



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUARTA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	10680.007401/2005-55
<b>Recurso n°</b>	151.957 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPF - Ex(s): 2001 a 2005
<b>Acórdão n°</b>	104-22.408
<b>Sessão de</b>	23 de maio de 2007
<b>Recorrente</b>	BERNARDO DE MELLO PAZ
<b>Recorrida</b>	5ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

---

PAF - CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA  
- Não há cerceamento ao direito de defesa do contribuinte quando a ele foram conferidas todas as oportunidades de manifestação, tanto na fase de fiscalização, quanto na impugnatória e recursal, sempre com observância aos ditames normativos do Decreto n° 70.235, de 1972.

PAF – NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – Não é nulo acórdão de primeira instância que exaure a matéria contida na impugnação.

IRPF - APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI N° 10.174, de 2001 - Ao suprimir a vedação existente no art. 11, da Lei n° 9.311, de 1996, a Lei n° 10.174, de 2001 nada fez do que ampliar os poderes de investigação do Fisco, sendo aplicável essa legislação, por força do que dispõe o § 1° do art. 144, do Código Tributário Nacional, inclusive retroativamente.

CARÁTER INTERPRETATIVO DE LEI - AUSÊNCIA - O artigo 129, da Lei n° 11.196, de 2005, não tem efeito interpretativo, razão pela qual não pode ser aplicado a fatos geradores pretéritos. Na verdade, trata-se de um novo regime jurídico de tributação.

IRPF - REMUNERAÇÃO PELO EXERCÍCIO DE PROFISSÃO, ATIVIDADE OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE NATUREZA NÃO COMERCIAL - CONTRIBUINTE - São tributadas como rendimentos de pessoas físicas as remunerações por serviços prestados, de natureza não comercial, com ou sem

AP *pe*

vínculo empregatício, independentemente da denominação que se lhes dê. O fato de formalmente a relação contratual ter sido estabelecida em nome de pessoa jurídica não muda o efetivo contribuinte, que é definido em lei e com base na natureza dos rendimentos.

**IRPF - RECLASSIFICAÇÃO DA RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DA PESSOA FÍSICA - COMPENSAÇÃO DOS TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA** - Devem ser compensados na apuração do crédito tributário os valores arrecadados sob os códigos de tributos exigidos da pessoa jurídica, cuja receita foi desclassificada e convertida em rendimentos de pessoa física, base de cálculo do lançamento de ofício.

**IRPF - DEDUÇÕES - PENSÃO ALIMENTÍCIA** - Acata-se como dedução na Declaração de Ajuste Anual a pensão alimentícia cuja obrigação foi homologada por anterior sentença judicial, sendo os seus pagamentos devidamente confirmados pela beneficiária.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA** - A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, é aplicável nos casos em que fique caracterizado o evidente intuito de fraude, conforme definido pelos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964. A simples realização de contrato entre a empresa da qual o contribuinte era sócio e terceiro para a prestação de serviços de natureza pessoal pelo sócio, ainda que com o propósito de se beneficiar de tributação mais favorecida, não caracteriza o evidente intuito de fraude.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BERNARDO DE MELLO PAZ.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para acolher a dedução de pensão alimentícia judicial, desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75% e aproveitar os tributos pagos na Pessoa Jurídica, cuja receita foi



desclassificada e convertida em rendimentos de Pessoa Física, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

  
HELOISA GUARITA SOUZA

Relatora

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Gustavo Lian Haddad, Antonio Lopo Martinez, Marcelo Neeser Nogueira Reis e Remis Almeida Estol.

## Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 05/14) lavrado contra o Contribuinte BERNARDO DE MELLO PAZ, inscrito no CPF/MF sob nº 129.873.286-72, para exigir crédito tributário de IRPF, no valor total de R\$ 1.248.942,91, em 24.05.2005, por suposta omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, nos anos-calendários de 2000 a 2003, exercícios de 2001 a 2004, respectivamente, sendo aplicada a multa qualificada de 150%.

Os fatos verificados estão descritos na peça básica da seguinte forma (fls. 06):

*“Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, quais sejam, das empresas SANTA MARIANA PARTICIPAÇÃO E ADM. S/A, CNPJ 19.329.002/0001-57, ITAMINAS COMÉRCIO DE MINERAÇÃO S/A, CNPJ 18.752.824/0001-83 e MINAS DO ITACOLOMY LTDA, CNPJ 21.883.244/0001-30. Tais rendimentos foram pagos durante os anos-calendários de 2000 a 2003, consoante Documentos de Crédito - DOC “C” e DOC “E”, Ficha de Compensação, Avisos de Débitos em Conta Corrente - PAG - FOR Bradesco, Transferências Eletrônicas - TED, bem como as cópias de cheques nominativos ao fiscalizado, os quais comprovam de forma irrefutáveis as efetivas transferências de recursos das contas correntes das sobreditas empresas para as contas correntes do Sr. Bernardo de Mello Paz, quais sejam: contas correntes nº 978.859-24 e 972.616-37, agência 0009-0, mantida junto ao CITIBANK, de titularidade de Bernardo de Mello Paz.*

*Os rendimentos não foram tributados nos meses do efetivo recebimento, bem assim não foram oferecidos à tributação nas Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física - DIRPF dos exercícios de 2001 a 2004, anos-calendários de 2000 a 2003.”*

Às fls. 17/30, consta o Termo de Verificação Fiscal que detalha os procedimentos de fiscalização e a sua conclusão final. Do seu conteúdo, destacamos as seguintes informações, conforme já ressaltado pelo acórdão de primeira instância (fls. 411/413):

*“• o procedimento de fiscalização teve origem em razão da ação conjunta desenvolvida pela Polícia Federal e o Ministério Público Federal sobre o “Caso Banestado”. As investigações evidenciaram “que diversos Contribuintes nacionais enviaram ou movimentaram divisas no exterior, à revelia do sistema financeiro nacional, ordenando, remetendo (...) recursos em divisas estrangeiras, utilizando-se de contas/subcontas mantidas no JP Morgan Chase Bank pela empresa Beacon Hill Service Corporation, (...) que atuava como preposto financeiro (intermediária) de pessoas físicas e pessoas jurídicas (...)”.*

*• examinando-se a documentação financeira e informações coligadas, verificou-se que o Contribuinte remeteu recursos financeiros para o exterior e depois ordenou à Beacon Hill Service Corporation fazer as transferências financeiras identificadas à fl. 19, relativas aos anos-calendário 2000 a 2003, envolvendo a quantia de USS 144,840.26*

*(cento e quarenta e quatro mil, oitocentos e quarenta dólares e vinte e seis centavos de dólares);*

- *o Contribuinte, foi intimado a: comprovar com documentação hábil e idônea a origem dos recursos financeiros remetidos/enviados ao exterior; informar o nome e CNPJ da(s) empresa(s) que efetuou ou efetuaram as distribuições de lucros nos anos-calendário de 2000 a 2003, nos montantes de R\$ 333.167,13, R\$ 627.176,40, R\$ 249.927,02 e R\$ 742.405,85, respectivamente, consignados nas DIRPF dos exercícios 2001 a 2004, bem como comprovar o efetivo recebimento dos mencionados valores;*

- *tendo em vista o não atendimento às intimações pelo Contribuinte, procedeu-se à intimação da empresa BEMEP Consultoria Ltda. (doravante chamada BEMEP), à qual solicitou-se a apresentação de documentação comprobatória original da efetiva transferência de recursos financeiros a título de lucro distribuído nos anos-calendário objeto de apreço ao sócio majoritário Bernardo de Mello Paz;*

- *a empresa BEMEP teve como sócios fundadores Carlos Alberto Boschi, CPF 156.290.406-00 (99% das cotas) e Robson França Paiva, CPF 533.873.506-78 (1% das cotas), ambos funcionários de empresas administradas pelo Contribuinte (Itaminas Comércio de Minérios S/A, CNPJ 18.752.824/0001-83 e Santa Mariana Participação e Administração S/A. CNPJ 19.329.002/0001-57, respectivamente);*

- *embora Bernardo de Mello Paz não figure como fundador da BEMEP, o nome da empresa já é uma alusão ao Contribuinte (BERnardo de MELLO Paz). Ademais, o endereço que consta do contrato social de constituição é o mesmo endereço da empresa Santa Mariana Participação e Administração S/A. Com a primeira alteração contratual, Bernardo de Mello Paz passa a deter 99% das cotas e Carlos Alberto Boschi apenas 1%. Na segunda alteração contratual a sede da empresa é transferida para Ibitité (Rua José Maria Taitson, 125, sala 105, Centro);*

- *porém, em diligência realizada no mencionado endereço constatou-se que, no local, não há indício de funcionamento da empresa BEMEP. Lá funciona a empresa Camps Serviços Contábeis S/C Ltda., CNPJ 02.906.518/0001-14, responsável pela contabilidade e preenchimento da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica das empresas BEMEP e Santa Mariana Participação e Administração S/A;*

- *Cláudio Robson Alves Silva, CPF 871.448.246-00, um dos sócios da empresa contábil, informou que a BEMEP não funciona no referido endereço, não possui funcionários e que os serviços prestados pela BEMEP são exercidos pelo sócio Bernardo Mello Paz, diretamente no estabelecimento do tomador dos serviços;*

- *em 30/12/2004, já estando o Contribuinte sob fiscalização, houve a alteração do endereço da empresa BEMEP, via internet, para a Fazenda do Engenho Seco, s/n. Zona Rural, prédio 21, sala 04, Sarzedo/MG, fazenda em que funcionam as empresas Itaminas*

*Comércio de Minérios e Minas do Itacolomy Ltda., ambas de propriedade do Contribuinte:*

- *no ano-calendário de 2000, o único cliente registrado nos livros Diário e Razão da empresa BEMEP é a empresa Santa Mariana Participação e Administração S/A. de propriedade de Bernardo de Mello Paz. A partir de 2001 os clientes são três: Santa Mariana Participação e Administração S/A, Itaminas Comércio de Mineração e Minas do Itacolomy Ltda., todas empresas do Contribuinte;*
- *estas três empresas fazem parte das diversas pessoas jurídicas, listadas à fls. 22, das quais o Contribuinte participa como sócio e administrador. Elas têm dívidas enormes com a União, optaram pelo Refis e, em suas declarações de Imposto de Renda, vêm apurando grandes prejuízos contábeis e fiscais (fls. 121a 132), ou seja, elas não têm capacidade para distribuir lucros (isentos do imposto de renda);*
- *o conceito de lucro, em linhas primárias, supõe a obtenção de receitas, as quais devem, necessária e obrigatoriamente, entrar no caixa da empresa, e, após a dedução das despesas e custos incorridos, apura-se lucro líquido. No caso em questão, não houve a efetiva entrada no caixa da empresa BEMEP dos recursos financeiros pagos pelas empresas Santa Mariana Participação e Administração S/A, Itaminas Comércio de Mineração e Minas do Itacolomy Ltda. diretamente a Bernardo de Mello Paz. Conseqüentemente, não pode prosperar a alegação de lucros distribuídos pela empresa BEMEP ao Contribuinte, durante os anos-calendário de 2000 a 2003;*
- *ante os fatos apurados no curso da fiscalização, não pode prevalecer o conceito rudimentar de que seriam tributados como de pessoa jurídica os rendimentos que o Contribuinte receber e classificar como tal, bastando para isso a existência de uma empresa que emita notas fiscais desses recebimentos. No caso, a empresa BEMEP foi constituída com o objetivo de dar um aspecto de formalidade à alegação de distribuição de lucros, mascarando a realidade dos fatos, com o propósito de burlar a legislação tributária;*
- *por todo o exposto, efetuou-se o lançamento de ofício, com aplicação da multa qualificada e foi feita a representação fiscal para fins penais (processo nº 10680.007403/2005-44)."*

Foram esses os motivos que levaram à imposição da multa qualificada de 150%.

Intimado pessoalmente em 30.05.2005 (fls. 05), por meio de seu procurador, o Contribuinte apresentou impugnação em 27.06.2005 (fls. 199/230), acompanhada dos documentos de fls. 231/256), cujos principais argumentos estão fielmente sintetizados pelo relatório do acórdão de primeira instância, o qual adoto, nessa parte (fls. 413/414):

- *o lançamento é nulo (ou parcialmente nulo) por ter se baseado unicamente em depósitos bancários, o que, em face das regras vigentes para o ano-calendário de 2000, era procedimento ilegal;*
- *no caso, não poderia haver a quebra do sigilo bancário do interessado;*

- *o impugnante apresentou tempestivamente as declarações de IRPF para os exercícios lançados, tendo informado os valores recebidos a título de pró labore (de algumas empresas das quais o interessado é sócio) e lucros distribuídos (recebidos exclusivamente da BEMEP), bem como as deduções a que faz jus;*
- *o fisco considerou os valores depositados na conta bancária do Contribuinte pelas empresas Santa Mariana Participação e Administração S/A, Itaminas Comércio de Mineração e Minas do Itacolomy Ltda. como receita omitida e sobre ela procedeu aos lançamentos de ofício, mas por equívoco na interpretação dos fatos e do direito. A considerar isso, a receita contida nas declarações de IRPF do Contribuinte foram consideradas correias, pois não foi adicionada aos valores depositados. Sendo assim, o Contribuinte teria recolhido impostos sobre valores que não recebera (segundo o fisco), tendo, conseqüentemente, direito à repetição de tudo que pagara, valores, exatamente iguais aos que estão sendo apontados como sonogados, numa constituição clara do instituto da compensação;*
- *o autuado declarou receita maior do que a pretensa apuração do fisco. Portanto, não houve uma recomposição das declarações de IRPF do Contribuinte fiscalizado, mas confecção de outras, eis que os valores declarados foram desconsiderados pelo fisco;*
- *não há impedimento legal para que uma empresa preste serviços a outra do mesmo grupo, como se dá no caso, relativamente à BEMEP e às empresas Santa Mariana Participação e Administração S/A, Itaminas Comércio de Mineração e Minas do Itacolomy Ltda. Também não há vedação para que os pagamentos efetuados pelas empresas mencionadas à BEMEP sejam realizados com depósitos diretamente na conta bancária do sócio majoritário da BEMEP, tomando tais depósitos como adiantamento ao sócio dos lucros da empresa;*
- *a elisão fiscal é prática permitida no ordenamento brasileiro, não sendo ilícito utilizá-la. A criação de normas anti-elisivas é prática ilegal e inconstitucional, que deve ser combatida;*
- *as receitas provenientes dos trabalhos prestados pela BEMEP às mencionadas empresas são registradas contabilmente, estando escriturados nos Livros Razão e Diário, tudo claro, transparente;*
- *ademais, foram emitidas as notas fiscais das prestações de serviços e dos pagamentos respectivos e foram recolhidos todos os impostos decorrentes;*
- *quanto à comprovação do pagamento dos tributos pela BEMEP, protesta pelo direito de fazê-lo posteriormente;*
- *o fisco alegou que a escrituração contida nos livros Diário e Razão da empresa BEMEP não se presta para fazer prova a favor do Contribuinte, entretanto, considerou-a certa e legítima para registrar receitas e gerar impostos daí decorrentes. Dessa forma, nos exercícios de 2001 a 2004, o autuado teve os mesmos rendimentos tributados duas vezes;*

- *no caso, incabível a aplicação de multa de ofício qualificada (150%), eis que não se pode falar em fraude ou simulação, bem como não existiu o dolo;*
- *é ilegal e inconstitucional a aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para cálculo dos juros de mora;*
- *descabe a representação penal para a ciência da autoridade competente de fato ainda não apurado pelo procedimento administrativo;*
- *por cautela, caso seja considerado procedente o lançamento, protesta pelo direito de compensar os valores comprovadamente pagos pela BEMEP a título de tributos."*

Em 08 de julho de 2.005, foi proposta a realização de uma diligência, originalmente voltada ao processo administrativo-fiscal nº 10680.100095/2004-44, também de interesse do mesmo Contribuinte, relativa à comprovação de despesas médicas e pagamento de pensões alimentícias, mas que no seu conteúdo trazia, ainda, a seguinte proposta (fls. 346):

*"Por oportuno, a fim de instruir o processo de nº 10680.007401/2005-55, também de interesse do Contribuinte, que se encontra aguardando julgamento nesta DRJ, pede-se que o interessado seja intimado a comprovar, com documentos hábeis e idôneos, os montantes de todas as deduções pleiteadas nas declarações de Imposto de Renda Pessoa Física dos exercícios 2001, 2002, 2003 e 2004."*

Em atendimento a tal solicitação, o Contribuinte, em 30.09.2005, juntou os documentos de fls. 263/345, todos relativos a comprovantes de despesas médicas e pensões alimentícias pagas, dos anos-calendários de 2000, 2001, 2002 e 2003 (petição de fls. 260/262).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte, por intermédio da sua 5ª Turma, à unanimidade de votos, rejeitou as preliminares argüidas e, no mérito, considerou parcialmente procedente o lançamento, apenas para o fim de restabelecer parte das despesas médicas e das pensões alimentícias pagas (fls. 410/424). Trata-se do acórdão nº 9.889, de 24.09.2005, cuja ementa consigna (fls. 410):

*"Ementa: RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.*

*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.*

*Lançamento Procedente em Parte."*

Intimado de tal decisão em 06.02.2006, por AR (fls. 434), o Contribuinte interpôs recurso voluntário em 03.03.2006 (fls. 435/460), acompanhado dos documentos de fls. 461/469), cujas alegações estão centradas nos seguintes tópicos:

(a) preliminar de nulidade do acórdão de primeira instância, por não ter abordado a integralidade das razões da impugnação, o qual teria se omitido sobre a aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001;

(b) impossibilidade de aplicação retroativa, especificamente para o ano-calendário de 2000, da Lei nº 10.174/2001 e da Lei Complementar nº 105;

(c) impossibilidade de lançamento baseado em meras movimentações bancárias;

(d) necessidade de se aplicar retroativamente ao caso concreto os efeitos da Lei nº 11.196/2005, artigo 129, em função do artigo 106, do Código Tributário Nacional;

(e) descabimento do lançamento por se tratarem de rendimentos tempestiva e regularmente declarados na DIRPF do Contribuinte, já tendo sido tributados na pessoa jurídica da qual é sócio, que os recebeu a título de distribuição de lucros, com isenção na pessoa física, caracterizando-se a situação em exame como uma "elisão fiscal";

(f) despesas médicas e pagas a título de pensão alimentícia estariam devidamente comprovadas;

(g) agravamento indevido da multa de ofício, pela não comprovação de qualquer ato fraudulento ou omissivo;

(h) a inocorrência do delito de sonegação fiscal e o descabimento de representação fiscal para fins penais enquanto não encerrado o feito administrativo.

Às fls. 488, consta Informação Fiscal dando conta de que o arrolamento de bens, para fins de garantia recursal, foi formalizado às fls. 472, 486 e 487.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche o seu pressuposto de admissibilidade, pois está acompanhado do arrolamento de bens. Dele, então, tomo conhecimento.

Como se viu, duas são as questões em discussão: a) a tributação de rendimentos omitidos, anos de 2000 a 2003, que o Contribuinte considerou lucros auferidos; e b) a recomposição de sua declaração de rendimentos, em virtude do lançamento anterior, com a não aceitação de algumas das despesas médicas consideradas pelo Contribuinte e de parte da pensão alimentícia.

No recurso, apresenta-se uma preliminar de nulidade, por não ter o acórdão recorrido abordado toda a linha de defesa constante da impugnação, especialmente no que se refere à irretroatividade da Lei nº 10.174/01 e da Lei Complementar nº 105.

Sustenta, em síntese, que essas duas leis foram editadas em 2001, não podendo alcançar fatos ocorridos no ano de 2000.

De outro lado, sustenta que o sigilo bancário foi violado sem ordem judicial expressa e específica em relação a sua pessoa, mas apenas da empresa Beacon Hill Service Corporation, situada nos Estados Unidos, para a qual havia remetido recursos em moeda americana.

### 1. ASPECTOS GERAIS E PRELIMINARES:

Ocorre que, com relação à irretroatividade referida, a E. Câmara Superior de Recursos Fiscais já pacificou a matéria. Veja-se, como exemplo, o Acórdão nº CSRF/04-00.096, de 22.09.2005, Relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha, unânime:

*“IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EXTRATOS BANCÁRIOS. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO RETROATIVA. A Lei nº 10.174, de 2001, que alterou o art. 11, parágrafo 3º, da Lei 9.311, de 1996, de natureza procedimental ou formal, por força do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, tem aplicação aos procedimentos tendentes à apuração do crédito tributário na forma do art. 42 da Lei 9.430, de 1996, cujo fato gerador se verificou em período anterior à publicação desde que a constituição do crédito não esteja alcançada pela decadência.”*

Frente ao pacífico posicionamento deste Conselho, portanto, não vejo que tenha havido cerceamento ao direito de defesa do Contribuinte a suposta omissão na apreciação da questão, pelo acórdão de primeira instância, não incidindo em nenhuma das causas de nulidade dos atos processuais, a que se refere o artigo 59, do Decreto nº 70.235/72.

Rejeito, pois, essa preliminar.

Pelos mesmos motivos supra, não acolho a preliminar de impossibilidade de aplicação retroativa para o ano-calendário de 2000, da Lei nº 10.174.

Quanto à quebra do sigilo bancário, em relação à empresa norte-americana, para a qual o Recorrente remeteu recursos, restou plenamente superada, posto que o fisco (fls. 28, 1º parágrafo), acolhendo que a remessa estava acobertada por suposta distribuição de lucros no Brasil, não tributou o valor remetido.

Registre-se, por oportuno e para evitar dúvidas, que o presente lançamento não tem por fundamento depósitos bancários de origem não comprovada, mas, sim, omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas. A fiscalização iniciou-se para a comprovação dos depósitos bancários identificados em conta corrente do Contribuinte. Mas, no curso da fiscalização, tal origem restou comprovada e, então, nos termos do § 3º, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, foram os rendimentos daí identificados tributados pela forma específica.

Assim é que o restante dos argumentos do Recorrente referentes a sua inconformação da tributação de depósitos bancários, como meras movimentações que representam, que estão às fls. 440 e seguintes, não merecem acolhida. A uma, porque, como já ressaltado, a tributação em discussão não é sobre depósitos bancários, mas sobre omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas (Auto de Infração, fls. 6/9). A duas, porque a jurisprudência ali colacionada, se fosse o caso em questão, está superada pela atual orientação deste Conselho.

Na fase recursal, o Contribuinte argumenta que a Lei nº 11.190/2005, no art. 129, teria efeito meramente interpretativo, devendo ser aplicada ao caso concreto, o que fulminaria o lançamento. Dispõe o art. 129:

*“Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil.”*

Examino, portanto, essa matéria, antes do mérito.

Em duas oportunidades esta Câmara pronunciou-se sobre o assunto, em excelentes votos do Conselheiro Nelson Mallmann, nos acórdãos nºs 104-21.583 e 104-21.954, do ano de 2006, ambos do mesmo teor. Tomo a liberdade de adotar em parte o voto proferido no primeiro precedente, passando a transcrever alguns dos seus tópicos:

*“Não há dúvidas, que o artigo 129 foi editado para resolver problemas relacionados à tributação dos rendimentos produzidos em decorrência da prestação de serviço de natureza pessoal, oferecido ao mercado por intermédio de uma sociedade com personalidade jurídica (‘empresas unipessoais’). Entretanto, no caso em discussão, o crédito tributário constituído se reporta a fato gerador ocorrido antes da vigência da mencionada lei, razão pela qual se faz necessária a verificação se o referido dispositivo legal faz inovação ou criação de*

*regime jurídico novo, ou apenas expressa entendimento sobre legislação já existente, ou seja, é esta norma meramente interpretativa?*

*Indiscutivelmente a lei interpretativa não pode inovar, limita-se a esclarecer dúvida a respeito de dispositivo de lei anterior.*

*No meu entendimento o art. 129 da Lei n.º 11.196, de 2005 traz inovação e cria as 'empresas unipessoais' para fins de tributação como pessoas jurídicas, antes consideradas pessoas físicas perante a legislação tributária.*

*Entretanto, a norma acima não possui caráter interpretativo, sendo incorreto alegar aplicação retroativa com base no art. 106, inciso I, do CTN.*

*O art. 106, inciso I, do CTN assim dispõe:*

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

*I - em qualquer caso, quando expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;'*

*Segundo Eduardo Espinola e Eduardo Espinola Filho, 'denominam-se leis interpretativas as que têm por objeto determinar, em caso de dúvida, o sentido das leis existentes, sem introduzir disposições novas' (A Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, atualizado por Silva Pacheco, 3ª ed., Ed. Renovar, 1999, vol. 1, p.294).*

*Portanto, para que uma lei seja considerada interpretativa, são necessários os seguintes requisitos:*

- 1. o caráter interpretativo tem que ser expresso;*
- 2. indicação da lei anterior que está sendo interpretada;*
- 3. existência de lei anterior disciplinando a matéria tratada na lei interpretativa; e*
- 4. existência de dúvida quanto ao sentido de uma lei anterior.*

*...*

*Do texto acima transcrito é possível se concluir que as atividades exercidas por pessoas físicas abaixo relacionadas não se caracterizam como empresa individual, ainda que, por exigência legal ou contratual, encontrem-se cadastradas no CNPJ ou que tenham seus atos constitutivos registrados em Cartório ou Junta Comercial:*

*(1) a pessoa física que, individualmente, exerça profissões ou explore atividades sem vínculo empregatício, prestando serviços profissionais, mesmo quando possua estabelecimento em que desenvolva suas atividades e empregue auxiliares, a exemplo de: médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas;*

(2) a pessoa física que explore, individualmente, contratos de empreitada unicamente de mão-de-obra, sem o concurso de profissionais qualificados ou especializados;

(3) a pessoa física receptora de apostas da Loteria Esportiva e da Loteria de Números (Lotomania, Supersena, Mega-Sena etc) credenciada pela Caixa Econômica Federal, ainda que, para atender exigência do órgão credenciador, esteja registrada como pessoa jurídica, e desde que não explore, no mesmo local, outra atividade comercial;

(4) representante comercial que exerça exclusivamente a mediação para a realização de negócios mercantis, como definido pelo art. 1º da Lei nº 4.886, de 1965, uma vez que não os tenha praticado por conta própria;

(5) pessoa física que faz o serviço de transporte de carga ou de passageiros em veículo próprio ou locado, mesmo que ocorra a contratação de empregados, como ajudantes ou auxiliares.

Como se observa, a legislação tributária nunca permitiu que as pessoas físicas que, individualmente, exerçam profissões ou explorem atividade de médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas, tributassem seus rendimentos como se fossem pessoas jurídicas.

Ora, não há dúvidas que os valores recebidos pelo suplicante são decorrentes de natureza eminentemente pessoal, ou seja, decorrem do fruto de seu desempenho pessoal.

...

Da mesma forma, é sabido que as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada são tributadas pelo imposto de conformidade com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas. Entretanto, estas sociedades civis devem preencher determinadas condições, tais como: (a) a natureza de suas atividades e dos serviços prestados deve ser exclusivamente civil; (b) todos os sócios devem estar em condições legais de exercer a profissão regulamentada para a qual estiverem habilitados, ainda que diferentes entre si, desde que cada um desempenhe as atividades ou prestem os serviços privativos de suas profissões e esses objetivos estejam expressos no contrato social; (3) as receitas da sociedade devem provir da retribuição ao trabalho profissional dos sócios ou empregados igualmente qualificados; (4) as sociedades civis são aquelas em que todos os sócios estejam legalmente capacitados a atender às exigências dos serviços por elas prestados, etc..

Como se vê, nunca houve dúvidas que salários e rendimentos provenientes de serviços personalíssimos seriam tributados na pessoa física, tendo como única exceção a sociedade civil de profissão legalmente regulamentada, o que não é o presente caso. O legislador sempre foi inequívoco no sentido de que, em relação a salários e rendimentos produzidos pelo exercício de profissões e pela prestação

*de serviços de natureza não comercial, o contribuinte será a pessoa física que realiza pessoalmente o fato gerador.*

*A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes, em casos semelhantes, sempre se firmou no sentido de que rendimentos provenientes de serviços personalíssimos devem ser tributados na pessoa física.*

*É nítido que o referido artigo inovou no ordenamento jurídico, pois até então, a legislação tributária acerca do imposto de renda nunca deixou dúvidas que rendimentos provenientes da exploração do serviço individualmente prestado por um artista, ou seja, serviço personalíssimo, seria tributado na pessoa física prestadora do serviço, mesmo que os serviços fossem contratados e ajustados por meio de uma pessoa jurídica, pois se verifica que, na realidade, o que foi contratado foi um serviço individual.*

*Tenho para mim, que a referida norma tem por objetivo maior esclarecer e orientar os agentes da administração pública para que, no exercício de suas funções, não desconsiderem a personalidade jurídica de sociedades legalmente constituídas para prestação de serviços intelectuais, com a finalidade de tributar os sócios.*

*Assim, as empresas legalmente constituídas para a prestação de serviços intelectuais (sociedades de engenheiros, arquitetos, advogados, médicos etc) não podem ser descaracterizadas pelos agentes fiscais ao argumento de que o serviço prestado pelos profissionais aos seus contratantes seria regido pelas normas da CLT, com todos os reflexos trabalhistas e tributários daí decorrentes.*

*Em conclusão, o art. 129 da Lei n.º 11.196, de 2005, é lei inovadora, portanto, inaplicável a regra contida no art. 106, inciso I, do CTN, aos serviços prestados por 'empresas unipessoais' (caráter personalíssimo) antes da publicação da referida lei, já que a legislação tributária anterior vedava que os rendimentos oriundos da prestação de serviço em caráter pessoal fossem tributados como de pessoa jurídica."(Acórdão n.º 104-21.583 - negritei)*

Com esses fundamentos, entendo que não assiste razão ao Contribuinte.

Passa-se, então, à análise individualizada do mérito.

## **2. MÉRITO: OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS**

Argumenta o Recorrente em prol de sua tese de que se trata de lucros distribuídos, já tributados nas pessoas jurídicas. Veja-se:

*"Ora, não há lei que impeça a pessoa física de constituir uma firma prestadora de serviços. Da mesma forma, não há nada que impeça que a escrituração dos pagamentos efetuados seja feita na pessoa jurídica e ali, sejam recolhidos os tributos eventualmente devidos.*

...

*Sendo assim, é de se (re) indagar, tal qual feito na impugnação: o que há de ilegal no fato das pessoas jurídicas, todas do mesmo grupo empresarial, pertencerem ao Recorrente? E, como presumir como fraudulentas, operações financeiras declaradas e não vedadas pela legislação?*

*Trata-se de elisão fiscal, prática permitida no nosso ordenamento jurídico, que decorre da liberdade de organização mais racional dos interesses do Contribuinte, corolário do princípio da liberdade de contratação.*

*Como dito ao longo do feito, se a BEMEP presta serviços à Santa Mariana Participação e Administração S/A, à Itaminas Comércio de Minérios S/A e à Minas do Itacolomy Ltda., que procedem depósitos diretamente na conta do Recorrente, sócio majoritário daquela primeira, ou mesmo efetuam pagamentos pessoais, tudo resulta de acordo entre as empresas, tornando tais pagamentos mero adiantamento de lucros.*

...

*O que não se pode admitir é que a fiscalização, numa só 'canetada', desconsidere a personalidade jurídico-fiscal da BEMEP Consultoria Ltda., com o intuito de tributar o seu faturamento, como se fosse rendimento de pessoa física, sem que haja qualquer prova ou indício de intuito doloso ou fraudulento."*

Tais argumentos só na aparência são consistentes.

Não se nega que o Contribuinte possa organizar as suas atividades da forma que lhe parecer melhor, como também se respeita a tese da elisão fiscal, e mesmo das cautelas com a desconsideração da pessoa jurídica.

No presente caso, todavia, não vejo como necessário aprofundar esses conceitos, pois os fatos e as provas que o fisco trouxe, são mais do que suficientes, para demonstrar que a BEMEP apenas serviu de "fachada", para abrigar, como receita, os rendimentos pessoais do Recorrente, de sorte a evitar a sua tributação como pessoa física.

Passo a destacar os pontos que considero mais importantes:

a) o Recorrente é sócio majoritário e administrador das pessoas jurídicas que pagaram os serviços de consultoria da BEMEP, esta, também, tendo como sócio majoritário e administrador o próprio Recorrente;

b) era do Recorrente, pois, naturalmente, nessa condição, a tarefa pessoal de administrar, em todos os seus aspectos, as empresas de sua propriedade, não parecendo lógico, racional e inteligível, que estas fossem contratar outra pessoa jurídica do mesmo Recorrente, para "serviços de assessoria na área administrativa/financeira e planejamento estratégico" (objeto social da BEMEP, fls. 88);

c) não há uma única prova nos autos de que a BEMEP estivesse apta a prestar tais serviços, ou que os tenha efetivamente prestado;

d) as empresas contratantes eram as únicas "clientes" da BEMEP;

e) a sede inicial da BEMEP era o mesmo endereço da Santa Mariana Participação e Administração, uma das suas “clientes”, mudando depois para Ibitité, em endereço que funciona a empresa Camps Serviços Contábeis;

f) em diligência (fls. 79/80), o Sr. Cláudio Robson Alves Silva, um dos sócios da empresa responsável pela contabilidade da BEMEP, informou que a mesma não tem sede no endereço citado, não tem funcionários e os serviços por ela prestados eram exercidos pelo sócio Bernardo Mello Paz, diretamente no estabelecimento das tomadoras dos serviços;

g) em 30/12/2004, com o procedimento fiscal em curso, a BEMEP mudou a sua sede para Sarzedo, Minas Gerais, no mesmo local onde funcionam as empresas Itaminas Comércio de Minérios e Minas do Itacolomy, duas outras “clientes”;

h) os pagamentos feitos pela BEMEP nem sequer transitaram pelo seu caixa, já que as “clientes” pagavam diretamente ao Recorrente.

Por esse conjunto de elementos, estou convicta de que o trabalho foi desenvolvido, em caráter pessoal, pelo Recorrente, e sua remuneração deve ser tratada como de pessoa física. Nada justifica a contratação da BEMEP e que esta tivesse tomado os rendimentos como receita e oferecido à tributação como pessoa jurídica.

A constituição, formal de uma sociedade, que emite notas fiscais de prestação de serviços, de forma alguma pode embasar a pretensão do Recorrente, de ter desviado da tributação como pessoa física os rendimentos auferidos pela prestação de seu serviço, em caráter pessoal.

Não vejo, outrossim, que o fisco tenha despersonalizado a pessoa jurídica. Apenas, na busca da verdade material, princípio basilar do processo administrativo fiscal, frente aos fatos apurados e comprovados, encaminhou a tributação pela forma prevista pela legislação de regência. Ou seja, para a pessoa física.

Logo, o que houve, de fato, foi uma reclassificação da receita auferida pela pessoa jurídica para rendimentos da pessoa física, seu sócio majoritário.

A esse propósito, valho-me das bem lançadas lições do Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, no acórdão nº 104-20.915, de 11 de agosto de 2005, que examinou situação muito similar à presente:

*“Ora, coerentemente com o que foi dito inicialmente, que o critério de identificação do sujeito passivo está contido na descrição da materialidade do fato gerador, o legislador ordinário definiu, de forma inequívoca, que em relação a salários, honorários e rendimentos produzidos pelo exercício de profissões e pela prestação de serviços de natureza não comercial, o contribuinte será a pessoa física que realiza pessoalmente o fato gerador. Assim como definiu que no caso dos rendimentos produzidos pelo exercício regular de atividade de natureza comercial com o fim especulativo de lucro, serão tributados como rendimentos de pessoa jurídica, ainda que a atividade seja exercida por uma pessoa física. A distinção entre uma situação e a outra está na materialidade do fato, em como ocorre concretamente o fato que enseja a tributação, na forma de produção e apuração da*

*renda. Se o contribuinte será uma pessoa física ou uma pessoa jurídica será uma consequência desse fato.*

...

*De tudo o que foi acima exposto, podemos concluir que são contribuintes do imposto de renda como pessoas jurídicas as firmas individuais e as sociedades, inclusive as sociedades civis de profissões legalmente regulamentadas, registradas ou não, que obtiverem renda produzida pelo exercício de atividade civil ou comercial com o objetivo especulativo de lucro ou, no caso das sociedades civis, em decorrência do exercício regular da profissão regulamentada, sendo este, o lucro (real, presumido ou arbitrado) e não outro tipo de renda qualquer, a base de cálculo do imposto; são contribuintes pessoas físicas as pessoas naturais que auferirem rendimentos e proventos diversos, que não sejam produto do exercício regular de atividade comercial ou especulativa de lucro, como rendimentos do trabalho assalariado, exercício individual de profissão ou aqueles produzidos pela prestação de serviços não comerciais."*

*verbis:* Por fim, adoto as demais razões constantes da decisão recorrida (fls. 416/418),

*"A percepção de rendimentos pelo contribuinte, nas circunstâncias dos autos, caracteriza a **disponibilidade econômica ou jurídica da renda**, cuja tributação deveria ser feita na declaração de ajuste da pessoa física.*

*Assim, corretamente, o fundamento legal dado ao lançamento tem por base a Lei nº 7.713, de 1988:*

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

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

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

*§ 1º - Constituem rendimento bruto iodo 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 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 a incidência do imposto, o benefício do contribuinte, por qualquer forma e a qualquer título.'*

*Por sua vez, em relação aos rendimentos recebidos pelo contribuinte na execução de sua atividade profissional, encontra-se o fundamento no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), Livro I, Tributação das Pessoas Físicas:*

*'Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º. § 4º):*

*I - honorários do livre exercício das profissões de médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas;*

*II - remuneração proveniente de profissões, ocupações e prestação de serviços não-comerciais;*

*(...)'*

*Observa-se que a legislação tributária define expressamente a forma de tributação para os rendimentos obtidos por profissionais no exercício de sua função, devendo tais verbas ser oferecidas à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física.*

*Constata-se, no caso em apreço, o trabalho ou prestação de serviço de caráter pessoal, não se podendo negar que os valores percebidos relativamente à prestação pessoal de tais serviços correspondem a rendimentos obtidos por profissional no exercício de sua função.*

*Para melhor elucidar a questão, cabe salientar que o RIR/1999, em seu 150, inciso II, § 2º, inciso I, tratando de empresas individuais, veda expressamente que a exploração do exercício individual de atividade profissional seja tributada como pessoa jurídica, verbis:*

*'Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).*

*§ 1º - São empresas individuais:*

*I - as firmas individuais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, §1º alínea "a");*

*II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer*

*atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "b");*

(...)

*§ 2º - O disposto no inciso II do parágrafo anterior não se aplica às pessoas físicas que, individualmente, exerçam as profissões ou explorem as atividades de:*

*I - médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhe possam ser assemelhadas (Decreto-lei n.º 5.844, de 1943, art. 6º alínea "a", e Lei n.º 4.480, de 14 de novembro de 1964, art. 3º);'*

*Veja-se que, por força da legislação tributária, equiparam-se à pessoa jurídica as pessoas físicas que em nome individual explorem de forma habitual e profissional, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens e serviços, quer se encontrem regularmente inscritas ou não junto ao órgão do Registro de Comércio ou Registro Civil. Entretanto, é clara a exceção que se faz em relação às pessoas físicas que, individualmente, exerçam profissões ou explorem atividades prestando serviços profissionais. Nesse caso, pela ressalva contida na própria lei, não há que se falar em equiparação à pessoa jurídica, ainda que as pessoas físicas possuam estabelecimento em que desenvolvam suas atividades e empreguem auxiliares, devendo os rendimentos assim auferidos seguirem a tributação trazida pelo art. 3º, § 4º, da Lei n.º 7.713, de 1988 (art. 45 do RIR/1999).*

*Pelo que se expôs, ainda que a pessoa física - descrita no inciso II, § 1º, do art. 150 do RIR/1999 - não tenha firma individual constituída é considerada empresa individual, equiparada à pessoa jurídica, para efeito de tributação do imposto de renda; a situação oposta também é verdadeira, ou seja, a pessoa física que individualmente explore o exercício individual de atividade profissional, ainda que esteja inscrita junto ao órgão do Registro de Comércio ou Registro Civil, não pode ser considerada como empresa individual, equiparada à pessoa jurídica, para efeito de tributação. O fato de se tratar de uma sociedade e não de firma individual em nada altera o entendimento. Nem poderia ser de outra forma, senão possibilitaria a todos os profissionais liberais, entre outros, constituir empresas, ainda que com a participação mínima de um novo sócio, sem a qualificação necessária e exigida, com intuito exclusivo de tributar os rendimentos provenientes da prestação individual de serviços na pessoa jurídica e não na pessoa física do sócio que realmente executa os serviços. Diferentemente é a situação em que a sociedade é formada por mais de um sócio, onde os serviços são indistintamente por eles prestados, cabendo, aí sim, as receitas auferidas serem submetidas à tributação do imposto de renda da pessoa jurídica.*

*A administração tributária já se manifestou em diversas oportunidades a respeito desse assunto e numa delas, por meio do Parecer Normativo CST n.º 38, de 24 de março de 1975 (DOU de 08.05.1975), ementou suas conclusões da seguinte forma:*

*'Os rendimentos do trabalho percebidos por pessoa física em decorrência de atividade profissional não podem ser incluídos em declaração de pessoa jurídica, mesmo quando a pessoa física possua estabelecimento no qual desenvolve suas atividades e emprega auxiliares; a opção é incabível, por carência de direito.'*

*Considerando que a legislação tributária, expressamente, define a forma de tributação para os rendimentos obtidos por profissionais no exercício individual de sua função, não pode remanescer dúvida de que os rendimentos obtidos pelo contribuinte no exercício da atividade de consultor devam ser tributados na declaração da pessoa física, sendo, por conseguinte, irrelevantes o registro no cadastro de pessoa jurídica, a existência de estabelecimento no qual desenvolva suas atividades e que empregue auxiliares, sem qualificação profissional equivalente, para colaborar na execução dos trabalhos.*

*Da mesma forma, não pode prevalecer o conceito de que seriam tributados como de pessoa jurídica todos os rendimentos que o contribuinte classificasse como tal, bastando para isso a existência de uma sociedade que emita notas fiscais desses rendimentos. Os rendimentos devem ser submetidos às normas de tributação relativas ao Imposto de Renda Pessoa Física, independentemente a tributação da denominação dos rendimentos, da condição jurídica da fonte e da forma de percepção das rendas."*

Ou seja, em essência, o fato é que os serviços que teriam sido prestados pela BEMEC, enquanto pessoa jurídica representada, por seu sócio-gerente, ora Recorrente, têm caráter personalíssimo, não havendo nada que justifique a sua prestação por intermédio de uma pessoa jurídica, a qual, inclusive, nem mesmo recebia diretamente a contraprestação financeira pela sua prestação de serviços, a qual era depositada diretamente na conta do Recorrente.

Nesse ponto, portanto, entendo que nenhum reparo há de ser feito na autuação.

O Recorrente, cautelarmente, pede que não acolhidas as suas razões, deve ser aproveitado o imposto pago pela pessoa jurídica, sobre a mesma remuneração, para compensar ou abater o que seria devido na pessoa física.

Sirvo-me, novamente, do mesmo voto do I. Conselheiro Nelson Mallmann, já citado (Acórdão n.º 104-21.583), concordando com que:

*"A lei não proíbe o ser humano de errar, seria antinatural que o fizesse; apenas comina sanções mais ou menos desagradáveis, segundo os comportamentos e atitudes que deseja inibir ou incentivar.*

*Todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o Contribuinte.*

*Nesse contexto, entendo que deva ser compensado, proporcionalmente, os tributos (imposto de renda e contribuições) recolhidos na pessoa jurídica oriundo de valores cujo fato gerador foi transferido para a pessoa física.*

*É de se observar, que deve ser compensado o imposto e contribuições recolhidos na pessoa jurídica com o imposto apurado no auto de infração, antes de qualquer cálculo de acréscimos legais (multa e juros).” (negritei)*

Apenas acrescento que na aplicação dessa compensação, deverá ser observado que há também tributação sobre despesas glosadas, que examinarei a seguir.

### **3. MÉRITO: GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS E PENSÃO ALIMENTÍCIA**

Consta do quadro elaborado pela DRJ, às fls.421, que se manteve a glosa de parte das despesas médicas e com pensão alimentícia.

Com respeito às despesas médicas, as razões específicas das glosas, contidas na decisão recorrida (fls. 420), não foram, objetivamente, tratadas no recurso, cabendo ao Contribuinte mostrar, claramente, por que motivos deveriam ser restabelecidas, mas não o fez. Mantenho-as, pois.

Quanto à pensão alimentícia, a glosa decorreu da não comprovação do pagamento da pensão alimentícia das filhas Bárbara e Sofia Gonçalves Souza Paz.

Ao recurso foram juntados documentos que demonstram a separação, homologada judicialmente, com a obrigação do Recorrente de pagar referido benefício às filhas, bem como recibos firmados pelas mesmas, conforme fls. 466/469.

A dedução com pensão alimentícia está tratada no artigo 78, do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, cujo conteúdo é o seguinte:

*“Art. 78 - Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida a importância paga a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais.”*

Com o recurso veio aos autos certidão judicial que atesta a homologação judicial do acordo celebrado entre as partes, com a assunção da obrigação de pagar os alimentos, pelo Recorrente (fls. 461), estando tal acordo, formalizado em petição inicial, juntado às fls. 462/464.

Acolho, assim, a comprovação constante dos recibos, nos valores de R\$ 30.000,00, ano de 2001, R\$ 30.000,00, ano de 2002 e R\$ 30.000,00, em 2003, restabelecendo a dedução a esse título. Já no ano de 2004, como a glosa foi de R\$ 26.400,00, restabeleço a dedução apenas desse valor, embora o recibo seja de R\$ 30.000,00.



#### 4. MULTA QUALIFICADA

A decisão recorrida manteve a multa de 150%, inclusive sobre as despesas glosadas, como se vê do demonstrativo de fls. 431.

Pelos mesmos fundamentos pelos quais acolhi a compensação dos tributos pagos pela pessoa jurídica, entendo que não cabe a multa qualificada. Reconhecida a falibilidade humana, sem intenção dolosa, não vejo por que a multa deva ser a de 150%.

Os documentos dos autos comprovam, por exemplo, que a empresa BEMEP, tempestiva e regularmente, apresentou declarações e pagou os tributos que julgava devidos.

Não caracterizo os fatos aqui narrados como sonegação ou fraude. Se assim fosse, não teria a pessoa jurídica mantido contabilidade regular, apresentado suas declarações e pago os tributos que entendida devidos. Da mesma forma, o Contribuinte/Recorrente não teria declarado em sua declaração de rendimentos os valores recebidos a título de distribuição de lucros. Assim, se a intenção fosse a de efetiva sonegação, nada disso teria sido declarado.

Ao contrário, o que eu vejo é uma forma equivocada de se estruturar administrativa, contábil e fiscalmente. Nada impede (não há lei que proíba isso) que o sujeito passivo, diante de várias alternativas de procedimento, opte por uma que lhe pareça mais econômica tributariamente, mesmo que tal escolha se mostre, ao longo do tempo, a menos adequada, ou até mesmo errada.

Mas, o que é importante destacar, no caso concreto, no meu sentir, é que os tributos que, tanto a pessoa jurídica, quanto o Contribuinte/Recorrente, entendiam devidos, à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores, foram recolhidos. O trabalho e revisão é ínsito à atividade administrativa.

Também nessa linha já foi decidido por essa Egrégia Câmara, em outra oportunidade, no acórdão n.º 104-20.915, da lavra do Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, já anteriormente citado, cujos fundamentos adoto:

*“O que o Fisco diz é que apesar dessa forma contratual, os rendimentos efetivamente são da pessoa física, dada sua natureza.*

*Não vislumbro aí qualquer intuito de fraude, mas, tão-somente uma pretensão do Contribuinte que não foi acolhida pelo Fisco. O procedimento adotado pelo Contribuinte e pela empresa ..... não caracterizam as situações previstas no art. 167, § 1º do Código Civil Brasileiro de 2002 (art. 102 do CC de 1916) como simulação, senão vejamos:*

*Art. 167. (...)*

*§ 1º Haverá simulação nos atos jurídicos quando:*

*I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;*

*II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;*

*III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.'*

*Não vejo que tenha ocorrido no caso nenhuma das hipóteses acima: os contratos foram efetivamente realizados entre a ..... e os contratantes, os valores foram efetivamente recebidos pela empresa, os serviços foram prestados pela pessoa física do ora Recorrente e os "lucros" foram efetivamente distribuídos pela ..... e recebidos pelo Autuado. Nada aí foi simulado. Ao contrário, de tudo foi dado conhecimento à Fazenda Nacional, mediante apresentação das declarações. O que ocorre, vale repetir, é que, pela natureza dos serviços, o contribuinte deveria ser a pessoa física do prestador e não a empresa, o que foi corrigido pelo lançamento."*

Invoco, ainda, a aplicação da Súmula 1º CC nº 14, que transcrevo:

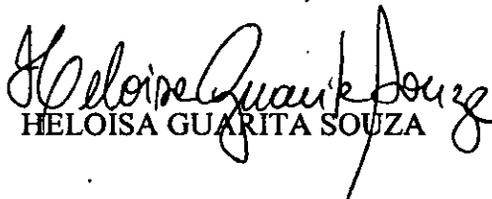
*"A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo."*

De qualquer maneira, não apresentou o fisco nenhuma razão para estender a multa qualificada às glosas de despesas médicas e de pensão alimentícia.

Reduzo, portanto, a multa para 75% do imposto que vier a ser definido na execução do julgado.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, rejeitar as preliminares argüidas pelo contribuinte e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para acolher a dedução da pensão alimentícia judicial, desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a para o percentual de 75% e aproveitar os tributos pagos pela pessoa jurídica, cuja receita foi desclassificada e convertida em rendimentos da pessoa física.

Sala das Sessões - DF, em 23 de maio de 2007

  
HELOISA GUARITA SOUZA