



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10384.003272/2009-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.915 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2023
Recorrente ANTONIO LUIS RAMOS DE RESENDE JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004, 2005

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.
OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracterizam omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove, por meio de documentação hábil e idônea, suas origens, bem como a natureza de cada operação realizada.

ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e dar parcial provimento ao recurso para excluir o lançamento da multa isolada por não recolhimento do carnê-leão.

(documento assinado digitalmente)

Joao Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flávia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Wilderson Botto (suplente convocado(a)) e João Mauricio Vital (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-010.915 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10384.003272/2009-02

Relatório

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02/28, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos calendário 2004 e 2005, que lhe exige crédito tributário no montante de R\$ 3.346.678,57 correspondente a imposto (R\$ 1.541.897,14), multa proporcional (R\$ 1.156.422,85), multa isolada (R\$ 10.767,42) e juros de mora calculados até 30/06/2009 (R\$ 637.591,16).

O lançamento teve origem na constatação das seguintes irregularidades:

- 1 – omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas jurídicas
- 2 – omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas
- 3 – rendimentos excedentes ao lucro presumido/arbitrado pagos a sócio ou acionista
- 4 – acréscimo patrimonial a descoberto
- 5 – omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada
- 6 – multa isolada pela falta de recolhimento de carnê leão

O valor tributável apurado, o enquadramento legal e os procedimentos fiscais adotados, bem como as verificações, análises e conclusões encontram-se detalhadamente relatadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 04/28.

Às fls. 42/83 estão anexadas planilhas referentes às omissões de aluguéis recebidos de pessoas físicas e jurídicas, ao lucro passível de distribuição e à distribuição indevida de lucros das empresas de que o contribuinte é sócio, o cálculo da variação patrimonial a descoberto, demonstrativo das origens e aplicações consideradas e o cálculo da multa isolada por falta de recolhimento de carnê leão.

Cientificado do Auto de Infração, o interessado apresentou impugnação, na qual alega, em síntese:

Em preliminar, alega violação do sigilo bancário, garantia constitucional que visa proteger as movimentações bancárias e as aplicações financeiras dos indivíduos, sendo uma extensão do direito à intimidade e à privacidade, insculpido no art. 5º, inciso X, da Constituição Federal.

Admite que os direitos fundamentais possam ser objeto de restrições, pois inexiste direito absoluto, porém tais restrições devem ser disciplinadas no próprio texto constitucional, que no caso do inciso X, do art. 5º da CF, não contém nenhuma cláusula de restrição, ou seja, não foi permitida a restrição do direito ao sigilo, como ocorreu por exemplo, no inciso XII, no qual se autorizou a quebra do sigilo das comunicações telefônicas por ordem judicial;

O direito ao sigilo bancário poderá sofrer limitações, em determinado caso concreto, mediante aplicação do princípio da proporcionalidade, em todos os seus aspectos, todavia só o poder judiciário tem permissão constitucional para determinar o afastamento do direito em pauta; contesta a aplicação do art. 6º da LC 105/2001, pois entende que apenas o Poder Judiciário e a Comissão Parlamentar de Inquérito têm competência para autorizar a quebra do sigilo bancário. Violariam a Constituição Federal as regras infraconstitucionais que outorgam esse poder jurídico a outros órgãos; sustenta que a norma inferior constante da Lei nº 10.174/2001 é inválida porque incompatível com a norma que limita seu possível conteúdo (LC 105, art.6º).

Somente a partir do advento da LC 105 a autoridade administrativa recebeu o permissivo para ter acesso as informações bancárias dos contribuintes. Tendo a Lei nº 10.174/2001 dado autorização a Secretaria da Receita Federal se valer de dados da CPMF para fins de constituição de créditos tributários dos tributos por ela administrados antes do advento da lei de superior hierarquia a qual ela buscou seu fundamento de validade, ela é inválida. Trata-se de um vício substancial, na medida em que a lei inferior adentrou no ordenamento jurídico antes do advento da lei de hierarquia superior a qual buscou seu fundamento de validade. Não há no ordenamento jurídico brasileiro a possibilidade de se atribuir às normas futuras o poder de convalidar as normas inválidas desde sua origem; é improcedente a tributação de rendimentos de aluguel recebidos por pessoas físicas e pessoas jurídicas no decorrer dos anos calendário de 2004 e 2005, uma vez que o contribuinte não é proprietário dos imóveis elencados pela fiscalização às folhas 42/50.

Por diversas vezes entregou a fiscalização cópias dos registros de imóveis que estão em seu nome e no nome das empresas de sua titularidade, demonstrando cabalmente que os aluguéis dos imóveis constantes nas planilhas elaboradas pela fiscalização são explorados pelas pessoas jurídicas as quais é sócio e não por sua pessoa física. Todos os rendimentos auferidos pelo presente sujeito passivo decorrentes de aluguéis foram devidamente noticiados nas suas declarações de ajuste dos anos de 2004 e 2005. Alega erro na identificação do sujeito passivo por não ter relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, causa de nulidade do lançamento, citando doutrina e jurisprudência; quanto à tributação dos lucros distribuídos excedentes ao lucro presumido/arbitrado, sustenta que as interpretações empregadas pela fiscalização acerca da distribuição desproporcional dos lucros aos sócios, bem como o não aproveitamento dos lucros acumulados de períodos anteriores no momento da distribuição dos lucros ao recorrente seriam destoantes da realidade jurídica;

Elabora quadro referente à distribuição das cotas de capital social (fl. 2061) para demonstrar que detém o controle das empresas, sendo totalmente despicienda a exigência por parte da fiscalização de uma ata de reunião específica para fins de deliberação acerca da distribuição desproporcional dos lucros auferidos pelas pessoas jurídicas para que só então fosse aceita a distribuição desproporcional dos lucros, uma vez que existe cláusula contratual prevendo a distribuição desproporcional; defende que a inexistência no momento da fiscalização de ata de reunião deliberativa dos sócios sobre a distribuição desproporcional dos lucros auferidos não significa que ela não possa ser elaborada *a posteriori*.

Apresenta atas de reunião para suprir a exigência da fiscalização e transcreve jurisprudência administrativa; exteriorizada a vontade do contribuinte em distribuir de forma desproporcional os lucros auferidos pelas pessoas jurídicas das quais é sócio e existindo dispositivo contratual que albergue essa possibilidade, não pode o fisco tentar modificar essa situação por meio do emprego de uma interpretação literal do dispositivo contratual, sob pena de aplicar o direito em desconsonância do ocorrido no caso concreto, não realizando a devida subsunção do fato a norma; discorda do entendimento de que a parcela do lucro disponível para distribuição seria limitada ao trimestre no qual ocorreu a sua disponibilidade ao sujeito passivo, ou seja, desconsiderando-se os lucros acumulados de períodos anteriores pelo "suposto fato" de não ter sido mantida escrituração contábil pelo contribuinte conforme a legislação comercial, como bem determina o § 2º do artigo 51 da IN SRF 11/1996;

as empresas que distribuíram os lucros ao recorrente durante o período fiscalizado eram optantes, à época, pelo lucro presumido (Luauto Car e Luenna Construções) e lucro arbitrado (Luauto Factoring), não sendo necessária, de acordo com a legislação que trata dos regimes de apuração do imposto de renda, a manutenção de escrituração contábil completa, devendo apenas manter o controle dos lucros a distribuir aos seus sócios, situação a qual ocorreu no presente caso, na conformidade da documentação já juntada aos autos e documentos que seguem em anexo (Livros Razão e demonstrativos de distribuição de lucros);

sustenta que em nenhum momento a fiscalização entendeu como errôneas as receitas informadas pela Luato Car, Luenna Construções e Luato Factoring nas suas DIPJ 's, bem como o valor dos tributos federais por elas recolhidos, restando devidamente quantificadas as parcelas disponíveis de lucros a distribuir. Logo, não poderia a fiscalização adotar o entendimento que houve distribuição em excesso de lucros ao recorrente pelo fato da inexistência de contabilidade completa por parte das pessoas jurídicas as quais ele é sócio, desconsiderando completamente os lucros acumulados de períodos anteriores em virtude da inexistência de escrita contábil regular, principalmente a Luauto Car e Luenna Construções, onde existe a escrituração contábil completa, não havendo motivo para não aproveitar os lucros acumulados apurados pela contabilidade;

entendendo a fiscalização pela existência de escrita contábil incompleta e afirmando o contribuinte desde o início do procedimento fiscal que limitou-se a distribuir os lucros apurados com base na diferença entre do valor da base de cálculo do imposto de renda, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, caberia a fiscalização diligenciar no sentido de realizar a devida quantificação dos lucros disponíveis para distribuição, para só então poder se falar em excesso de distribuição de lucros e, conseqüentemente, tributá-los.

Transcreve doutrina no sentido de que o lançamento, como norma individual e concreta, deve contemplar todas as exigências previstas no art. 142 do CTN de forma a permitir a subsunção do fato à norma, o que não teria ocorrido;

No tocante à apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, diz que houve erro na linha 15.3 que trata das integralizações de capitais (fl. 58), uma vez que a integralização de capital nas empresas Luauto Imóveis Ltda. e Luauto Rent a Car Ltda. Não ocorreu em abril de 2005, mas sim nos meses de maio e junho de 2005, estando tal integralização devidamente suportada pelas origens do recorrente.

Explica que em abril de 2005 constituiu a empresa Luauto Rent a Car Ltda. (vide fls. 301/305 dos autos) juntamente com seu dependente Antonio Luis Ramos de Resende Neto, sendo que o capital social a integralizar pelos sócios foi de R\$ 2.200.000,00. Para levantar esse capital o recorrente obteve rendimentos por meio de distribuição de lucros das pessoas jurídicas de que é sócio no montante de R\$ 440.000,76, (vide fls. 09 dos autos), fez um resgate no final do mês de abril de 2005 do fundo de investimentos Caixa FIC PERSONAL no valor de R\$ 1.143.855,17 (vide linha 10 da planilha de fls. 58 e tabela de fls. 66) e por último fez um resgate no final do mês de maio de R\$ 471.723,60 do fundo de investimento Caixa FAC ESP (vide linha 12 da planilha de fls. 58 e tabela de fls.68).

De posse desses valores comprou veículos nos meses de maio e junho de 2005 para incorporar ao imobilizado da Luauto Rent a Car Ltda., na conformidade das notas fiscais de aquisição que seguem em anexo, as quais totalizaram o montante de R\$ 2.200.000,00. Cabe observar que os valores resgatados pelo recorrente dos seus fundos de investimentos são semelhantes aos valores dos seus cheques emitidos nos meses de maio e junho de 2005, classificados, erroneamente pela fiscalização como aplicação de recursos na linha 18 do fluxo de caixa elaborado pela fiscalização (fls. 58);

Em relação aos aportes de capital realizados pelo recorrente no mês de agosto na Luauto Rent a Car Ltda. no montante de R\$ 600.000,00 e na Luauto Imóveis Ltda. no montante de R\$ 192.000,00 alega que no mês de agosto de 2005 auferiu rendimentos decorrentes da distribuição de lucros das empresas as quais participa como sócio no montante de R\$ 268.300,00, conforme pode se observar a tabela de fls. 09 dos autos. Os valores restantes ao aporte de capital feito na empresa Luauto Rent a Car Ltda. tem como origem os resgates efetuados pelo recorrente no final do mês de julho do fundo de investimento CAIXA FIC PERSONAL no montante de R\$ 134.257,47 (vide linha 10 da planilha de fls. 58 e tabela de fls. 66) e do fundo de investimento CAIXA FI AÇÕES IBOVESP no montante de R\$ 204.758,09 (vide linha 11 da planilha de fls. 58 e tabela de fls. 67).

O aporte de capital feito na Luauto Imóveis Ltda. em setembro tem como origem os rendimentos auferidos pelo recorrente decorrentes da distribuição de lucros das empresas as quais participa como sócio no montante de R\$ 200.000,00, conforme pode se observar a tabela de fls. 09 dos autos. Diz que os valores resgatados pelo recorrente dos seus fundos de investimentos foram depositados em sua conta e posteriormente sacados por meio de cheque no valor de R\$ 331.700,00, classificado erroneamente pela fiscalização como aplicação de recursos na linha 18 do fluxo de caixa elaborado (fls. 58);

O valor de R\$ 611.689,00 decorrente de um cheque emitido pelo recorrente indevidamente classificado pela fiscalização como aplicação de recursos na linha 18 do fluxo de caixa por ela elaborado, tem como origem o resgate feito pelo recorrente no mês de dezembro de 2005 do fundo de investimento CAIXA FAC ESP no montante de R\$ 608.489,29 (vide linha 12 da planilha de fls. 58 e tabela de fls. 68);

Ainda que se admitisse como aplicação de recursos os cheques emitidos, a jurisprudência administrativa de várias DRJ's como do Conselho de Contribuintes é no sentido de que a presunção da existência de renda consumida sobre saques bancários deve estar devidamente provada por parte do Fisco. Nesse aspecto, as cópias dos cheques juntados pela fiscalização, por si só, não caracterizam a ocorrência do fato gerador do imposto de renda. Ou seja, mero indicio de que foram consumidos não conduz à alocação dos débitos a título de aplicação, no fluxo de caixa, cabendo a fiscalização aprofundar seu poder investigatório a fim de demonstrar que os cheques emitidos efetivamente representa gastos distintos daqueles lançados no fluxo patrimonial. Transcreve jurisprudência administrativa;

Com base nos fatos descritos, requer o reconhecimento da inexistência de evolução patrimonial a descoberto, uma vez que existe inconsistência na planilha que apurou o acréscimo patrimonial;

Com relação aos depósitos bancários de origem não comprovada, afirma que *os valores depositados em sua conta corrente nos anos calendário de 2004 e 2005 tiveram como origem a distribuição de lucros devidamente comprovada, os rendimentos tributáveis, isentos e não tributáveis e de tributação exclusiva do recorrente e seus dependentes indicados nas declarações de ajuste; portanto, não há que se falar em Omissão de Receita nos valores demonstrados nas fls. 24/25 dos autos, uma vez que as origens dos valores referentes aos depósitos bancários, realizados pelo contribuinte são devidamente comprovados através da sua declaração de rendimentos dos anos calendários de 2004 e 2005, fazendo prova a seu favor;*

Protesta contra a aplicação da multa de lançamento de ofício concomitantemente com a multa por falta de recolhimento de carnê leão. Sustenta tratar-se de um *bis in idem* punitivo, ao arrepio do princípio da não propagação das multas e da não repetição da sanção tributária, porquanto estão sendo exigidas cumulativamente duas multas (uma de ofício de 75% e uma isolada de 50%, por não ter recolhido o carnê leão) sobre uma mesma infração;

Não há que se falar em distinção das multas prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e a do inciso II do mesmo artigo, mas tão somente de uma penalidade que deverá ser interpretada de forma sistemática pelo aplicador da lei. Transcreve jurisprudência administrativa que entende corroborar sua tese

A DRJ São Paulo, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento, resumidamente, no sentido de que:

DO SIGILO BANCÁRIO

Diversamente do alegado pelo impugnante, o acesso às informações obtidas junto às instituições financeiras pela autoridade fiscal independe de autorização judicial, não implica quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais.

A Lei Complementar nº 105, de 2001, prescreve que o acesso às informações bancárias independe de autorização, não constituindo quebra de sigilo uma vez que as informações obtidas permanecem protegidas. Por seu turno, a Lei 5.172, de 1966 (CTN), em seu artigo 198, veda sua divulgação para qualquer fim, por parte da Fazenda Pública Nacional ou de seus funcionários, sem prejuízo do disposto na legislação criminal.

Portanto, é lícito ao fisco, principalmente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

No tocante à alegação de que o referido dispositivo legal afrontaria o art. 5º, inciso X, da Constituição Federal, esclareça-se que qualquer discussão nesse sentido deve ser proposta ao Poder Judiciário, que detém com exclusividade a prerrogativa de decidir sobre a matéria, conforme se infere dos arts. 97 e 102 da Carta Magna.

À autoridade administrativa cabe cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas, não sendo sua competência discutir a constitucionalidade das leis.

DA INVALIDADE DA LEI Nº 10.174/2001

O contribuinte alega que a Lei nº 10.174/2001, publicada em 10.01.2001, seria inválida, uma vez que buscou seu fundamento de validade em norma inexistente na época, a Lei Complementar nº 105/2001, que somente veio a ser publicada em 11.01.2001.

Novamente, importa esclarecer que a autoridade administrativa, por força de sua subordinação ao poder vinculado ou regrado, deve limitar-se à aplicação da lei, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da legalidade ou constitucionalidade da norma legal. Trata-se de questão que deve ser levada à apreciação do Poder Judiciário.

DO MÉRITO

DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS

O contribuinte contesta ter omitido rendimentos de aluguel recebidos por pessoas físicas e pessoas jurídicas no decorrer dos anos calendário de 2004 e 2005 sob a alegação de não ser o proprietário dos imóveis elencados pela fiscalização às folhas 42/50.

Diz que por diversas vezes entregou à fiscalização cópias dos registros de imóveis que estão em seu nome e no nome das empresas de sua titularidade, demonstrando cabalmente que os aluguéis dos imóveis descritos são explorados pelas pessoas jurídicas de que é sócio e não por sua pessoa física.

Sustenta que todos os rendimentos por ele auferidos decorrentes de alugueis foram devidamente noticiados em suas declarações de ajuste anual dos anos de 2004 e 2005.

A fiscalização, por seu turno, com base nas informações prestadas pelo contribuinte às fls. 384/491, 721/754 e seus anexos, em atendimento aos Termos de Intimação de fls. 376/381 e 710/716 e com base nas diligências efetuadas junto às imobiliárias intervenientes nas operações de locação em que o fiscalizado figurava como locador, elaborou as planilhas de fls. 42/50 discriminando, para cada imóvel, a correspondente informação quanto a origem dos valores omitidos.

Inicialmente, passa-se à análise do lançamento na parte referente à omissão de rendimentos de alugueis recebidos de pessoas jurídicas (fls. 42/45).

Quanto aos rendimentos pagos por Ocean Campelo Mesquita referentes ao aluguel do imóvel sito à Quadra 45, Casa 01, conjunto Dirceu I (item 1), improcedem as alegações do impugnante de que o imóvel pertenceria a empresa de sua titularidade. O próprio contribuinte, em informação prestada à fl. 723, admite ser o proprietário do imóvel relacionando os valores recebidos a título de aluguel tendo, inclusive, informado parte dos valores recebidos em sua declaração de ajuste anual (fl. 93).

Quanto aos rendimentos pagos por Casa das Plantas referentes ao aluguel do imóvel sito à Av. João XXIII, nº 3075 (item 2), improcedem as alegações de que o imóvel pertenceria a empresa de sua titularidade. Às fls. 416/420, consta o Contrato de Locação Comercial do imóvel em questão, tendo como locador Antônio Luis Ramos de Resende Junior e como locatário Casa das Plantas. Além disso, o contribuinte informou em sua declaração de ajuste anual parte dos valores recebidos (fl. 207).

Quanto aos rendimentos pagos por A.G. Soares Sampaio Ltda referentes ao aluguel do imóvel sito à Quadra 37, Casas 01 e 02, conjunto Dirceu I (item 3), improcedem as alegações do interessado de que o imóvel pertenceria a empresa de sua titularidade. O próprio contribuinte, em informação prestada à fl. 728, admite ser o proprietário do imóvel, relacionando os valores recebidos a título de aluguel.

Quanto aos rendimentos pagos por R. S. Mascarenhas Soares referentes ao aluguel do imóvel sito à Quadra 76, Casa 10, conjunto Dirceu I (item 4), improcedem as alegações do interessado de que o imóvel pertenceria a empresa de sua titularidade. O próprio contribuinte, em informação prestada à fl. 725, admite ser o proprietário do imóvel, relacionando os valores recebidos a título de aluguel.

Como se vê, relativamente aos alugueis recebidos de pessoas jurídicas, o próprio contribuinte informa ser o proprietário dos imóveis em questão. Ainda, não consta dos autos qualquer documentação comprobatória de que esses imóveis tivessem sido transferidos para empresas de sua titularidade. Da mesma forma, também em relação aos alugueis recebidos de pessoas físicas (fls. 46/50), igual situação se verifica em relação aos seguintes imóveis.

ITEM	LOCATÁRIO	IMÓVEL
6	Edmilson Viana Medeiros	Av. Dom Severino, nº 1088
7	Francisco Santiago de Moura	Av. Dom Severino, nº 4350
8	José Mendes Nascimento	Rua Hélio Lopes, nº 1135
10	Raimundo Nonato Brito	Rua Vereador Otávio Braga, 2524, ap 402
12	Antonio de Andrade Ferreira	Av. Dom Severino, nº 4346
13	Carlos Augusto Rocha de As	Qd 45, casa 01, sl 03/04, conj Dirceu I
14	Manoel Missias Oliveira Noleto	Rua Leônidas Alves, 2247/2243
15	Diógenes de Mello Lemos	Rua Aristides Saraiva, 1425, M. do Sol

Na planilha de fls.723/729, preenchida pelo próprio impugnante, encaminhada à fiscalização por meio do expediente de fls. 721/722, os imóveis acima relacionados constam entre aqueles que o contribuinte informa serem de propriedade de sua pessoa física.

Quanto ao imóvel locado a Elisângela de Souza Oliveira, sito à rua Leônidas Alves, 2259 (item 2), foi anexada às fls. 425/427 cópia do Contrato de Locação Residencial 0037/01, em que consta como locador o Sr. Antônio Luiz Ramos Resende Junior, e não alguma empresa de que seja sócio. Além disso, nos Extratos para Declaração de Imposto de Renda de fls. 428/429, emitidos pela Imobiliária Metrópole, figura como locador o Sr. Antônio Luiz Ramos Resende Junior.

Quanto ao imóvel locado a Francisco Edino Rodrigues da Rocha, sito à Av. Noé Mendes, 4610 (item 3), os recibos de repasse ao proprietário de fls. 1903/1905 comprovam que o locador do imóvel é o Sr. Antônio Luiz Ramos Resende Junior. Tais documentos foram obtidos após diligência efetuada junto à Imobiliária Metrópole.

Quanto ao imóvel locado a Luiz Gonzaga dos Santos, sito à Rua Leônidas Alves, 2247 (item 5), foi anexada às fls. 1917/1919 cópia do Contrato de Locação Residencial em que consta como locador o Sr. Antônio Luiz Ramos Resende Junior. Também os recibos de repasse ao proprietário de fls. 1920/1924 comprovam que o contribuinte era o locador do referido imóvel. Tais documentos foram obtidos após diligência efetuada junto à Imobiliária Metrópole.

Quanto ao imóvel locado a Sebastião Aridonaldo Braga, sito à quadra 45, casa 01, sala 02 do Conjunto Dirceu I (item 11), no Contrato de Locação Comercial de fls. 1100/1104 consta como locador o Sr. Antônio Luiz Ramos Resende Junior. Também os recibos de pagamento de fls. 1090/1099 comprovam que o contribuinte era o locador do referido imóvel. Os citados documentos foram obtidos após diligência efetuada junto à Luauto Imóveis Ltda.

Com relação aos itens a seguir analisados, embora os imóveis estejam registrados em nome de empresas de titularidade do impugnante, documentos anexados aos autos comprovam que o real beneficiário dos rendimentos de aluguel foi a pessoa física Antônio Luiz Ramos Resende Junior.

Quanto ao imóvel locado a Humberto Umbelino de Souza, sito à rua Honório Parente, 205, apto 601 (item 1), no Contrato de Locação Residencial 05105/01 (fls. 1945/1949) figura como locador o Sr. Antonio Luiz Ramos Resende Junior, e não Luenna Construções Ltda. Da mesma forma, tanto o Extrato para Declaração de Imposto de Renda (fl. 1952) quanto os Recibos de Repasse ao Proprietário (fls. 1953/1964) comprovam que o beneficiário dos rendimentos foi o

Sr. Antonio Luiz Ramos Resende Junior. Tais documentos foram obtidos após diligência efetuada junto à Imobiliária Rocha & Rocha.

Quanto ao imóvel locado a Cristiane da Silva Arantes, sito à Av. João XXIII, 1219 (item 4), no Contrato de Locação Comercial 08 (fls. 410/415) figura como locador o Sr. Antonio Luiz Ramos Resende Junior, e não Luauto Factoring Fomento Mercantil Ltda. Quanto ao imóvel locado a Paulo Sampaio de Oliveira, sito à rua Honório Parente, 205, apto 601 (item 9), no Contrato de Locação Residencial de fls. 465/469 figura como locador o Sr. Antonio Luiz Ramos Resende Junior, e não Luenna Construções Ltda. O citado documento foi obtido após diligência efetuada junto à Luauto Imóveis Ltda. Como bem define o contribuinte em sua impugnação, sujeito passivo é aquele que possui relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador (art. 121 do CTN).

Conforme amplamente demonstrado nos autos, o contribuinte foi o beneficiário dos rendimentos de aluguéis, tanto dos imóveis de sua propriedade quanto daqueles em nome de suas empresas, não havendo que se falar em erro na identificação do sujeito passivo.

DOS RENDIMENTOS EXCEDENTES AO LUCRO PRESUMIDO /ARBITRADO

A fiscalização concluiu que houve distribuição de lucros por parte das empresas de que o contribuinte é sócio em montante superior ao que poderia ser considerado isento de tributação nos termos do art. 51 da Instrução Normativa SRF nº 011, de 21 de fevereiro de 1996.

Para tanto, foram analisados os percentuais a que faria jus o interessado na distribuição de lucros de cada uma das empresas e a quantia passível de distribuição, tendo sido constatado que houve distribuição de lucros de forma desproporcional aos percentuais de participação no quadro societário sem que houvesse deliberação dos sócios nesse sentido e que as pessoas jurídicas não demonstraram, com base em escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo seria maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto.

O contribuinte contesta as conclusões da fiscalização alegando, em síntese, a existência no contrato social das empresas de cláusula prevendo a distribuição desproporcional de lucros e que as pessoas jurídicas mantinham escrituração regular, adequada ao regimes de tributação adotados, lucro presumido e arbitrado, que dispensam escrituração contábil completa.

Passa-se, então, ao exame dos aspectos discutidos.

Com relação à participação dos sócios no lucro das empresas, a Lei nº 10.406, de (Código Civil do Brasil) trata dos direitos e obrigações dos sócios. No caso concreto, com o intuito de verificar os percentuais a que faria jus o contribuinte na distribuição de lucros de suas empresas foram examinados seus respectivos contratos sociais.

Como se pode observar, em todos os contratos existe a previsão de distribuição de lucros desproporcional aos percentuais de participação do quadro societário, sujeitando-se, contudo, à deliberação em reunião dos sócios, devidamente convocada para tanto.

A pessoa jurídica Luauto Car Ltda, intimada a apresentar cópias de atas de reuniões deliberativas dos sócios previstas no estatuto social, ou outro documento equivalente, ocorridas no período de 2003 a 2005, assim informou (fl. 1218): *Informamos também que não houver reuniões deliberativas dos sócios, conforme prevê os estatutos sociais.*

Também a empresa Luenna Construções Ltda foi intimada a apresentar cópias de atas de reuniões deliberativas dos sócios previstas no estatuto social, ocorridas no período de 2003 a 2005, tendo informado o que segue (fl. 880): *Informamos também que não houver reuniões deliberativas dos sócios, conforme prevê os estatutos sociais.*

Da mesma forma, a empresa Luauto Factoring Fomento Mercantil Ltda, intimada a apresentar cópias de atas de reuniões deliberativas dos sócios previstas no estatuto social ocorridas no período de 2003 a 2005, respondeu (fl. 1204): *); Informamos também que não houver reuniões deliberativas dos sócios, conforme prevê os estatutos sociais*

A realização de reuniões deliberativas a respeito da distribuição dos resultados não é exigência despendida, como sustenta o contribuinte em sua impugnação.

Os contratos sociais das empresas Luauto Car Ltda, Luauto Factoring Fomento Mercantil Ltda e Luenna Construções Ltda expressamente preveem em suas cláusulas décima quinta que a distribuição desproporcional dos lucros somente poderá ser feita mediante reunião deliberativa dos sócios. É cristalino que na ausência de reuniões deliberativas, a distribuição dos lucros dar-se-á na proporção das quotas de cada sócio.

A estipulação do contrato se contém no plano da autonomia da vontade e da liberdade contratual. À luz dos dispositivos do Código Civil retro transcritos e dos princípios que regem o direito privado, os sócios dispõem de plena liberdade para pactuar a forma de distribuição dos lucros nos moldes que melhor lhes aprouver.

Contudo, estipulado no contrato a forma como se daria essa distribuição desproporcional dos lucros, não é possível fazê-lo de outra maneira, descumprindo cláusula livremente pactuada entre os sócios.

Em suma, nas sociedades limitadas poderá haver distribuição de lucros desproporcional à participação societária de cada sócio, desde que exista previsão expressa no contrato social sobre a forma de distribuição, ou então, cláusula dispondo que caberá à assembleia ou à reunião deliberar sobre a participação dos sócios nos resultados da empresa. Realizada a reunião deliberando sobre a matéria, deverá a respectiva ata ser registrada na Junta Comercial ou no órgão de registro competente para que possa ser oponível aos terceiros.

Dessa forma, a elaboração *a posteriori* das atas de reunião, após a lavratura do auto de infração, não tem qualquer efeito. A respeito do regime de tributação dos lucros distribuídos, a Instrução Normativa SRF nº 011, de 1996, disciplina o tema no seu art. 51.

Como se observa, poderão ser distribuídos sem incidência de tributos lucros superiores ao valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições, desde que a pessoa jurídica mantenha escrituração contábil efetuada com observância da lei comercial. O Regulamento do Imposto de Renda RIR/ 9, ao tratar dos livros comerciais, também normatiza essa questão.

O contribuinte alega que as empresas que lhe distribuíram lucros no período fiscalizado eram optantes, à época, pelo lucro presumido (Luauto Car Ltda e Luenna Construções Ltda) e lucro arbitrado (Luauto Factoring Fomento Mercantil Ltda), não sendo necessária, de acordo com a legislação que trata dos regimes de apuração do imposto de renda, a manutenção de escrituração contábil completa.

Com efeito, ao tratar das empresas optantes pelo regime de tributação com base no lucro presumido, o parágrafo único do art. 527 do RIR/99 preceitua de forma distinta. Conforme apurado no curso da fiscalização, as pessoas jurídicas Luauto Car Ltda e Luenna Construções Ltda, optantes pelo lucro presumido, após intimação, não apresentaram o Livro Diário, obrigatório segundo a lei comercial.

Cabe, então, verificar se ocorreu a condição prevista no parágrafo único, qual seja, a manutenção de Livro Caixa, em que esteja escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

No tocante à empresa Luauto Car Ltda, conforme descrito às fls. 11/12, por meio das DCPMF (Declaração Trimestral CPMF) entregues pelo Banco Bradesco S/A, restou comprovado que a empresa recolheu durante o ano de 2004 a importância total de R\$ 20.320,44 o que implica movimentação bancária com débitos da ordem de R\$ 5.347.662,39.

Ocorre que no Livro Razão referente ao ano calendário 2004 (fls. 1499/ 1646) apresentado pela empresa Luauto Car Ltda, embora exista referência a duas contas mantidas junto ao Banco Bradesco, não se encontra qualquer escrituração bancária nas mesmas até 30/12/2004. Somente em 31/12/2004 ocorreu um lançamento a débito em cada uma das duas contas o que, obviamente, não representa a real movimentação bancária ocorrida junto àquela instituição financeira.

Quanto à empresa Luenna Construções Ltda, conforme descrito às fls. 16/17, por meio das DCPMF (Declaração Trimestral CPMF) entregues pela Caixa Econômica Federal, apurou-se que a empresa recolheu durante o ano de 2004 a importância total de R\$ 32,23 o que implica movimentação bancária com débitos da ordem de R\$ 8.481,53.

Ocorre que no Livro Razão referente ao ano calendário 2004 (fls. 884/896) apresentado pela empresa Luenna Construções Ltda não se encontra qualquer escrituração referente à movimentação financeira e bancária, isto é, não existe nenhuma Conta Banco, o que descaracteriza a escrituração contábil por falta de observação das normas legais.

Portanto, tendo em vista que as empresas Luauto Car Ltda e Luenna Construções Ltda não apresentaram os Livros Diário e comprovado que em seus Livros Caixa não foi escriturada a totalidade da movimentação financeira, não ocorreu a situação prevista no § 2º do artigo 51 da IN SRF 11/1996, qual seja, escrituração contábil feita com observância da lei comercial, hipótese em que poderiam ser distribuídos sem a incidência de imposto a parcela dos lucros excedentes ao valor da base de cálculo do imposto, diminuída dos impostos e contribuições.

Com relação à empresa Luauto Factoring Fomento Mercantil Ltda, optante pelo lucro arbitrado, intimada a informar se manteve escrituração contábil nos termos da legislação comercial que demonstrasse a origem dos lucros utilizados nas distribuições ao sócio contribuinte ocorridas nos anos calendário em exame, esclareceu às fls. 1188/1189 que manteve escrituração somente do livro caixa e encaminhou planilhas denominadas “Demonstrativo do Lucro Arbitrado” (fls. 1190/1203) contendo cálculo trimestral da apuração do lucro passível de distribuição nos anos de 1999 a 2005.

Conforme já visto, a legislação vigente exige a necessidade de escrituração regular segundo as normas comerciais para que haja a possibilidade de utilização de lucros acumulados de trimestres outros que não aquele em que foi efetuada a distribuição, o que não ocorreu no caso presente.

O fato das DIPJs entregues pelas empresas em questão não terem sido objeto de contestação pelo Fisco, consoante as alegações do contribuinte, não implica o reconhecimento da existência de escrituração contábil regular. As empresas Luauto Car Ltda e Luenna Construções Ltda, que o impugnante sustenta possuírem escrituração contábil completa, não apresentaram seus Livros Diário e seus Livros Caixa não retratam a real movimentação financeira.

Com relação à quantificação dos lucros disponíveis para distribuição, que segundo o impugnante deveria ser alvo de diligência pela fiscalização, os quadros demonstrativos de fls. 51/55 indicam o lucro passível de distribuição por trimestre e a parcela distribuída a maior.

Em face do exposto, incomprovada a existência de escrituração contábil com observância da lei comercial, de forma a possibilitar a distribuição sem incidência de imposto de lucros superiores ao valor da base de cálculo do imposto e constatada a inaplicabilidade da distribuição desproporcional dos lucros, deve ser mantido o lançamento nesse item.

DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

O contribuinte contesta a apuração do acréscimo patrimonial a descoberto basicamente sob a alegação de erro na linha referente às integralizações de capital (fl. 58), uma vez que a integralização de capital nas empresas Luauto Imóveis Ltda. e Luauto Rent a Car Ltda. não teria ocorrido em abril de 2005, mas sim nos meses de maio e junho de 2005, estando devidamente suportada pelas origens.

De início, deve ser esclarecido que os valores informados na linha 15.3 – Integralizações de Capital, foram obtidos pela análise dos contratos sociais apresentados pelo próprio contribuinte e anexados às fls. 293/294, 297/298, 301/305 e 306/307. Sustenta o contribuinte que a integralização das cotas de capital da empresa Luauto Rent a Car Ltda., no valor de R\$ 2.200.000,00 não teria ocorrido em abril.

A importância em questão seria composta da parcela de R\$ 440.000,76 referente à distribuição de lucros das pessoas jurídicas de que é sócio (linha 14 da planilha de fl. 57), ocorrida em abril e junho, mais um resgate ao final de abril no fundo de investimentos Caixa FIC PERSONAL no valor de R\$ 1.143.855,17 (linha 10 da planilha de fls. 58 e tabela de fls. 66) e mais um resgate no final do mês de maio de R\$ 471.723,60 do fundo de investimento Caixa FAC ESP (vide linha 12 da planilha de fls. 58 e tabela de fls.68).

De posse desses valores teria comprado veículos nos meses de maio e junho de 2005 para incorporar ao imobilizado da Luauto Rent a Car Ltda., em conformidade com as notas fiscais de aquisição que anexa, as quais totalizariam o montante de R\$ 2.200.000,00. Ressalta que os valores resgatados de seus fundos de investimentos são semelhantes aos valores dos seus cheques emitidos nos meses de maio e junho de 2005, classificados erroneamente pela fiscalização como aplicação de recursos na linha 18 do fluxo de caixa elaborado pela fiscalização (fls. 58).

Nesse ponto, deve ser esclarecido que não há equívocos na metodologia adotada pelo fiscal autuante, estando as operações acima descritas pelo interessado corretamente lançadas no Cálculo da Variação Patrimonial e que essas operações, por si sós, não geram variação patrimonial a descoberto.

Se o contribuinte, por exemplo, efetua um resgate no fundo de investimento no valor de R\$ 1.000.000,00 e emite um cheque no mesmo valor, não há variação patrimonial. A redução no saldo do fundo de investimento verificada ao final do mês cobriria o dispêndio referente ao cheque emitido, segundo a metodologia adotada.

A questão reside na comprovação de que a integralização de capital lançada em abril não teria ocorrido.

Tal fato poderia ser provado pela apresentação da regular escrituração contábil da empresa Luauto Rent a Car Ltda., de forma a comprovar que a integralização em análise somente teria ocorrido nos meses de maio e junho de 2005, conforme alega o impugnante.

No entanto, o contribuinte limita-se a anexar as notas fiscais de fls. 2379/2478, no valor total de R\$ 1.916.747,63 que, isoladamente, não são suficientes para comprovar o quanto alegado.

Por outro lado, o próprio contribuinte apresentou o Contrato Social de Constituição da Sociedade Empresarial Luauto Rent a Car Ltda. (fls. 301/305), datado de 11 de abril de 2005. Assim, não há reparo a ser feito no cálculo da variação patrimonial a descoberto verificada no mês de abril de 2005.

Quanto ao aporte de capital na Luauto Rent a Car Ltda no montante de R\$ 600.000,00 o interessado alega que mês de agosto de 2005 auferiu rendimentos decorrentes da distribuição de lucros das empresas de que é sócio no montante de R\$ 268.300,00, conforme pode se observar a tabela de fls. 09 dos autos, e que os valores restantes tem como origem os resgates efetuados no final do mês de julho do fundo de investimento CAIXA FIC PERSONAL no

montante de R\$ 134.257,47 (vide linha 10 da planilha de fls. 58 e tabela de fls. 66) e do fundo de investimento CAIXA FI AÇÕES IBOVESP no montante de R\$ 204.758,09 (vide linha 11 da planilha de fls. 58 e tabela de fls. 67). Diz ainda que os valores resgatados dos seus fundos de investimentos foram depositados em sua conta e posteriormente sacados por meio de cheque no valor de R\$ 331.700,00, classificado erroneamente pela fiscalização como aplicação de recursos na linha 18 do fluxo de caixa elaborado (fls. 58).

Com relação ao lançamento da quantia de R\$ 331.700,00 a título de cheques emitidos/compensados, verifica-se da planilha de fl. 73 elaborada pela fiscalização que tratam-se de quatro cheques emitidos em 23/08/2005 em favor de Luauto Rent a Car Ltda. Às fls. 306/307 consta o Aditivo ao Contrato Social da Luauto Rent a Car Ltda elevando o capital social da empresa mediante a integralização da quantia de R\$ 600.000,00 nos seguintes termos:

O documento em questão foi firmado em 23 de agosto de 2005, mesma data de emissão dos quatro cheques mencionados, podendo-se concluir que os cheques tiveram essa destinação.

Observa-se que, nesse caso, no Cálculo da Variação Patrimonial estão sendo considerados em duplicidade como Dispêndios/Aplicações tanto o valor dos cheques emitidos quanto a integralização de capital.

Dessa forma, deve ser excluído do Cálculo da Variação Patrimonial o dispêndio no valor de R\$ 331.700,00 relativo aos cheques emitidos, o que resulta na inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto no mês de agosto. Ressalte-se que é uma situação diferente da verificada no item anterior, em que não restou comprovado que os cheques emitidos em maio e junho de 2005 corresponderiam à uma integralização de capital registrada como ocorrida em abril de 2005.

Quanto ao cheque emitido no valor de R\$ 611.689,00, que o contribuinte alega ter como origem o resgate efetuado no fundo de investimento CAIXA FAC ESP no montante de R\$ 608.489,29, observa-se que os lançamentos foram corretamente efetuados pela fiscalização não tendo sido verificada a ocorrência de variação patrimonial a descoberto em dezembro.

Da mesma forma, a integralização de capital na Luauto Imoveis Ltda no valor de R\$ 192.000,00 teve origem na distribuição de lucros no valor de R\$ 200.000,00 não tendo sido verificada a ocorrência de variação patrimonial a descoberto em setembro de 2005.

Alega, ainda, o contribuinte que os cheques emitidos não poderiam constar no Cálculo da Variação Patrimonial como aplicação, pois a jurisprudência administrativa caminha no sentido de que a presunção da existência de renda consumida sobre saques bancários deve estar devidamente provada por parte do Fisco. Caberia à fiscalização aprofundar seu poder investigatório a fim de demonstrar que os cheques emitidos representam efetivamente gastos suportados pelo contribuinte.

Essa argumentação não se aplica ao caso presente, pois a fiscalização apontou com precisão qual a destinação de cada cheque, conforme se observa da planilha de fl. 73, onde se vincula cada cheque emitido às notas fiscais correspondentes anotadas em seu verso. Vê-se, pois, que o procedimento adotado pela fiscalização em nada afronta a jurisprudência citada pelo impugnante.

DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

O procedimento fiscal foi levado a efeito sob a égide do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, com alteração posterior introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997.

Como se observa, o *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova,

mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Ao fazer uso de uma presunção legalmente estabelecida, fica o Fisco dispensado de provar no caso concreto a omissão de rendimentos. Trata-se, por outro lado, de presunção *juris tantum*, que admite a prova em contrário, cabendo ao contribuinte a sua produção. É o que se depreende dos dispositivos do Código de Processo Civil, cujos preceitos aplicam-se subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Todavia, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

No caso vertente, o impugnante limitou-se a alegar que os depósitos em questão tiveram como origem a distribuição de lucros devidamente comprovada, seus rendimentos tributáveis, isentos e não tributáveis e de tributação exclusiva e os de seus dependentes.

Tratam-se de alegações genéricas, desprovidas de qualquer documentação comprobatória de forma a vincular cada depósito à sua respectiva origem. Nos termos do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, para determinação da renda omitida os créditos devem ser analisados individualizadamente, sendo improfícuas as alegações de cunho geral.

Observa-se, todavia, que a conta 013 6231099 tem como titular Maria Helena do Monte Resende, esposa do contribuinte, que não figurou como dependente em suas declarações de ajuste anual (fls. 95 e 209), tendo inclusive apresentado declaração em separado.

Devem ser excluídos da tributação os depósitos efetuados nessa conta, no montante de R\$ 12.000,00 para o ano calendário 2004 e de R\$ 24.000,00 para o ano calendário de 2005, mantendo-se a tributação sobre os depósitos ocorridos na conta do contribuinte e de seus dependentes, conforme discriminado às fls. 22/24 do Auto de Infração.

DA APLICAÇÃO CONCOMITANTE DAS MULTAS

O contribuinte protesta contra a aplicação da multa de lançamento de ofício concomitantemente com a multa por falta de recolhimento de carnê leão. Alega tratar-se de *bis in idem*, posto que, tanto a multa prevista no inciso I, do art. 44 da Lei nº 9430/1.996 (multa de ofício), quanto a multa do inciso II (multa isolada), do mesmo artigo, incidem sobre os valores devidos e não recolhidos ao Fisco, ou seja, sobre a mesma base de cálculo, motivo pelo qual a aplicação concomitante deve ser repelida.

A respeito da alegação de impossibilidade de aplicação simultânea da multa de ofício e da multa isolada por falta de recolhimento de carnê leão, necessário se faz um estudo acerca da legislação que regulamenta a questão.

A Lei nº 7.713, de 1.988, em seu art. 8º, estabelece que a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, sujeitam-se ao pagamento mensal do imposto (carnê leão).

Já a Lei nº 8.134, de 1.990, art. 4º, inciso I, determinou que o imposto de que trata a Lei nº 7.713, de 1.988, art. 8º, seria calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

Ocorre que, além de estarem sujeitos ao recolhimento mensal, os rendimentos de que trata a Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, compõem, também, a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual.

Sobre a aplicação da multa isolada, o art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2.007, que alterou o art. 44 da Lei nº 9.430/1.996, previu a aplicação do percentual de 50% (cinquenta por cento).

Verifica-se, assim, que de acordo com o dispositivo legal acima transcrito, independentemente de ter sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste anual, não havendo o recolhimento mensal, deve ser exigida a multa isolada. Saliente-se que a multa é "isolada", sem tributo, pois o imposto é cobrado na respectiva declaração de ajuste, pela inclusão, junto aos demais rendimentos tributáveis recebidos no ano calendário, dos rendimentos sujeitos ao pagamento do carnê leão.

A intenção do legislador foi clara: estabelecer uma distinção entre aquele contribuinte que cumpre sua obrigação de recolher o carnê leão, mês a mês, nas datas previstas na legislação, e o contribuinte que nada paga, oferecendo à tributação os rendimentos sujeitos ao carnê leão apenas quando da entrega de sua declaração de ajuste anual.

Portanto, sobre a suposta impossibilidade de aplicação cumulativa da multa de ofício com a multa isolada levantada pelo impugnante, não é possível acatar tal assertiva, haja vista que o julgador administrativo é vinculado às normas superiores, além do que, no presente caso, verifica-se a existência de duas infrações distintas, sendo uma, a omissão de rendimentos, da qual resulta imposto suplementar apurado no lançamento anual (declaração); outra, é a falta do pagamento do imposto mensal (carnê leão).

As penalidades que incidem sobre essas irregularidades são evidentemente distintas. Sendo diversas as irregularidades, não cabe se falar em dupla tributação para uma mesma base de incidência. No que concerne aos acórdãos do Conselho de Contribuintes invocados pelo interessado, além de tratarem de multa por atraso na entrega da declaração em concomitância com a multa de ofício, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

DA JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E DOUTRINA

Improfícu a jurisprudência administrativa trazida pelo contribuinte em sua impugnação, porquanto as decisões administrativas, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa não constituem normas complementares do Direito Tributário, conforme art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes envolvidas.

Quanto à doutrina transcrita, cumpre informar que mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Diante do exposto, **VOTO** por considerar a impugnação **PROCEDENTE EM PARTE**, excluindo da tributação os depósitos bancários na quantia de R\$ 12.000,00 no ano calendário 2004 e na quantia de R\$ 24.000,00 no ano calendário de 2005, assim como o acréscimo patrimonial referente ao mês de agosto de 2005 na quantia de R\$ 310.240,43

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ANO-CALENDÁRIO 2004	IMPOSTO	MULTA (75,00%)
Exigido(a)	358.972,02	269.229,01
Exonerado(a)	3.300,00	2.475,00
Mantido(a)	355.672,02	266.754,01

ANO-CALENDÁRIO 2005	IMPOSTO	MULTA (75,00%)
Exigido(a)	1.182.925,12	887.193,84
Exonerado(a)	91.916,12	68.937,09
Mantido(a)	1.091.009,00	818.256,75

MULTA ISOLADA EXIGIDA E MANTIDA.....10.767,42

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte sustenta os mesmos argumentos trazidos na impugnação.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Do Sigilo Bancário

Como muito bem colocado na decisão de piso, é absolutamente lícito ao fisco, principalmente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

No tocante à alegação de que o referido dispositivo legal afrontaria o art. 5º, inciso X, da Constituição Federal, esclareça-se que qualquer discussão nesse sentido deve ser proposta ao Poder Judiciário, que detém com exclusividade a prerrogativa de decidir sobre a matéria, conforme se infere dos arts. 97 e 102 da Carta Magna.

Da Invalidade Da Lei Nº 10.174/2001

Ratifico o quanto exposto pela DRJ no sentido de que a autoridade administrativa, por força de sua subordinação ao poder vinculado ou regrado, deve limitar-se à aplicação da lei, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da legalidade ou constitucionalidade da norma legal. Trata-se de questão que deve ser levada à apreciação do Poder Judiciário.

DO MÉRITO

Da Omissão De Rendimentos De Aluguéis

O Recorrente aduz de forma repetida que entregou à fiscalização cópias dos registros de imóveis que estão em seu nome e no nome das empresas de sua titularidade, demonstrando cabalmente que os alugueis dos imóveis descritos são explorados pelas pessoas jurídicas de que é sócio e não por sua pessoa física.

Ocorre que, relativamente aos aluguéis recebidos de pessoas jurídicas, o próprio Recorrente informa ser o proprietário dos imóveis em questão. Ademais, repita-se, não consta dos autos qualquer documentação comprobatória de que esses imóveis tivessem sido transferidos para empresas de sua titularidade. Da mesma forma, também em relação aos aluguéis recebidos de pessoas físicas (fls. 46/50), igual situação se verifica em relação aos seguintes imóveis.

Com relação aos imóveis registrados em nome de empresas de titularidade do Recorrente, verifica-se, consoante documentos anexados aos autos, que o real beneficiário dos rendimentos de aluguel foi a pessoa física Antônio Luiz Ramos Resende Junior.

Desta feita, entendo tal como concluiu a decisão a quo. Reitero que restou demonstrado nos autos que o contribuinte foi o beneficiário dos rendimentos de aluguéis, tanto dos imóveis de sua propriedade quanto daqueles em nome de suas empresas, não havendo que se falar em erro na identificação do sujeito passivo.

Dos Rendimentos Excedentes Ao Lucro Presumido /Arbitrado

A fiscalização concluiu que houve distribuição de lucros por parte das empresas de que o Recorrente é sócio em montante superior ao que poderia ser considerado isento de tributação nos termos do art. 51 da Instrução Normativa SRF nº 011, de 1996.

Para tanto, repita-se, foram analisados os percentuais a que faria jus o interessado na distribuição de lucros de cada uma das empresas e a quantia passível de distribuição, tendo sido constatado que houve distribuição de lucros de forma desproporcional aos percentuais de participação no quadro societário sem que houvesse deliberação dos sócios nesse sentido e que as pessoas jurídicas não demonstraram, com base em escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo seria maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto.

O Recorrente contesta as conclusões da fiscalização alegando, em síntese, a existência no contrato social das empresas de cláusula prevendo a distribuição desproporcional de lucros e que as pessoas jurídicas mantinham escrituração regular, adequada ao regimes de tributação adotados, lucro presumido e arbitrado, que dispensam escrituração contábil completa.

Como se pode observar, em todos os contratos existe a previsão de distribuição de lucros desproporcional as percentuais de participação do quadro societário, sujeitando-se, contudo, à deliberação em reunião dos sócios, devidamente convocada para tanto. A realização de reuniões deliberativas a respeito da distribuição dos resultados não é exigência despicienda, como sustenta o contribuinte em sua impugnação.

Os contratos sociais das empresas Luauto Car Ltda, Luauto Factoring Fomento Mercantil Ltda e Luenna Construções Ltda expressamente preveem em suas cláusulas décima quinta que a distribuição desproporcional dos lucros somente poderá ser feita mediante reunião deliberativa dos sócios. É cristalino que na ausência de reuniões deliberativas, a distribuição dos lucros dar-se-á na proporção das quotas de cada sócio. Ocorre que não houve comprovação destas reuniões.

Em suma, nas sociedades limitadas poderá haver distribuição de lucros desproporcional à participação societária de cada sócio, desde que exista previsão expressa no contrato social sobre a forma de distribuição, ou então, cláusula dispondo que caberá à assembleia ou à reunião deliberar sobre a participação dos sócios nos resultados da empresa. Realizada a reunião deliberando sobre a matéria, deverá a respectiva ata ser registrada na Junta Comercial ou no órgão de registro competente para que possa ser oponível aos terceiros.

O Recorrente também sustenta que as empresas que lhe distribuíram lucros no período fiscalizado eram optantes, à época, pelo lucro presumido (Luauto Car Ltda e Luenna Construções Ltda) e lucro arbitrado (Luauto Factoring Fomento Mercantil Ltda), não sendo necessária, de acordo com a legislação que trata dos regimes de apuração do imposto de renda, a manutenção de escrituração contábil completa.

Conforme apurado no curso da fiscalização, as pessoas jurídicas Luauto Car Ltda e Luenna Construções Ltda, optantes pelo lucro presumido, após intimação, não apresentaram o Livro Diário, obrigatório segundo a lei comercial.

Tendo em vista que as empresas Luauto Car Ltda e Luenna Construções Ltda não apresentaram os Livros Diário e comprovado que em seus Livros Caixa não foi escriturada a totalidade da movimentação financeira, não ocorreu a situação prevista no § 2º do artigo 51 da IN SRF 11/1996, qual seja, escrituração contábil feita com observância da lei comercial, hipótese em que poderiam ser distribuídos sem a incidência de imposto a parcela dos lucros excedentes ao valor da base de cálculo do imposto, diminuída dos impostos e contribuições.

Com relação à empresa Luauto Factoring Fomento Mercantil Ltda, optante pelo lucro arbitrado, intimada a informar se manteve escrituração contábil nos termos da legislação comercial que demonstrasse a origem dos lucros utilizados nas distribuições ao sócio contribuinte ocorridas nos anos calendário em exame, esclareceu às fls. 1188/1189 que manteve escrituração somente do livro caixa e encaminhou planilhas denominadas “Demonstrativo do

Lucro Arbitrado” (fls. 1190/1203) contendo cálculo trimestral da apuração do lucro passível de distribuição nos anos de 1999 a 2005.

Conforme já visto, a legislação vigente exige a necessidade de escrituração regular segundo as normas comerciais para que haja a possibilidade de utilização de lucros acumulados de trimestres outros que não aquele em que foi efetuada a distribuição, o que não ocorreu no caso presente.

Ratifico mais uma vez que o fato das DIPJs entregues pelas empresas em questão não terem sido objeto de contestação pelo Fisco, consoante as alegações do contribuinte, não implica o reconhecimento da existência de escrituração contábil regular. As empresas Luauto Car Ltda e Luenna Construções Ltda, que o impugnante sustenta possuírem escrituração contábil completa, não apresentaram seus Livros Diário e seus Livros Caixa não retratam a real movimentação financeira.

Em face do exposto, incomprovada a existência de escrituração contábil com observância da lei comercial, de forma a possibilitar a distribuição sem incidência de imposto de lucros superiores ao valor da base de cálculo do imposto e constatada a inaplicabilidade da distribuição desproporcional dos lucros, deve ser mantido o lançamento nesse item.

Do Acréscimo Patrimonial A Descoberto

O contribuinte contesta a apuração do acréscimo patrimonial a descoberto basicamente sob a alegação de erro na linha referente às integralizações de capital (fl. 58), uma vez que a integralização de capital nas empresas Luauto Imóveis Ltda. e Luauto Rent a Car Ltda. não teria ocorrido em abril de 2005, mas sim nos meses de maio e junho de 2005, estando devidamente suportada pelas origens.

Como muito bem explanado na decisão de piso, se o contribuinte, por exemplo, efetua um resgate no fundo de investimento no valor de R\$ 1.000.000,00 e emite um cheque no mesmo valor, não há variação patrimonial. A redução no saldo do fundo de investimento verificada ao final do mês cobriria o dispêndio referente ao cheque emitido, segundo a metodologia adotada. A questão reside na comprovação de que a integralização de capital lançada em abril não teria ocorrido.

Tal fato poderia ser provado pela apresentação da regular escrituração contábil da empresa Luauto Rent a Car Ltda., de forma a comprovar que a integralização em análise somente teria ocorrido nos meses de maio e junho de 2005, conforme alega o impugnante.

No entanto, o contribuinte limita-se a anexar as notas fiscais de fls. 2379/2478, no valor total de R\$ 1.916.747,63 que, isoladamente, não são suficientes para comprovar o quanto alegado.

Saliente-se que o lançamento neste item foi revisto e excluído o que estava duplicado.

Ressalte-se que, no que se refere a suposta integralização de abril, não restou comprovado que os cheques emitidos em maio e junho de 2005 corresponderiam à uma integralização de capital registrada como ocorrida em abril de 2005.

A fiscalização apontou com precisão qual a destinação de cada cheque, conforme se observa da planilha de fl. 73, onde se vincula cada cheque emitido às notas fiscais correspondentes anotadas em seu verso. Vê-se, pois, que o procedimento adotado pela fiscalização em nada afronta a jurisprudência citada pelo Recorrente.

Dos Depósitos Bancários De Origem Não Comprovada

No caso vertente, o impugnante limitou-se a alegar que os depósitos em questão tiveram como origem a distribuição de lucros devidamente comprovada, seus rendimentos tributáveis, isentos e não tributáveis e de tributação exclusiva e os de seus dependentes.

Tratam-se de alegações genéricas, desprovidas de qualquer documentação comprobatória de forma a vincular cada depósito à sua respectiva origem. Nos termos do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, para determinação da renda omitida os créditos devem ser analisados individualizadamente, sendo improfícuas as alegações de cunho geral.

DA APLICAÇÃO CONCOMITANTE DAS MULTAS

Entendo que há impossibilidade de cumulação da multa isolada e da multa de ofício, como se observa pela recente aprovação, na 1ª Seção deste Conselho, da Súmula CARF nº 147, com a seguinte redação:

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Neste ponto, dou provimento ao Recurso para afastar a multa isolada.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares levantadas, não conhecer das alegações de inconstitucionalidade e no mérito DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso, para afastar a multa isolada, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

Fl. 21 do Acórdão n.º 2301-010.915 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10384.003272/2009-02