



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.729100/2018-85
Recurso De Ofício
Acórdão nº 2401-011.361 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SILVIO OTOCHL

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

Exercício: 2014

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. INTEGRALIZAÇÃO DE COTAS DE SOCIEDADE EMPRESARIAL. APLICAÇÃO DE RECURSOS.

Havendo prova nos autos no sentido da integralização de parcela de capital em determinado ano-calendário, a referida parcela deve ser computada como aplicação de recurso no cálculo de acréscimo patrimonial a descoberto daquele período.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. EXTINÇÃO DE DÍVIDA. APLICAÇÃO DE RECURSOS.

Deve-se acolher a contraprova apresentada pelo contribuinte com a mesma natureza de único elemento probatório que serviu de fundamento para o lançamento fiscal.

Assim, na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, exclui-se a aplicação relativa a extinção de dívida do contribuinte, informada em sua Declaração de Ajuste Anual - DAA, tendo como credor o seu genitor que, por seu turno, informou em sua própria DAA, antes do procedimento fiscal, a dispensa do pagamento da citada dívida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier.

Relatório

SILVIO OTOCH, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo administrativo em referência, teve contra si lavrada o Auto de Infração concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da variação patrimonial a descoberto, em relação ao exercício 2014, conforme peça inaugural do feito, às fls. 02/06, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração lavrado nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente do seguinte fato gerador:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, ou seja, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, conforme relatório fiscal em anexo.

O contribuinte, regularmente intimado, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a 6ª Turma da DRJ em Fortaleza/CE entendeu por bem julgar parcialmente procedente a impugnação, exonerando parte do crédito tributário, **por entender que ficou evidenciado que a integralização das quotas da PJ não se deram no mês de outubro/2013**, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 08-45.704/2019, de e-fls. 726/736, sintetizados na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2013

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. INTEGRALIZAÇÃO DE COTAS DE SOCIEDADE EMPRESARIAL. APLICAÇÃO DE RECURSOS.

Havendo prova nos autos no sentido da integralização de parcela de capital em determinado ano-calendário, a referida parcela deve ser computada como aplicação de recurso no cálculo de acréscimo patrimonial a descoberto daquele período.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. EXTINÇÃO DE DÍVIDA. APLICAÇÃO DE RECURSOS.

Deve-se acolher a contraprova apresentada pelo contribuinte com a mesma natureza de único elemento probatório que serviu de fundamento para o lançamento fiscal.

Assim, na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, exclui-se a aplicação relativa a extinção de dívida do contribuinte, informada em sua Declaração de Ajuste Anual - DAA, tendo como credor o seu genitor que, por seu turno, informou em sua própria DAA, antes do procedimento fiscal, a dispensa do pagamento da citada dívida.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em observância ao disposto no artigo 34 do Decreto nº 70.235/72 e alterações introduzidas pelas Leis nºs 8.748/1993 e 9.532/97, c/c a Portaria MF nº 63/2007, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício da decisão encimada, que declarou improcedente o lançamento fiscal.

Regularmente intimado, o autuado não apresentou qualquer manifestação.

Após regular processamento, os autos foram distribuídos a este Conselheiro, para relato e inclusão em pauta, o que fazemos nesta assentada.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, em razão do crédito desonerado se encontrar sob o manto do limite de alçada, conheço do recurso de ofício e passo a análise da matéria posta nos autos.

DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

De conformidade com a peça vestibular do feito, a lavratura do presente auto de infração se deu em virtude da omissão de rendimentos tendo em vista realização de gastos não respaldados por rendimentos declarados/comprovados, ou seja, acréscimo patrimonial a descoberto.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria.

A Lei nº 7.713, de 22/12/1988, que estabeleceu a tributação pelo regime de caixa, em seus artigos 1º, 2º e 3º, “caput”, e §§ 1º e 4º, dispõe que:

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

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

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

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

(...)

§ 4º- A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores

da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

(grifamos)

Ao tratar sobre o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e de sua base de cálculo, os arts. 43 e 44, do Código Tributário Nacional rezam que:

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

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

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

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

(grifo nosso)

Vale reproduzir, outrossim, o inciso XIII, do art. 55, do Regulamento do Imposto de Renda consubstanciado no Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (vigente a época dos fatos geradores):

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 42 e Lei nº 9.430, de 1996, arts 24, § 22 inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

Pela análise dos supracitados dispositivos legais, conclui-se que o pressuposto para a ocorrência do fato gerador é o benefício do contribuinte, por qualquer forma e a qualquer título, consubstanciado na aquisição de disponibilidade jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, sendo que a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, que enseja a caracterização de omissão de rendimentos, concretiza o fato gerador do imposto de renda.

Neste tipo de autuação, é feita uma análise do fluxo financeiro do sujeito passivo, no qual se busca conhecer todas as origens dos recursos (e sua natureza jurídico-tributária) que suportaram a aplicação deles nos gastos.

A autoridade julgadora de primeira instância entendeu que restou comprovado que não houve o dispêndio em relação aos seguintes fatos:

a.) Quotas de capital na empresa Jomas Investimentos Imobiliários Ltda, CNPJ 12.245.326/0001-68, inscrita na JUCEC em 16/07/2010, subscrito o valor de R\$ 50.000.000,00 - valor: R\$ 50.000.000,00

O Sr.fiscal lavrou intimação (fls. 218/219) para que o contribuinte informasse “a origem dos valores declarados em alguns campos (especificados abaixo) da DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS de sua DIRPF exercício 2014, ano calendário 2013 (original) na data de 31.12.2012, já que tais valores não se encontravam informados em sua DIRPF exercício 2013, ano calendário 2012 (original), na mesma data de 31/12/2012. (...): a. Quotas de capital na

empresa Jomas Investimentos Imobiliários Ltda, CNPJ 12.245.326/0001-68, inscrita na JUCEC em 16/07/2010, subscrito o valor de R\$ 50.000.000,00 - valor: R\$ 50.000.000,00;”

Em resposta (fl. 226), o administrado se manifestou com a seguinte informação:

A empresa Jomas Investimentos Imobiliários Ltda, foi constituída em 16/07/2010, dessa forma a integralização do capital social subscrito, foi realizado desde a época da sua constituição, com recursos transferidos do declarante para a conta bancária da empresa, na seguinte forma:

- No ano de 2010 - O valor de R\$ 39.334.296,08
- No ano de 2011 - O valor de R\$ 3.030.183,44
- No ano de 2012 - O valor de R\$ 4.491.776,55
- No ano de 2013 - O valor de R\$ 2.754.416,23

Diante de nova intimação (fls. 321/327) da autoridade fiscal, o contribuinte respondeu sobre a origem dos recursos para integralização das quotas da sociedade Jomas Investimentos Imobiliários Ltda, com o mesmo conteúdo mencionado no parágrafo anterior (vide fls. 328/329).

Outrossim, a motivação fiscal para o registro de aplicação no valor de R\$50.000.000,00, em outubro de 2013 (fl. 23, item 2.1) consiste: a) O contribuinte não anexou nenhum documento que respaldasse as justificativas citadas no parágrafo 8, retro (conf. fl. 14); e b) Consoante contrato social fornecido pelo administrado (fl. 131, cláusula 4ª), a integralização se deu no ato de transformação de empresário individual para sociedade limitada, é dizer, em 03/10/2013.

Em sede de impugnação, o contribuinte apresentou as seguintes informações, acompanhadas do contrato social originário e suas alterações:

Senhor julgador, está claramente identificado o erro da fiscalização, que ao examinar o instrumento societário de transformação de empresário para sociedade empresária limitada, assinado em 03/10/2013, considerou como se fosse um CONTRATO SOCIAL DE CONSTITUIÇÃO, sem a leitura atenciosa do documento de alteração societária arquivado na Junta Comercial, portanto a fiscalização, não teve o cuidado de examinar que se tratava apenas de um instrumento de transformação societária, cuja empresa já havia sido constituída em 16/10/2010 e que o Impugnante já havia realizado os aportes de capital desde o ano de 2010, conforme demonstrativo abaixo de seus atos societários:

- Data: 08/07/2010 (Constituição da Sociedade) [fls. 651/654]

Contrato Social de Constituição (doc. 2) assinado em 08/07/2010, registrado na Junta Comercial do Estado do Ceará em 16/07/2010, sob o NIRE 23201328151, capital subscrito de R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais), realizado a importância de R\$ 10.000,00 (dez mil reais);

- Data: 30/07/2011 (1ª Alteração Societária) [fls. 655/656]

1º aditivo ao contrato social (doc. 3) assinado em 30/07/2011, registrado na Junta Comercial do Estado do Ceará em 13/09/2011, sob nº 20112041752, onde registrou a integralização de R\$ 41.021.307,00 (quarenta e um milhões, vinte e um mil, trezentos e sete reais), feito pelo impugnante, através de aportes da sua pessoa física para a empresa Jomas Negócios Imobiliários Ltda, ficando a realizar nos anos posteriores o valor de R\$ 8.978.693,00 (oito milhões, novecentos e setenta e oito mil, seiscentos e noventa e três reais);

- Data: 30/09/2011 (2ª Alteração Societária) [fls. 657/658]

2º aditivo ao contrato social (doc. 4) assinado em 30/09/2011, registrado na Junta Comercial do Estado do Ceará em 01/11/2011, sob nº 20112204035, registrou uma alteração de domicílio fiscal, as demais cláusulas continuaram em vigor;

- Data: 10/10/2011 (3ª Alteração Societária) [fls. 659/660]

3º aditivo ao contrato social (doc. 5) assinado em 10/10/2011, registrado na Junta Comercial do Estado do Ceará em 07/11/2011, sob nº 20112262694, registrou a saída da quotista Ana Maria Otoch, que detinha 0,5% do capital, com essa alteração o impugnante passou a ter 100% da participação societária uma alteração de domicílio fiscal, as demais cláusulas continuaram em vigor;

- Data: 20/10/2011 (4ª Alteração Societária) [fl. 661]

4º aditivo ao contrato social (doc. 6) assinado em 20/10/2011, registrado na Junta Comercial do Estado do Ceará em 29/12/2011, sob nº 20112267599, registrou a transformação da empresa de sociedade limitada para empresário, continuando o impugnante com 100% da participação societária;

- Data: 08/10/2013 (5ª Alteração Societária) [fl. 662]

Requerimento de Empresário (doc. 7) assinado em 08/10/2013, registrado na Junta Comercial do Estado do Ceará em 21/10/2013, sob nº 20131392638, evento nº 046, transformação de empresário para Sociedade Empresária Limitada;

- Data: 08/10/2013 (6ª Alteração Societária) [fls. 663/667]

Essa alteração societária que ERRADAMENTE a fiscalização entendeu como sendo o ato de CONSTITUIÇÃO DA SOCIEDADE e aplicou como se todo o capital social de R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais) tivesse sido realizado na data desta alteração, ou seja, OUTUBRO/2013. Mas que na verdade tratava-se de um instrumento de CONTRATO SOCIAL POR TRANSFORMAÇÃO DE EMPRESÁRIO, (doc. 8) assinado em 03/10/2013, registrado na Junta Comercial do Estado do Ceará em 21/10/2013, sob nº 23201575069, onde o impugnante passou a ter 99,98% da participação societária, com o ingressos de seus 2 (dois) filhos menores na sociedade, nessa data de OUTUBRO/2013 o capital social integralizado já estava formado.

Consoante parágrafo alhures, a autoridade lançadora concluiu que houve o desembolso de R\$50.000.000,00 pelo contribuinte para integralização das quotas da Jomas Investimentos Imobiliários Ltda, com fundamento na cláusula 4ª do contrato social emitido em 03/10/2013.

O contribuinte, da mesma forma, para rechaçar a pretensão fiscal trouxe a colação da impugnação todo o histórico da empresa, respaldada pelas alterações contratuais. Com isso a DRJ entendeu que a documentação apresentada foi hábil a comprovar que parte do valor correspondente a integralização de quotas da empresa Jomas se deu em 2011 e não em 2013 como concluiu o lançamento, senão vejamos:

13. Todavia, o administrado aduziu todo o histórico da citada pessoa jurídica, anexando provas de mesma natureza e valor axiológico, é dizer, contrato social originário, alterações contratuais e requerimento de empresário (fls. 651/662), que contraditam em parte o contrato social de 03/10/2013 (fundamento da autuação). Isso porque:

a) Os documentos de fls. 651/660 apontam para a integralização, até 10/10/2011, de R\$41.021.307,00, restando R\$8.978.693,00 a serem integralizados (vide, especialmente, as fls 659/660).

b) Já o 4º Aditivo ao Contrato Social (fl. 661), emitido em 20/10/2011, é omissivo quanto a integralização.

c) Inexiste alteração contratual ou qualquer outra prova nos autos no sentido de ter havido integralização de capital no período de 11/10/2011 até 03/10/2013.

d) Por seu turno, o Requerimento de Empresário (fl. 662), além de ser omissivo quanto a integralização, ocorreu já no ano-calendário objeto da autuação (2013), não se prestando, pois, como prova de integralização em ano anterior.

e) Finalmente, o contrato social emitido em 03/10/2013 declara expressamente a integralização de R\$50.000.000,00. Como o valor de R\$41.021.307,00 já fora integralizado em 10/10/2011, chega-se à conclusão de que a quantia remanescente de R\$8.978.693,00 foi integralizada em 03/10/2013.

(grifo nosso)

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pelo qual, após análise minuciosa da demanda, compartilho das conclusões acima esposadas.

Como se observa dos fundamentos encimados, as provas apresentadas da mesma natureza das adotadas pela fiscalização, são hábeis e idôneas para comprovar que, de fato, parte da integralização das quotas se deu em 2011.

Dessa forma, cabe afastar da base de cálculo considerado como dispêndio em 03/10/2023 o valor de R\$ 41.021.307,00.

b.) Pagamento de empréstimos recebidos de José Abrehão Otoch

A autoridade lançadora assim fundamentou as aplicações de R\$2.970.834,38 (item 5.1 do DVP-FFM) e R\$236.837,00 (item 5.2 do DVP-FFM), em dezembro de 2013 (fls. 18 e 23): a) Pagamento de empréstimos recebidos de José Abrahão Otoch, referente a baixa da participação societária em Abrahão Otoch & Cia LTDA (conforme declarado pelo contribuinte em sua DIRPF original); e b) Pagamento de empréstimo recebido de José Abrahão Otoch, referente a cessão de 50% de sua cota na empresa Imobil N S do Líbano LTDA em 20/12/2012 (conforme declarado pelo contribuinte em sua DIRPF original).

Contraditando a tese fiscal, o autuado alegou que, para comprovar a ausência desses desembolsos financeiros, o credor (e genitor do contribuinte) dispensou o pagamento das mencionadas dívidas, conforme está informado em sua Declaração de Ajuste Anual - DAA do ano-calendário 2013 (fls. 716 e 718).

Com efeito, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância, seguindo o mesmo critério do item anterior, **o autuado aduziu contraprova com a mesma natureza da prova aduzida pela autoridade lançadora (informação constante na DAA entregue antes do início do procedimento fiscal), de modo a repelir a tese, em sua integralidade, de que houve pagamento das citadas dívidas em 2013.**

Neste diapasão, permanece hígida a contraprova concernente à DAA do credor declarando que a dívida não foi paga e, mesmo assim, foi baixada, já que, repita-se, essa DAA foi entregue antes do início do procedimento fiscal e possui a mesma natureza da prova aduzida pela autoridade lançadora.

Sendo assim, excluem-se as aplicações de R\$2.970.834,38 e R\$236.837,00, em dezembro/2013, respectivamente, itens 5.1 e 5.2 do DEMONSTRATIVO DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO MENSAL (fl. 23).

Neste diapasão, deve ser mantida incólume a decisão recorrida.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em consonância parcial com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO DE OFÍCIO e NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira