação, fraude ou conluio, com penalidade agravada a representação criminal; daí a ameaça ao direito fundamental).

O fato é que as operações do ano de 2004, estão todas decaídas em face de a notificação fiscal ter-se dado tão-só quando do

comprovado recebimento pelo contribuinte, 5.1.2010. Tanto pela regra do art. 150, § 4º, como pela regra do inc. I do art. 173, ambos do CTN, deu-se a decadência.

Ainda que se entenda que a notificação do lançamento tenha-se dado em 28.12.2009, os meses-geradores de janeiro a novembro de 2004 estão decaídos. São estes, maio/94, jun/94 e jul/94, em símile:

(mostrou fotografia de parte do Auto de Infração que discrimina o mês de ocorrência do fato gerador).

Atente-se que a expressão “fato gerador” não está sendo criada aqui, nesta impugnação; pelo contrário, expressão literal - vide símile dos autos acima – da autoridade lançadora. Afinal de contas, o fato gerador do Imposto de Renda da Pessoa Física é mensal ou anual?

Já foi, em passado distante, anual. Era também por “declaração”, isto é, o contribuinte apresentava a sua declaração de rendimentos e ficava aguardando em casa, via correios, o respectivo lançamento. Aplicava-se-lhe, à época, perfeitamente a regra do art. 173 do CTN:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”

Quem efetuava o lançamento era o Fisco, a partir dos dados apresentados na declaração de rendimentos pelo contribuinte. Digamos, o ano-base de 1970 - e havia, corrente, a expressão ano-base, depois suprimida em prol de período-base, - pois bem, as operações do ano-base de 1970 haviam de ser declaradas em abril de 1971. Em seguida, o Fisco fazia o lançamento, com mais tempo ou menos tempo, tendo assim todo o ano de 1971 para fazê-lo. Razoável, pois que a lei garantisse ao Fisco um período maior, até o fim do ano, para lançar, iniciando-se assim a decadência somente no primeiro dia de 1972.

Contudo, mudança radical no Imposto de Renda, física e jurídica, adveio com a adoção do sistema de bases correntes. Na pessoa física, o imposto passou a ser mensal, assim o vejamos:

“Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. (Lei 7.713/88, grifo do impugnante).”

E, evidente que, imposto “devido mensalmente” não o seria se o fato gerador respectivo, a cada mês, não se houvesse completado. A lei 7.713 não alterou a obrigação de declarar anualmente, mas a declaração não é, nunca foi, nem jamais será fato gerador do imposto de renda, aliás, de nenhum tributo. A declaração – obrigação acessória - mais tem a ver com o lançamento do que com o fato gerador.

Quando o Fisco percebeu que, com o sistema de bases correntes (renda do mês, fato gerador do mês) encurtara o prazo

decadencial que, anterior, dava-se no primeiro dia do exercício seguinte ao que o tributo poderia ser lançado; bom, encontraram os burocratas do Fisco a engenhosa idéia de passar a perna no contribuinte, em amplo sentido. A primeira “pernada”, no contribuinte que sofre antecipação (Constituição Federal, art. 150, § 7º) a maior do tributo. A sua restituição, em vez de ser corrigida aos índices dos meses respectivos, sê-lo-á tão-só com os índices de abril do outro ano, um retardo entre 16 a 4 meses de prejuízo financeiro. O pior a segunda “pernada” em cima do contribuinte é que se este constatar que deixou de recolher o tributo num mês qualquer, haverá de fazer o recolhimento com as multas e juros do atraso, justamente porque o tributo é mensal e não anual, muito menos com vencimento em abril do outro ano.

O problema materializou-se com os autos de infração considerando o fato gerador em cada mês e cobrando o juro de mora no respectivo vencimento. Digamos, janeiro de 2004, lançado em dezembro de 2004, e ter-se-á uma contagem de 71 meses de atraso, o que ultrapassa de pronto o prazo de cinco anos. Mais uma vez, os homens do Fisco deram um jeito: através de normas internas, “deliberam” que os juros de mora haveriam de contar da data fixada para a entrega da declaração 30.4.2005. Ora, a declaração não é fato gerador; tem a ver com o lançamento; com o fato gerador, não que há muito se completara. A lei da decadência é explícita: contagem a partir do fato gerador e não do lançamento.

“Art. 150. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” Fraude? Sequer o fato gerador, nos autos, está descrito! Não dá para presumir fraude. Quanto mais quando a lei exige a comprovação do “evidente intuito de fraude”,

vide art. 44 da Lei 9.430/1996.

Em síntese, é de se reconhecer a decadência do direito de lançar do Fisco no que pertine as supostas rendas adquiridas pelo impugnante no ano de 2004 - seja pela aplicação do art. 150, parágrafo 4º, ou art. 173, parágrafo I do CTN, vez que a notificação válida do mesmo se deu somente em 05/01/2010, quando este recebeu a autuação assinou o protocolo do condomínio, ora acima colacionado. Não há como se entender pela notificação ocorrida em 28/12/2009, primeiro, porque Auditora fiscal responsável se reporta em seu relatório somente à esposa do contribuinte, e não ao impugnante, VERDADEIRO CONTRIBUINTE e DESTINATÁRIO da autuação, segundo, porque, não é caso de se aplicar a Súmula CARF nº 9, vez que a notificação supostamente ocorrida no dia 28/12/2009 não se efetuou pela via postal e, terceiro, conforme se demonstrou

acima e, inclusive afirmado pela própria fiscal, o impugnante estava viajando e só teve conhecimento da autuação em 05/01/2010.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO – ENQUADRAMENTO GENÉRICO DE SUPOSTO FATO GERADOR – CERCEAMENTO À AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO.

O Auto de infração, como qualquer ato administrativo, há de submeter-se ao princípio da fundamentação e, evidente, o “restou-nos, como única opção o

Lançamento de Ofício” não fundamenta coisa alguma. O lançamento não é um “resto”, um restolho, um resíduo; muito pelo contrário, é o “principal”, cifrado que há de ser na estrita correspondência entre a hipótese fática (prevista em lei, o fato gerador) e o acontecimento determinado que há de ser temporal, físico, material, específico, “a” menos “b”, com os seus descritores de modo a garantir a liquidez e a certeza do montante do crédito fazendário, vide art. 142 do CTN, a se resumir nesta expressão: determinar a matéria tributável, de todo incompatível com o “restou-nos, com única opção o Lançamento de Ofício”.

Por conta da expressão acima, grifada, “restou-nos, como única opção o Lançamento de Ofício” à autoridade do lançamento enquadrar o contribuinte em todo o Regulamento de “a” a “z”, como se o lançamento tributário fosse escopeta de cano grosso, multifocal, a esmo.

Vejamos no Auto de Infração o Enquadramento Legal:

(mostrou foto da transcrição do enquadramento legal no Auto de Infração).

Convertendo a imagem em texto:

Enquadramento legal: Arts. 1º a 3º da Lei nº 8.134/90; arts. 1º a 3º, e §§ da Lei nº 7.713/88; Arts 37, 38, 43, 55, incisos, I a V, VI, IX a XII, XIV a XIX, 56 e 83 do

RIR/99; Art. 1º da Lei nº 10.451/2002; Art. 1º da Lei nº 11.119/2005.

Eis transcrição de cada um dos dispositivos - Enquadramento Legal:

Lei 8.134/90:

(transcreveu o dispositivo legal).

Lei 7.713/88

(transcreveu o dispositivo legal).

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

Art. 37 - (transcreveu o dispositivo legal).

Art. 38 - (transcreveu o dispositivo legal).

Art. 43. São Tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como:

(transcreveu todos os incisos e os comentou)

Impõe-se aqui a indagação fundamental: o lançamento acusa o contribuinte de quê? Acusa-o da omissão de salários (Inciso I)? Ou seria de suposta licença prêmio, do Inciso III, como se servidor público? Acaso teria ele omitido pensões civis e militares, do Inciso XI?! Paciência! Acusam-no do impossível. A tipificação fiscal “a granel” coaduna-se perfeitamente com a indeterminação da matéria tributável, o oposto do caput do art. 142 do CTN. Os absurdos não pararam aí. Vejamo-los (art. 55 do Regulamento do Imposto de Renda)

Art. 55. São também tributáveis

(transcreveu o dispositivo legal, comentou os incisos, inclusive os incisos ausentes no Auto de Infração).

Conclui-se, pois que:

1) se o auto de infração, em seu Termo de Verificação Fiscal, exclui expressamente a hipótese de aquisição de patrimônio a descoberto;

2) se não há, nos descritores dos procedimentos do autuado, nenhuma operação que traduza ganho de salários ou de capital;

3) indaga-se: destinou-se a quê o lançamento? Por certo, a justificar o princípio da “não-eficiência”: um ano e seis meses para uma fiscalização de três ou quatro semanas.

Vimos que o lançamento impugnado fundamentou-se na “exclusão” - “restoumos, como única opção o Lançamento de Ofício, através do presente Auto de Infração”.

Não pode ser assim:

A capitulação não foi apenas prejudicada pela generalidade; faltou-lhe, isto sim, a coerência entre o “tipo fiscal” (fato gerador, em sua previsão legal) e os fatos supostamente ocorridos (quais?)

(transcreveu vasta jurisprudência do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF sobre a nulidade do Auto de Infração envolvendo a descrição dos fatos e o enquadramento legal)

A nulidade do lançamento tributário é manifesta, pois impediu, ou no mínimo, limita os argumentos de defesa do contribuinte. É

que o termo de verificação fiscal não aponta qual o tipo de renda tributável adquirido pelo impugnante e o motivo por que é tributável. A tributação assim como o foi transfere ao impugnante a tarefa de se defender de fato gerador indeterminado, verdadeira “prova diabólica” denominada pela doutrina processualista como prova impossível ou excessivamente difícil de ser produzida, como a prova de fato negativo indeterminado, o que é o caso.

DAS RAZÕES DE MÉRITO QUE SE CONFUEM COM A IMPOSSIBILIDADE DE DEFENDER-SE

Por fim, alguns destaques do Termo de Verificação Fiscal:

Veja-se as disparidade entre os valores citados e o valor do capital inicial da empresa (R\$ 5.000,00) que nem integralizado totalmente foi. (fl. 11, 3º parágrafo).

Não há regra no direito fiscal brasileiro para o limite de capital, integralizado ou não. Ao largo, pois, de qualquer fato gerador do IR.

Observamos, ainda, que em alguns dos documentos ditos como “Recibo de Transferência de Debênture”, citados, apresentados pelas empresas Freitas Empreendimentos LTDA e Fortbrasil Fomento Comercial LTDA (através de sua incorporadora Freitas Empreendimentos LTDA), que o mesmo Sr. Pedro Roberto Sampaio assina o mesmo documento duas vezes, uma pela empresa Fortbrasil Fomento Comercial LTDA, confirmando o recebimento do valor, e outra pela empresa Fortbrasil Securitização de Recebíveis S/ A, dando o “De acordo”.

Inexiste norma legal impedindo que uma mesma pessoa represente duas ou mais empresas num mesmo contrato. Também não configura fato gerador do IR.

Esse fato, que, no nosso entendimento, chega a ser exagerado (já que o documento acaba por demonstrar que uma pessoa fez um acordo consigo própria), juntamente com inúmeros outros documentos apresentados, tanto pelo contribuinte fiscalizado como pelos diligenciados que fazem parte do Grupo Econômico, demonstram a quantidade enorme de documentos elaborados internamente pelo grupo, para justificar as transações entre os mesmos, sem a existência de intervenção de agentes externos, como os bancos, por exemplo, que poderiam comprovar as operações examinadas.

«Exagerado»? «Quantidade enorme de documentos»? Decididamente um linguajar estranho ao que se entender por lançamento fiscal. Tudo isso se torna ainda mais gritante, quando observamos as cifras dos valores envolvidos nas operações.

Uma “valoração” absolutamente impertinente. Afinal, o lançamento não cuida de um possível tributo sobre grandes fortunas...

Nas DIRPF/2005 e DIRPF/2006 o Sr. José Marcelo Matos de Freitas não declarou nenhum mútuo em que ele constasse como MUTUÁRIO.

Não há como declarar operações patrimoniais (mútuo) que se iniciam e encerram-se dentro do ano-base. Obrigação, pois, impossível de exigir.

Esses poucos exemplos também dão uma mostra da complexidade e infinidade de transações que ocorrem entre os diversos membros do grupo. Complexidade? Infinidade? Razão maior em prol da objetividade, da não adjetivação, do tom profissional, não-passional que se há de esperar de um Termo de Verificação Fiscal. Fundamental, por certo, a indicação do dispositivo de lei (princípio da reserva legal) que obrigasse o contribuinte a um mínimo (quantas?) de transações. Fazê-las, muitas ou poucas, não constitui, por si mesmo, fato gerador de tributo algum.

Não! Não há imposto de renda “por cabeça”.

Informamos ainda que conforme PROCESSO Nº 2007.81.00.007184-7, de Ação Ordinária (Matéria Fiscal), que tem como autor a empresa Freitas Empreendimentos Ltda e como Réu a União (FAZENDA NACIONAL), que tramita sobre Segredo de Justiça, a Empresa Freitas Empreendimentos LTDA foi incluída como co-responsável, nas inscrições de Dívida Ativa pertinentes à empresa Marcelo Freitas Autopeças, onde a Fazenda Nacional justifica a co-responsabilidade em decorrência de informações, prestadas pela Receita Federal, resultantes de investigações feitas pelo órgão, onde se apurou a existência de irregularidades envolvendo as duas empresas e outras do grupo FORTBRASIL.

A informação acima, gratuita, de pura peçonha, não caracteriza qualquer fato gerador do Imposto de Renda. O fato de haver processo, ainda que de Matéria Fiscal, não autoriza, sem fundamentação, nem vinculação, nenhuma outra ilação ou cobrança.

Há, no Brasil, o princípio da autonomia processual.

Para finalizar essa contextualização, informamos que várias das empresas do grupo encontram-se localizadas no mesmo prédio (Avenida Bezerra de Meneses, número 100).

No direito tributário brasileiro, empresas no mesmo endereço não produzem, só por isto mesmo, nenhum fato gerador do imposto de renda. Produzem, sim, mera facilidade aos senhores carteiros e cobradores a centralizar a entregar da correspondência. Aquele velho e batido princípio da reserva legal: «fazer ou deixar de fazer, senão por força da lei», CF, 5º, II.

No nosso entendimento, ainda, consideramos muito confuso o fato de empresas trabalharem com repasses de cheques, de mão

em mão, principalmente de valores elevados, pois os valores transacionados teriam que ser exatamente iguais, pois, caso contrário, os envolvidos teriam que, ou passar "troco" dos cheques, ou complementar os mesmos.

Não entendemos também a defesa do cheque nominal a si próprio. No nosso entendimento, estamos, novamente, diante de fatos graves, por serem estes, também, fatos impossíveis de acontecer, em situações normais, o que mais uma vez, caracteriza, em tese, a existência de fraude, por afigurar-se na espécie, o evidente intuito de fraude.

E, com todo o destaque:

No decorrer dessa fiscalização, não foi possível, mesmo com toda documentação de que se dispõe, identificar a verdadeira natureza dos recursos...

Se não foi possível identificar, como ousou lançar? Emérito Julgador, a autoridade do lançamento dispôs de quase dois anos para fiscalizar. Confessa que não entendeu. O art. 142 do CTN impõe: determinar a matéria tributável, que, evidente, nada tem a ver com o "não entendemos", acima.

Como se observa, no extrato bancário apresentado não consta informação sobre quem teria sido o beneficiário do cheque, informação essa que o contribuinte poderia ter conseguido no próprio banco.

A autoridade do lançamento cria, acima, a obrigação de o contribuinte, ele mesmo auto-fiscalizar-se. Dispôs, a autoridade, de todo o tempo, mais que o tempo, e ainda coloca a "culpa" no contribuinte. Não há, na assertiva da autoridade, qualquer fato gerador do Imposto de Renda.

Não entendemos de que modo essas informações relacionadas poderiam ser úteis para comprovação da informação dada pelo contribuinte de que "Os dois cheques referidos na diligencia foram recebidos pelo diligenciado da empresa Freitas Empreendimentos Ltda, a título de pagamento de empréstimos."

A autoridade repete à enésima vez o "não entendemos". Em vez de encerrar a fiscalização sem resultados, justo porque resultados não apurou nenhum, preferiu o «restou-nos, como única opção o Lançamento de Ofício».

No nosso entendimento a documentação relacionada aos valores examinados, foi constituída dentro do grupo, sem intervenção de agentes externos, com o evidente intuito de dissimular o verdadeiro fato, que seria o recebimento de recursos tributáveis, por parte do Sr. José Marcelo Matos de Freitas, das empresas pertencentes ao Grupo que ele comanda. Recursos tributáveis? Quais? Por quê? Admita-se, apenas em prol do direito de argumentar, fosse verdadeira a afirmação de que teria havido o repasse de recursos das empresas do impugnante para si. Cumpria, em primeiro, comprovar fossem eles tributáveis. Salários? Isto não foi comprovado! Lucros? Se fossem lucros, em qualquer hipótese, "lucro real", "presumido" ou

“arbitrado” - não seriam tributados, eis que lucros deixaram de ser tributados a partir da Lei 9.249/95.

Admita-se, ainda ao sabor do argumento, que o suposto recebimento não tenha sido de lucros, mas de capital mesmo. Ainda assim, a possível retirada de capital, parcial ou total, não é fato gerador do Imposto de Renda. Realmente, depois que o Presidente Fernando Collor acabou com os títulos ao portador, o capital das empresas passou a ser registrado nome de seu titular. Retirá-lo, de volta, não constitui fato gerador do Imposto de Renda porque afinal de contas ninguém paga imposto sobre aquisição patrimonial de um patrimônio que já é seu, onde a empresa é mera extensão de seu patrimônio. Em suma, como retirada empresarial, os supostos recebimentos (não comprovados nos autos) jamais constituiriam fato gerador do Imposto de Renda, fosse como lucro, empréstimo ou retirada de capital.

Além de ser totalmente estranho que uma pessoa, com a magnitude de patrimônio pessoal que tem o Sr. José Marcelo Matos de Freitas, contraia mútuos, Estranho? Seria fundamental a indicação do artigo de lei que impusesse, digamos, o “de joelhos” para as atitudes da vida. Mais uma vez o velho e batido princípio da reserva legal.

O desfazimento das operações que envolveram o Sr. Francisco Barrozo Neto, o Sr. José Marcelo Matos de Freitas e a empresa Fortbrasil Fomento Comercial LTDA, qual seja, alienação de participação societária e aquisição de unidade imobiliária, era providência esperada, mesmo porque nunca existiram de fato e de direito as operações “de ida”. Os documentos que as representam são meros instrumentos do procedimento simulatório que pretendeu tirar recursos da Fortbrasil Fomento Comercial Ltda para os bolsos do Sr. José Marcelo Matos de Freitas.

O fato gerador, no direito brasileiro, é um acontecimento “ao passado”, isto é, ocorrido. A pretensão de fato gerador ao futuro não constitui fonte da obrigação tributária porque não autoriza qualquer lançamento. Não existe o fato gerador intentado.

Vejamos o que a autoridade do lançamento disse, acima, com todo o respeito, autêntica heresia fiscal: Os documentos que as representam são meros instrumentos do procedimento simulatório que pretendeu tirar recursos da Fortbrasil Fomento Comercial Ltda para os bolsos do Sr. José Marcelo Matos de Freitas.

Lembramos, novamente, que somente após retificação efetuada em suas declarações, DIRPF/2005 e DIRPF/2006, o contribuinte fiscalizado declarou o contrato de mútuo com a Construtora Montenegro Ltda, na relação de Bens e Direitos, o que confirma que havia intenção de que a operação não aparecesse para o fisco.

A autoridade do lançamento ataca o instituto de retificação de declaração. Contudo, não é este o tratamento dado pela SRFB à Declaração Retificadora:

Art. 54. O declarante obrigado à apresentação da Declaração de Ajuste Anual pode retificar a declaração anteriormente entregue mediante apresentação de nova declaração, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

Parágrafo único. A declaração retificadora referida neste artigo

I - tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada,

substituindo-a integralmente; (Instrução Normativa nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, DOU de 8.2.2001)

DO PEDIDO

Ante o exposto:

a) requer-se o reconhecimento da decadência do lançamento efetuado em relação aos fatos geradores supostamente ocorridos em 2003 e 2004, vez que o a notificação do impugnante deu-se somente em 05/01/2010, portanto, ultrapassado o prazo quinquenal previsto pelo art. 150, parágrafo 4º do CTN (ou art. 173, inciso I, no caso de se entender pela sua aplicação). Caso se entenda, em remota hipótese, que a notificação do impugnante tenha se dado em 28/12/2009, que se reconheça a decadência do lançamento referente aos meses de janeiro a julho de 2004, conforme já acima explicitado;

b) que se declare a nulidade do lançamento efetuado ante a impossibilidade de o contribuinte defender-se de acusações a esmo e do enquadramento legal de todo o Regulamento do Imposto de Renda, como se isto fosse possível, isto é, “sonégalo” por inteiro;

c) que se descaracterize qualquer incidente gravoso, posto que a fraude não se presume, quanto mais o “evidente intuito de fraude”. E, finalmente quanto ao mérito, se declare a inexistência nos autos de qualquer fato gerador (rendimento tributado não declarado ou aumento patrimonial a descoberto).

Na impugnação, o contribuinte utilizou como elemento de prova o próprio Termo de Verificação Fiscal, destacando trechos, que, no seu entender, levam à nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa e a inexistência de fato gerador do imposto de renda e, também, inexistência de fraude que caracterizasse crime contra a ordem tributária.

A DRJ – Fortaleza ao apreciar as razões do contribuinte, julgou a impugnação improcedente, nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005

RECURSO FINANCEIRO DE PESSOA JURÍDICA CREDITADO/DEPOSITADO NA CONTA CORRENTE BANCÁRIA. BENEFICIÁRIO DO RECURSO MANTÉM RELAÇÃO COMERCIAL COM A PESSOA JURÍDICA REMETENTE DO RECURSO FINANCEIRO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA NATUREZA DO RECURSO FINANCEIRO. FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA.

A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. Verificando-se que o depósito bancário ou o crédito é originário de pessoa jurídica com a qual o contribuinte mantém relações comerciais e possui vínculo familiar com os sócios, do tipo cônjuge e filhos, o recurso financeiro se sujeita à comprovação da natureza, sob pena do recurso ser considerado rendimento tributável, submetendo-se ao confronto com os rendimentos informados na Declaração de Ajuste Anual e à infração de omissão de rendimentos.

SIMULAÇÃO RELATIVA.

A simulação se caracteriza pela divergência entre o ato aparente, realização formal, e o ato que se quer realizar, oculto. Assim, na simulação, os atos exteriorizados são sempre desejados pelas partes, mas apenas formalmente, pois materialmente o ato praticado é outro. Caracteriza simulação relativa o fato de contribuinte confeccionar documentos (contratos de mútuos, recibos de contrato de mútuo, contrato de compra e venda), não condizentes com a realidade dos fatos, para justificar, perante o fisco, recebimento de recurso financeiro de pessoa jurídica, escondendo o fato gerador do Imposto de Renda. O ato simulado é nulo nos termos do atual Código Civil. Para os efeitos tributários é ato típico de evasão fiscal e de lançamento de ofício. No âmbito do direito tributário, o negócio jurídico formal (simulado) não pode prevalecer se não representar o fato real ocorrido, mormente se esse fato real é tipificado como fato gerador do imposto de renda, devidamente comprovado pela inconsistência dos atos comerciais, confeccionados entre pessoas com interesse comum dentro de um grupo empresarial.

SIMULAÇÃO. FRAUDE. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Constatada a prática de simulação, perpetrada mediante a articulação de operações com o intuito de ocultar a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, é cabível a exigência do tributo, acrescido de multa qualificada, conforme o art. 44, inciso II, da Lei nº. 9.430, de 1996.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005

INTIMAÇÃO VIA POSTAL. RECUSA DO PORTEIRO EM RECEBER A ENCOMENDA.

A recusa do porteiro do condomínio em receber a encomenda do agente da ECT não descaracteriza a intimação por via postal. A ciência dá-se na data do Termo de Recusa, assinado pelo autor do procedimento de fiscalização e testemunhado por agente da ECT. Essa intimação é legal, nos termos do Processo Administrativo Fiscal, dado que o Auto de Infração foi enviado para o domicílio tributário do contribuinte, onde todas as intimações foram recebidas. A recusa do porteiro caracteriza a vontade do contribuinte em não receber a intimação, haja vista que o porteiro é um preposto do condomínio perante a ECT, não podendo recusar o recebimento de correspondência de condômino morador, sob pena de falta funcional.

NULIDADE. ENQUADRAMENTO LEGAL GENÉRICO.

O enquadramento legal genérico não é causa de nulidade por cerceamento do direito de defesa, quando a descrição dos fatos é bastante elucidativa quanto à infração cometida pelo contribuinte. No procedimento de fiscalização, houve lavratura de Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, esclarecendo-se o motivo da rejeição dos argumentos e intimando-se para apresentação de novos argumentos, sob pena de ser considerado o recurso financeiro, disponibilizado na conta corrente bancária, como rendimento tributável e possível imputação de infração de omissão de rendimentos à luz da Declaração de Ajuste Anual. Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão. Aplica-se a súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, CARF, com efeito vinculante conforme Portaria do Ministro da Fazenda nº 383, de 2010. A presente defesa de nulidade do auto de infração não é amparada por nenhuma das súmulas com efeito vinculante.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FATO GERADOR ANUAL. DECADÊNCIA.

Nos tributos que comportam lançamento por homologação, ocorre a decadência do direito de lançar quando transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, ainda que não tenha havido a homologação expressa. Nos termos da legislação do Imposto de Renda Pessoa Física, o fato gerador é anual, considerando-se ocorrido em 31 de dezembro do ano-calendário, em que ocorram a percepção do rendimento e o pagamento do Imposto de Renda, sob a forma de IRRF ou Carnê-leão. Nos casos de dolo, fraude ou simulação não ocorre homologação tácita, caracterizada depois de decorridos os cinco anos do fato gerador, sem pronunciamento da autoridade administrativa sobre os

pagamentos efetuados pelo contribuinte. Nessa situação, a decadência do direito de lançar ocorre depois de transcorridos cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido lançado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Insatisfeito o interessado apresenta recurso reiterando as razões da impugnação. Enfatiza os seguintes pontos:

- que seja reconhecida a decadência do lançamento efetuado em relação aos fatos geradores supostamente ocorridos no período de 01.01.2004 a 31.12.2004, uma vez que a notificação do recorrente deu-se somente em 05/01/2010 previsto pelo art. 150 do CTN (ou art. 173, inciso I, no caso de entender pela sua aplicação);

- que se declare a nulidade do lançamento efetuado ante a impossibilidade do o contribuinte defender-se das acusações a esmo e do enquadramento legal de toda a legislação do imposto de renda;

- que se descaracterize qualquer incidente gravoso, posto que a fraude não se presume, quanto mais o evidente intuito de fraude;

- que ao mérito se declare a existência nos autos de qualquer fato gerador, bem como se reconheça que todos os esclarecimentos solicitados foram a tempo atendidos, tanto isto é verdade que não houve agravamento da penalidade;

- que se mande baixar o processo em diligência para que a autoridade lançadora identifique com precisão o tipo tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

A discussão, nesta fase recursal, engloba as preliminares de decadência e a de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa arguida pelo recorrente, tendo em vista não ter entendido do lançamento. No mérito a discussão está centrada na omissão de rendimentos provenientes de valores recebidos, através de depósitos nominais ou creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituições financeiras, dos quais o suplicante alegando serem decorrentes de contratos de mútuos, foram pela fiscalização desconsiderados, e lançados como omissão de rendimento, bem como a discussão sobre a aplicação da multa qualificada.

Antes de apreciar a preliminar de decadência, cabe enfrentar a qualificação da multa.

Da Qualificação da Multa

Quanto à aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada tenho a seguinte posição:

Verifica-se na peça defensória que o suplicante entende ser improcedente a aplicação da multa qualificada, amparado na convicção de que é incabível o agravamento da multa, quando não comprovado nos autos, que a ação ou omissão do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude.

No caso concreto em análise, a multa qualificada baseou-se no fato de ter a autoridade lançadora verificado a omissão de rendimentos provenientes de mútuos não comprovados, que no entendimento da fiscalização tratavam-se de atos simulados. A autuante fundamentou a aplicação da multa de 150% sob a consideração de que ficou evidenciado o intuito de fraude, na medida em que o contribuinte não declarou a totalidade de seus rendimentos omitindo total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes da pessoa jurídica de direito privado interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos devidos por lei, utilizando-se para isso a simulação e pessoas interpostas.

A aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, atualmente aplicada de forma generalizada pela autoridade lançadora, deve obedecer toda cautela possível e ser aplicada, tão somente, nos casos em que ficar nitidamente caracterizado o evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Com a devida vênia dos que pensam em contrário, a simples omissão de receitas ou de rendimentos; a simples declaração inexata de receitas ou rendimentos; a classificação indevida de receitas/rendimentos na Declaração de Ajuste Anual ou a falta de inclusão de algum valor, bem ou direito na Declaração de Bens ou Direitos, não tem, a princípio, a característica essencial de evidente intuito de fraude.

Quando a lei se reporta à evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder, desta ou daquela forma, para alcançar, tal ou qual, finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista ao agir.

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária em nome fictício, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc.

É de se ressaltar, que não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Assim, no caso em questão, o fato de o contribuinte não ter logrado comprovar a efetividade dos contratos de mútuos realizados, por si só, não caracteriza o evidente intuito de fraude a que se refere o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Para concluir é de se reforçar, mais uma vez, que a simples omissão de rendimentos não dá causa para a qualificação da multa. A infração a dispositivo de lei, mesmo que resulte diminuição de pagamento de tributo, não autoriza presumir intuito de fraude. A inobservância da legislação tributária tem que estar acompanhada de prova que o sujeito empenhou-se em induzir a autoridade administrativa em erro, quer por forjar documentos quer por ter feito parte em conluio, para que fique caracterizada a conduta fraudulenta.

Em suma, qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A falta de inclusão como rendimentos tributáveis, na Declaração de Imposto de Renda, de valores recebidos de pessoa jurídica contabilizados como se mútuos fossem, dos quais o contribuinte não logrou a comprovação, através da apresentação de documentação hábil e idônea, da sua efetividade, caracteriza falta simples de presunção de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do inciso II do art. 992, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº . 1.041, de 1994.

Deste modo entendo injustificada a manutenção da multa qualificada de 150%.

Da Preliminar de Decadência

Para apreciar a questão da decadência cabe apontar a data em que ocorreu a ciência do auto de infração.

Do exame dos autos verifica-se que existe uma questão prejudicial à análise do mérito da presente autuação, seria o de verificar quando ocorreu a ciência do auto de infração, se ocorreu em 28/12/2009, quando da recusa do porteiro em receber a mesma, ou apenas no ano subsequente no dia 05/01/2010, quando o recorrente teve acesso ao auto de infração e apresentou sua impugnação em 27/01/2010.

Assim sendo, resta necessário se determinar qual seria a data da ciência do lançamento, já que o agente fiscal não procedeu de acordo com que usualmente preceitua o artigo 23 do Decreto nº 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal PAF).

Ora, a legislação que rege a forma de promover as intimações é cristalina, conforme podemos constatar no Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que quando trata de intimação, especificamente no art. 23, com nova redação editada por leis posteriores.

Como se depreende do dispositivo legal, a intimação deve ser feita por uma das seguintes formas: pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, provada com a assinatura do sujeito passivo; por via postal telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; por meio eletrônico; ou por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos anteriormente.

Assim, o simples ato de disponibilizar a intimação, pelo autor do procedimento, na guarita do prédio de correspondência do endereço do domicílio fiscal do sujeito passivo, não valida a intimação, já que não existe a prova de recebimento no domicílio eleito pelo sujeito passivo.

É claro nos autos, de que o agente fiscal não tomou as devidas precauções para cientificar o contribuinte do lançamento. Desta forma, é de se considerar como ciência da intimação do lançamento à data em que o suplicante veio se manifestar nos autos, qual seja: a data da protocolização da peça impugnatória (27/01/2010).

Neste aspecto, nada mais há para se discutir e, por via conseqüência, só posso considerar que o contribuinte tomou ciência do lançamento já no anocalendário de 2010, quando veio a se manifestar no processo.

Nestes termos e tendo em vista a falta da prova de recebimento da intimação no domicílio eleito pelo sujeito passivo, posicione-me no sentido de aceitar como data da ciência do Auto de Infração a data da interposição da peça recursal que ocorreu durante o ano calendário de 2010

Ante ao exposto, na apreciação da decadência, no caso concreto, como não cabe a qualificação da multa aplicar-se-á para apreciar a decadência do lançamento, o art. 150 do CTN e dentro desse contexto, é de se considerar o lançamento decadente, tal como explicado anteriormente, quando da apreciação da preliminar. Acolhe-se, portanto a preliminar de decadência suscitada pelo contribuinte no que toca ao ano calendário de 2004.

Nessa senda, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para os, deduções indevidas e infrações tributárias que ocorreram ao longo do ano de 2004,

considerando a existência de pagamento, está previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN é de 1º de janeiro de 2005, posto que é o 1º dia após a ocorrência do fato gerador. Desta forma, o lançamento poderia ser realizado até a data de 31/12/2009, para que pudesse alcançar os valores percebidos no ano-calendário de 2004.

Como o auto de infração foi encaminhado ao contribuinte e este teve ciência do auto de infração apenas em **27/01/2010**, entendo que nessa data já havia decaído o direito da fazenda constituir o referido crédito tributário no que toca ao ano calendário 2004.

Como é sabido, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato impositivo, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se, tão somente, obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido, que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05 (cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos (lançamento por declaração), hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Importante frisar que o recorrente apresentou declaração de ajuste anual, tendo imposto retido na fonte no ano de 2004, no valor de R\$ 359,70, tal como se nota as fls. 31.

Deve-se registrar que em 21/12/2010, houve a edição da Portaria MF nº 586, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. Diante disso, a redação do art.62 do RICARF dispôs:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Diante disso, resta claro que os julgados proferidos pelas turmas integrantes do CARF devem se adaptar, nos casos de decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, a estes julgados. Assim sendo, a contagem do prazo decadencial é um destes temas.

No que toca a decadência, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu, por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº 973.733 – SC (2007/0176994-0), que a contagem do prazo decadencial dos tributos ou contribuições, cujo lançamento é por homologação, deveria seguir o rito do julgamento do recurso especial representativo de controvérsia, cuja ementa é a seguinte:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se Documento: 6162167 - EMENTA / ACORDÃO - Site certificado - DJe: 18/09/2009 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. *Destarte*, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Nos julgados posteriores, sobre o mesmo assunto (contagem do prazo decadencial), o Superior Tribunal de Justiça aplicou a mesma decisão acima transcrita, conforme se constata no julgado do AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.203.986 - MG (2010/0139559-7), *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. MATÉRIA DECIDIDA NO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA Nº 973.733/SC. ARTIGO 543-C, DO CPC. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE COBRANÇA JUDICIAL PELO FISCO. PRAZO QUINQUENAL. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA.

1. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

2. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento

de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).

Documento: 12878841 - EMENTA / ACORDÃO - Site certificado - DJe: 24/11/2010 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça 3. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 973.733/SC, sujeito ao regime dos recursos repetitivos, reafirmou o entendimento de que "o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). (Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em FALTA O JULGAMENTO AGUARDAR)

4. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 534-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

5. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado de contribuição social foi omitida pelo contribuinte concernente ao fato gerador compreendido a partir de 1995, consoante consignado pelo Tribunal a quo; (c) o prazo do fisco para lançar iniciou a partir de 01.01.1996 com término em 01.01.2001; (d) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 15.07.2004, data da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito que formalizou os créditos tributários em questão, sendo a execução ajuizada tão somente em 21.03.2005.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial

quinqüenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Agravo regimental desprovido.

É de se ressaltar, que os julgados do Superior Tribunal de Justiça firmaram posição no sentido de que “o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do *Codex* Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal”.

Sob o meu ponto de vista o maior obstáculo neste tipo de interpretação dada pelo Superior Tribunal de Justiça está em definir o que seria considerado “pagamento antecipado” nos futuros julgados por este tribunal Administrativo.

Ora, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o escoamento do prazo do art. 150, § 4º, sem manifestação do Fisco, significa a aquiescência implícita aos valores declarados pelo contribuinte, porque o silêncio, neste caso, é qualificado pela lei, trazendo efeitos. A única diferença de regime está consubstanciada na hipótese em que não há pagamento antecipado, que de acordo com Superior Tribunal de Justiça, se aplicaria, para efeitos de marco inicial do prazo decadencial, o art. 173, I, do Código Tributário Nacional (regra geral, que deverá ser seguido conforme a interpretação dada pelo STJ), por força do que dispõe o parágrafo único deste mesmo preceptivo. Exaurido o prazo, o Fisco não poderá manifestar qualquer intenção de cobrar os valores. Há, pois, falar-se em decadência nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Uma vez que ao presente caso houve o pagamento de imposto antecipado, tal como se depreende de sua declaração, entendo ser irrelevante continuar a discussão. Em suma, no meu entendimento cabe considerar o lançamento do ano de 2004 como decadente. Caso o auto de infração tivesse sido cientificado ao recorrente ainda no ano de 2009, estaria afastada essa hipótese.

**Da Preliminar de Nulidade pela Imprecisa Capitulação Legal –
Cerceamento do Direito de Defesa**

A imperfeição na capitulação legal do lançamento não autoriza, por si só, a sua declaração de nulidade, se a acusação fiscal estiver detalhadamente descrita e propiciar ao contribuinte dela se defender amplamente, mormente se este não suscitar e demonstrar o prejuízo sofrido em razão do ato viciado.

Entendo, que no caso concreto, não resta caracterizada presunção ou ofensa à segurança jurídica, a suscitar a nulidade do lançamento, quando o auto de infração atende ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, identifica a MATÉRIA tributada e demonstra a base de cálculo adotada.

Deste modo não se aceita a nulidade por capitulação legal imprecisa, não se identificando o cerceamento do direito de defesa.

Do Mérito

Com a decadência do ano calendário de 2004, nos restam a apreciar dois rendimentos descrito no Termo de Verificação Fiscal

- Em 31/05/2005. Valor R\$. 85.000,00, referente a Cheque BIC 007211, repassado pela empresa FORTBRASIL FOMENTOS COMERCIAL LTDA.

- Em 23/02/2005, Valor R\$ 98.398,12, referente a Comprovante de Depósito em C/C, repassado pela empresa FORTBRASIL FOMENTOS COMERCIAL LTDA.

Cabe ao suplicante o ônus da prova de que resgatou os mútuos efetuados, não se trata de prova negativa, se trata de apresentar os documentos hábeis da efetiva transferência dos recursos para o resgate dos mútuos efetuados.

A simples negação de que nada compreendeu o entendeu, não socorre o recorrente. Os argumentos apresentados, por si só, não tem o condão de comprovar a efetividade da operação. Deveria estar lastreada por prova cabal que o mesmo corresponda a verdade dos fatos, a exemplo de comprovar a efetiva transferência dos recursos para o credor nas datas e valores alegados.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia.

Como se sabe, no caso, em discussão, os valores recebidos caracterizam presunção, do tipo condicional ou relativa (jûris tantum) que não tem caráter de verdade indiscutível, valendo enquanto prova em contrário não a vier desfazer ou mostrar sua falsidade.

Observe-se que as presunções jûris tantum, embora admitam prova em contrário, dispensam do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de ilidi-las.

Teve o suplicante, seja na fase fiscalizatória, seja na fase impugnatória ou na fase recursal, oportunidade de exhibir documentos que comprovem as alegações apresentadas. Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, a presunção "jûris tantum" acima referida, necessariamente, transmuda-se em presunção "jure et de jure", suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

Não há qualquer possibilidade de dispensa da tributação em razão do silêncio ou omissão do contribuinte em indicar a efetiva transferência dos recursos. O fisco adotou essa forma de cobrança do tributo por ser a que melhor se adapta ao sistema de tributação do imposto de renda vigente nesse período.

Caberia, sim, ao suplicante, em nome da verdade material, contestar os valores lançados, apresentando as suas contra razões, porém, calcadas em provas concretas, e não, simplesmente, apresentar meia dúzia de argumentos, num universo de contradições, para pretender derrubar a presunção legal apresentada pelo fisco, já que o dever da guarda dos

contratos, juntamente com a informação dos valores pagos/recebidos é do próprio suplicante, não há como transferir para a autoridade lançadora tal ônus.

Deveria, no mínimo, apresentar cópias dos cheques utilizados para resgatar os mútuos efetuados, que são razoáveis para se acatar os argumentos do suplicante.

Ante ao exposto, desqualificando a multa de ofício, voto por acolher a preliminar de decadência para o ano calendário 2004, rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício para 75%.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez