



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.724521/2011-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.716 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de julho de 2020
Recorrente JOAO FRANCISCO PEREIRA DE MEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

É perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei, posto que o depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento quando sua origem não for devidamente comprovada, conforme previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Uma vez transposta a fase do lançamento fiscal, sem a comprovação da origem dos depósitos bancários, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente é elidida com a comprovação clara e precisa da origem dos valores depositados em conta do contribuinte.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MÚTUO NÃO COMPROVADO. NATUREZA JURÍDICA DOS VALORES. RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

O contrato particular de mútuo, registrado ou não em cartório, por si só, não tem o condão de se definir como prova absoluta da sua existência material. Quando restar comprovado, em face do conjunto das operações realizadas pelo contribuinte, que os valores recebidos a título de mútuo constituem rendimentos tributáveis, cabível a exigência do imposto correspondente.

MULTA QUALIFICADA. EXCLUSÃO.

Não restaram tipificadas as condutas descritas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, com o fito de justificar a qualificação da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento o valor de R\$ 58.000,00, cheque 7.514, depositado em 23/11/2007, e a qualificadora da multa. Vencidos os

conselheiros Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Miriam Denise Xavier (Presidente) que davam provimento parcial ao recurso em menor extensão apenas para excluir do lançamento o valor de R\$ 58.000,00. Vencida em primeira votação a conselheira Andréa Viana Arrais Egypto (relatora) que dava provimento parcial ao recurso para afastar a omissão de rendimentos recebidos por pessoa jurídica. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rodrigo Lopes Araújo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Rodrigo Lopes Araújo, Andréa Viana Arrais Egypto, André Luís Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG (DRJ/BHE) que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, conforme ementa do Acórdão nº 02-36.507 (fls. 911/921):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2008

DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Caracteriza-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

São tributáveis os rendimentos auferidos de pessoa jurídica, haja vista a descaracterização dos contratos de mútuo, ante os elementos constantes dos autos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Demonstrada a intenção deliberada do contribuinte em omitir informações em sua declaração de ajuste anual, torna-se perfeitamente aplicável a multa qualificada de 150%.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O presente processo trata do Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 02/08), lavrado em 20/06/2011, referente ao Exercício 2008, que apurou um Crédito Tributário no valor de R\$ 568.346,28, sendo R\$ 203.974,08 de Imposto, código 2904, R\$ 299.773,62 de Multa Proporcional, passível de redução, e R\$ 64.598,58 de Juros de Mora, calculados até 31/05/2011.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 05/06), foram apuradas as seguintes infrações:

1. Omissão de Rendimentos e Vantagens Recebidos das Pessoas Jurídicas Vox Opinião Pesquisa e Projetos Ltda. e Vox Mercado Pesquisa e Projetos Ltda., no total de R\$ 734.641,46;
2. Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada, conforme demonstrado à folha 32.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal (fls. 11/37), o contribuinte não comprovou, de forma individualizada, a origem dos recursos utilizados nas operações de crédito de valores em conta de depósito mantida junto a instituições financeiras, bem como, a fiscalização constatou diversos lançamentos a crédito concedidos ao contribuinte diretamente pelas empresas citadas que, na realidade, são rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas e não provenientes de contratos de mútuo como afirmado. Na omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica foi aplicada a multa de 150%.

O Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração, pessoalmente, em 29/06/2011 (fl. 04) e, em 26/07/2011, apresentou tempestivamente sua Impugnação de fls. 735/751, instruída com os documentos nas fls. 752 a 909.

O Processo foi encaminhado à DRJ/BHE para julgamento, onde, através do Acórdão nº 02-36.507, em 02/12/2011 a 5ª Turma julgou no sentido de considerar parcialmente procedente a impugnação para excluir da tributação o valor de R\$ 9.000,00, mantendo o imposto de renda no valor de R\$ 201.499,08, a ser acrescido das multas de ofício de 150% e 75%, mais juro de mora, de acordo com a legislação vigente.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/BHE, via Correio, em 19/12/2011 (AR - fl. 926) e, inconformado com a decisão prolatada, em 29/12/2011, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 930/948, onde:

1. Com relação à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários, alega:
 - a. Preliminarmente, irregularidade do lançamento uma vez que o fato gerador ocorre mensalmente e não no final do ano;
 - b. Que, como se trata de omissão imputada à pessoa física, a tributação é mensal por determinação legal;
 - c. Que meros depósitos bancários não servem de base para a cobrança do imposto de renda, por não significarem aquisição de renda ou proventos, ou disponibilidade de riqueza;
2. Com relação a rendimentos ou vantagens recebidos de Pessoa Jurídica, alega que:

- a. O contrato de mútuo estava revestido das formalidades legais e registrado nos livros contábeis da empresa e na declaração de rendimentos da pessoa física;
 - b. No ano de 2007 não houve acréscimo patrimonial, pois o contribuinte apresentou forte involução patrimonial;
 - c. Para a fiscalização concluir pela incidência de imposto sobre os valores recebidos a título de mútuo, seria necessário que caracterizasse o pagamento como rendimento tributável;
 - d. A fiscalização caracteriza todas as retiradas efetuadas a título de mútuo como pró-labore pelo fato do contribuinte ser sócio administrador da empresa, bem como por terem ocorrido empréstimos periódicos;
 - e. A remuneração do sócio pode advir tanto de pró-labore, como da distribuição de lucros, e, como as empresas não apuraram lucro passível de distribuição no período, fez-se necessário tomar o dinheiro emprestado, o que não significa que houve retirada de pró-labore;
 - f. O fato dos três sócios, com o mesmo percentual de participação societária, terem recebido o mesmo montante não caracteriza remuneração;
 - g. A fiscalização não poderia concluir que os pagamentos como mútuo seriam remuneração, ao invés de antecipação de futura distribuição de lucros, como de fato foi, e que não há nos autos a indicação de que o Recorrente recebeu tais valores como remuneração de trabalho;
 - h. Em relação ao empréstimo efetuado pela Vox Opinião Pesquisa e Projetos Ltda., já ocorreu o pagamento através da compensação do lucro distribuído no final de 2010, motivo porque a empresa baixou o valor de R\$ 1.637.500,00 do empréstimo que havia debitado em seu ativo;
 - i. No caso da empresa Vox Mercado Pesquisa e Projetos Ltda., houve um lançamento contábil no dia 23/11/2007 no valor de R\$ 58.000,00, através do cheque nº 7514 que foi cancelado por outro lançamento no mesmo dia, sob a rubrica “Dist. Lucro - Vr. Recebido como Pgto. Parcial de Empréstimo”, além de outros lançamentos indicados no quadro de fl. 946 do Recurso Voluntário;
3. Com relação a aplicação da Multa de Ofício Qualificada no percentual de 150%, alega que não houve a intensão de ocultar a ocorrência de fato geradora do Imposto de Renda que justifique sua aplicação, uma vez que tais fatos geradores não ocorreram.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Depósitos bancários de origem não comprovada

Segundo o contribuinte, para os lançamentos fundamentados na presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, o fato gerador ocorre em cada mês do ano calendário e não no final dele. Como se trata de omissão imputada à pessoa física, a tributação é mensal por determinação legal.

Se insurge ainda contra a presunção legal e aduz que, por não significarem aquisição de renda ou proventos, ou disponibilidade de riqueza, meros depósitos bancários não servem de base para a cobrança do imposto de renda.

Inicialmente, cabe ressaltar, a despeito da matéria, que o legislador federal estabeleceu a presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, caracterizada em virtude da existência de depósitos bancários em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a sua origem, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, senão vejamos o que determina a Lei nº 9.430/96:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo,

o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

Com efeito, referida regra presume a existência de rendimento tributável, invertendo-se, por conseguinte, o ônus da prova para que o contribuinte comprove a origem dos valores depositados a fim de que seja refutada a presunção legalmente estabelecida.

Trata-se, portanto, de presunção relativa que admite prova em contrário, cabendo ao sujeito passivo trazer os elementos probatórios inequívocos que permita a identificação da origem dos recursos, a fim de ilidir a presunção de que se trata de renda omitida.

Nesse caso, não há necessidade de o Fisco comprovar o consumo da renda relativa à referida presunção, conforme entendimento já pacificado no âmbito do CARF, através do enunciado da Súmula n.º 26:

Súmula CARF n.º 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Dessa forma, é perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei, posto que o depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento quando sua origem não for devidamente comprovada, conforme previsto no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Ressalte-se que não cabe ao órgão julgador administrativo o pronunciamento acerca da inconstitucionalidade da presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, por ultrapassar a sua competência funcional.

Nesse sentido, registre-se o enunciado da Súmula n.º 2, assim redigida:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Com efeito, no caso da presunção de omissão de rendimentos, o ônus da prova recai sobre o contribuinte, o qual cabe apresentar os elementos concretos, de forma clara e precisa, que indiquem a comprovação da origem dos valores que circularam em sua conta, para que seja afastada a presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96. Entretanto, o Recorrente traz apenas alegações gerais acerca da forma de tributação, não se desincumbindo do ônus de comprovar a origem dos depósitos realizados.

No que tange à alegação do Recorrente de que, para os lançamentos fundamentados na presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, o fato gerador ocorre em cada mês do ano calendário e não no final dele, cabe destacar que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) já consolidou o entendimento acerca da matéria, através da Súmula n.º 38, conforme o teor abaixo reproduzido:

Súmula CARF n.º 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Assim, deve prevalecer o lançamento.

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica

O cerne da questão se reveste em verificar a natureza jurídica das transferências de recursos das empresas Vox Mercado Pesquisa e Projetos Ltda. e Vox Opinião Pesquisa e Projetos para a pessoa física do Recorrente.

Cabe ressaltar que embora em julgamento anterior (Acórdão nº 2401-005.611) tenha acompanhado o voto do Relator para negar provimento ao Recurso Voluntário, em análise mais aprofundada sobre o caso concreto, modifiquei o meu posicionamento, conforme razões que seguem.

Segundo a fiscalização, o contribuinte não informou em sua DIRPF qualquer outra fonte de rendimentos que não a proveniente dos empréstimos. Afirma que, pelas circunstâncias, o mais provável é que a atividade exercida pelo contribuinte, como administrador, seja remunerada e assevera que a retirada de pró-labore e salários indiretos, quando pagos aos administradores, integram os rendimentos tributáveis e sujeitam-se à incidência do Imposto de Renda.

Assim, considerou todos os valores decorrentes de mútuos como rendimentos tributáveis efetuados pelas pessoas jurídicas Vox Opinião Pesquisa e Projetos Ltda. e Vox Mercado Pesquisa e Projetos Ltda., nos termos dos artigos 1º a 3º da Lei nº 7.713/88, artigo 1º da Lei nº 8.134/90, artigo 37, 38 e 43 do RIR/99 e artigo 1º da Lei nº 11.482/07.

Em Recurso Voluntário o contribuinte aduz que o contrato de mútuo foi revestido das formalidades legais e registrado nos livros contábeis da empresa e na declaração de rendimentos da pessoa física, sendo que no ano de 2007 não houve acréscimo patrimonial, pois o contribuinte apresentou forte involução patrimonial.

Afirma que, para que a fiscalização pudesse concluir pela incidência de imposto sobre os valores recebidos a título de mútuo, seria necessário que caracterizasse o pagamento como rendimento tributável, pois a fiscalização caracteriza como remuneração a título de pró-labore todas as retiradas efetuadas a título de mútuo pelo fato de o Recorrente ser sócio administrador da empresa, bem como por terem ocorrido empréstimos periódicos, entretanto, a remuneração do sócio pode advir tanto de pró-labore, como da distribuição de lucros, e, como as empresas não apuraram lucro passível de distribuição no período, fez-se necessário tomar o dinheiro emprestado, o que não significa que houve retirada de pró-labore.

Assevera que o fato de os três sócios terem recebido o mesmo montante não caracteriza remuneração, considerando terem o mesmo percentual de participação societária e que não se poderia concluir que os pagamentos como mútuo seriam remuneração, ao invés de antecipação de futura distribuição de lucros, como efetivamente ocorreu.

Afirma que não há nos autos a indicação de que o Recorrente recebeu tais valores como remuneração de trabalho.

Pois bem.

O artigo 221 e 586 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002), indicam a natureza jurídica e produção de efeitos do instrumento particular de mútuo, definindo-o como o empréstimo de coisas fungíveis, em que o mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade. Vejamos:

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Parágrafo único. A prova do instrumento particular pode suprir-se pelas outras de caráter legal.

Art. 586. O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade.

Art. 587. Este empréstimo transfere o domínio da coisa emprestada ao mutuário, por cuja conta correm todos os riscos dela desde a tradição.

Com efeito, cabe observar que o registro público do contrato seria a medida mais prudente objetivando trazer maior segurança ao contribuinte quando fiscalizado. No entanto, outros aspectos além da forma escrita e do recomendável registro público, devem respaldar a operação de mútuo, tais como a assinatura das partes, o trânsito dos valores mutuados, a indicação da forma de pagamento, prazos, além da informação da transação na declaração de Imposto de Renda e livros contábeis. Até porque, o contrato particular de mútuo, registrado ou não em cartório, por si só, não tem o condão de se definir como prova absoluta da sua existência material, caso não existam lastros em elementos fáticos necessários à sua comprovação.

De acordo com o que foi afirmado pela fiscalização, existem os lançamentos contábeis a débito em contas indicativas de empréstimos a João Francisco Pereira de Meira, com contrapartida nas contas banco e lançamentos transitórios. Vejamos:

Conforme discriminado na Tabela 01 do Anexo 02 deste TVF, verifica-se, na contabilidade da empresa Vox Mercado Pesquisa e Projetos Ltda., CNPJ 00.852.438/0001-06, lançamentos contábeis a débito nas contas 1.1.03.05.0005 (Empréstimo a João Francisco Pereira de Meira - AC) e 1.2.01.01.0004 (Empréstimo a João Francisco Pereira de Meira - RLP) e a crédito da conta 1.1.01.02.0006 (Banco Bradesco), no total de **RS 201.814,42** no ano de 2007.

Já na empresa Vox Opinião Pesquisa e Projetos Ltda., CNPJ 00.852.501/0001-04, foram analisados lançamentos contábeis a débito na conta 1.2.01.01.0005 (Empréstimo a João Francisco Pereira de Meira), com contrapartida nas contas 1.1.01.02.0003 (Banco Bradesco) e 1.1.04.01.0001 (Lançamentos Transitórios), no total de **RS 532.827,04** no ano de 2007, de acordo com a Tabela 02 do Anexo 02 do TVF.

Segundo o fiscal, os lançamentos são referentes a créditos concedidos ao Recorrente diretamente pelas empresas citadas, em dinheiro, cheque ou transferência bancária.

Afirma ainda o fiscal, no Termo de Verificação Fiscal, que a DIRPF relativa ao ano calendário de 2007 (fls. 49 e seguintes), consta no quadro Dívidas e Ônus Reais declarado o montante de R\$ 2.310.938,35 como empréstimos obtidos de empresas ligadas, e que os créditos “encontram-se supostamente amparados por contratos de mútuo”. Entretanto, da análise das cláusulas dos contratos, entendeu pela desconsideração dos mesmos.

No caso em apreço verifico que o contribuinte juntou aos autos os seguintes documentos: Livro Diário (fls. 381/453) e Livro Razão (fls. 454/464) da Vox Mercado Pesquisa e Projetos Ltda.; Livro Diário (fls. 466/495) e Livro Razão (fls. 496/501) da Vox Opinião Pesquisa e Projetos Ltda.; Livro Diário (fls. 503/506) e Livro Razão (fls. 507/510) da Vox do Brasil Pesquisa e Participações; Livro Razão (fls. 512/515) da Vox Populi Mercado e Opinião S/C Ltda.

O contribuinte juntou aos autos os contratos sociais das empresas às fls. 586 e seguintes. Observo que, apesar de no ato constitutivo da Vox Opinião Pesquisa e Projetos Ltda., em seu item 4.4, estabelecer que cada um dos sócios fará jus a uma retirada mensal a título de pró-labore, a consolidação do contrato social estabelece uma retirada mensal para os administradores, a título de pró-labore, a ser deliberada em reunião dos sócios, ou seja, não é obrigatório e depende de deliberação.

Da mesma forma o contrato social da Vox Mercado Pesquisa e Projetos Ltda. estabelece uma retirada mensal de pró-labore e, em aditivo, reza que a retirada mensal de pró-labore será deliberada em reunião de sócios da empresa.

O Recorrente assevera que, como sócio, sua remuneração poderia advir tanto de pró-labore como da distribuição de lucros. Como as empresas não apuraram lucro passível de distribuição no período, houve o empréstimo em dinheiro, o que não significaria a ocorrência de retirada de pró-labore, que dependeria de deliberação dos sócios, o que não ocorreu.

Afirma ainda que em relação ao empréstimo efetuado pela Vox Opinião Pesquisa e Projetos Ltda., já ocorreu o pagamento através da compensação do lucro distribuído no final de 2010, motivo porque a empresa baixou o valor de R\$ 1.637.500,00 do empréstimo que havia debitado em seu ativo, e que no caso da empresa Vox Mercado Pesquisa e Projetos Ltda., houve um lançamento contábil no dia 23/11/2007 no valor de R\$ 58.000,00, através do cheque nº 7514 que foi cancelado por outro lançamento no mesmo dia, sob a rubrica “Dist. Lucro - Vr. Recebido como Pgto. Parcial de Empréstimo”, além de outros lançamentos indicados no quadro de fl. 946 do Recurso Voluntário.

Com efeito, vale ressaltar que a empresa contabilizou os empréstimos nos livros contábeis e o contribuinte declarou, tempestivamente, referidos empréstimos em sua declaração de Imposto de Renda, sendo que a fiscalização não desconsiderou a escrituração contábil da empresa e nem aponta irregularidades.

O próprio TVF assevera que na DIRPF do contribuinte consta, no quadro Dívidas e Ônus Reais, declarado o montante de R\$ 2.310.938,35 como empréstimos obtidos de empresas ligadas, e que os créditos estão amparados por contratos de mútuo que são questionados pela fiscalização.

Os contratos de mútuo, adunados às fls. 261 e 262 dos autos, indicam o montante do recurso e que o pagamento será realizada com a existência de recursos baixados na própria conta de empréstimo, sendo que os créditos vencidos serão objeto de compensação quando da distribuição dos lucros.

Verifica-se dos autos que ocorreram repasses valores percebidos pela pessoa jurídica ao sócio, antes da deliberação de distribuição superveniente de lucros que, quando apurados, deverá se sujeitar à compensação com os valores devidos pelo sócio, por ocasião da efetiva distribuição.

Os valores recebidos pelo sócio se fazem através de uma simultânea assunção de uma obrigação de repor a quantia recebida, com os juros pactuados, através da compensação quando da distribuição de lucros. Há a clara necessidade de sua reposição ao patrimônio da pessoa jurídica.

Vê-se que, com relação a esses valores recebidos através dos mútuos, foi caracterizada a omissão de rendimentos, tendo em vista a desconsideração dos mútuos e a caracterização de todos os valores recebidos como pró-labore, embora:

- Existam contratos de mútuo firmados com a indicação de pagamento através de compensação na distribuição de lucros;
- Tenha ocorrido a efetiva entrega dos recursos mutuados da empresa ao sócio;
- Existam registros contábeis na empresa;

- O mútuo conste na declaração de rendimentos com o registro da operação;
- Tenha ocorrido, posteriormente, a compensação com a distribuição de lucros;
- Os contratos sociais rezem que a retirada mensal de pró-labore seria deliberada em reunião de sócios da empresa, portanto não obrigatória.

Assim, pelo o conjunto probatório adunado aos autos, em especial, a efetiva entrega dos recursos mutuados da empresa ao sócio, os registros contábeis, a declaração de rendimentos com o registro da operação, o contrato de mútuo realizado, e a compensação com a distribuição de lucros, não vejo como afastar a natureza jurídica de mútuo dos valores em debate, razão porque considero insubsistente a acusação fiscal nesse ponto.

Multa qualificada

Vencida em primeira votação, passo a análise da qualificação da multa.

O Recorrente assevera é elemento essencial do tipo penal que se afigure o dolo, a intenção do agente em praticar a conduta descrita no dispositivo legal e afirma que no presente caso não houve a demonstração cabal da ocorrência do dolo.

O Auto de Infração formalizou a exigência tributária com a aplicação da multa no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), sob a justificativa de tipificação do art. 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que assim dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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

Ocorre que, de fato, não houve comprovação por parte da autoridade fiscal, da intenção pré-determinada do contribuinte, tipificadas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, com o fito de justificar a qualificação da multa.

Com efeito, a omissão de receita ou de rendimentos, ou mesmo declaração inexata, não autoriza, por si só, a qualificação da multa de ofício, sendo necessário demonstrar o dolo subjacente, com a finalidade de sonegação ou fraude.

Com o indício de ilicitude se faz necessário o aprofundamento da investigação por parte da autoridade administrativa com a especificação da conduta que se subsume à norma infracional que levem à tipificação da sonegação, fraude ou conluio.

Este entendimento, aliás, encontra-se sedimentado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais conforme Súmula nº 14, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 14: 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.

Dessa forma, entendo que a acusação fiscal não faz a análise aprofundada da consciência e a vontade do sujeito passivo de impedir/retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência de parte do fato gerador da obrigação tributária, a fim de reduzir o montante de tributo que devia ser recolhido, principalmente porque todas as operações foram declaradas tanto na contabilidade da empresa, quando na DIRPF do contribuinte.

Assim, entendo pelo afastamento da aplicação da multa de ofício qualificada, reduzindo-a ao patamar básico de 75%.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para afastar a omissão de rendimentos recebidos por pessoa jurídica.

Com relação à multa qualificada, deve ser reduzida ao patamar de 75% (setenta e cinco por cento).

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, Redator Designado

Com o devido respeito ao entendimento adotado pela ilustre Conselheira Relatora, ousou divergir quanto à caracterização da omissão de rendimentos recebidos por pessoa jurídica.

O art. 43 do Código Tributário Nacional, ao dispor sobre o imposto sobre a renda, prevê:

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

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

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

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

Do dispositivo acima já é possível depreender que uma das alegações do recorrente – a de que os contratos de mútuos atendem os requisitos formais - não é suficiente para afastar a tributação: o problema está em qualificar juridicamente a operação realizada com a pessoa jurídica. Essa qualificação, para fins tributários, envolve verificar se houve algum benefício patrimonial obtido para o contribuinte, como dispõe não só o art. 43 do CTN já transcrito, mas também o art 3º, §4º, da Lei 7.713/1988:

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

(...)

§ 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.

Pelo mesmo motivo, não é procedente a alegação de que seria necessária a comprovação, por parte da fiscalização, da contrapartida em serviços prestados. Embora a fiscalização faça menção à possibilidade de pagamento a título pró-labore - por conta do contribuinte ser administrador das empresas – destaca o Termo de Verificação (e-fls. 27-28) que a tributação dos valores se impõe por conta da incidência do imposto, independentemente da denominação que se dê aos rendimentos.

Essa incidência, por sua vez, se concretiza a partir do momento em que a autoridade fiscal se depara com a ocorrência de um fato e o enquadra, a partir do processo de interpretação do texto jurídico, como hipótese de tributação.

Há situações em que esse enquadramento não é obtido apenas com foco de um único momento: é preciso ampliar o horizonte de observação para verificar se o contexto das operações realizadas permitem a exigência tributária, com base nos diversos elementos coletados.

É nessa linha que devem ser entendidos os contratos de mútuo firmados entre o contribuinte e as empresas Vox Opinião Pesquisa e Projetos Ltda (Vox Opinião) e Vox Mercado Pesquisa e Projetos Ltda (Vox Mercado): não basta sua análise pontual e o exame das formalidades, é necessário averiguar os efeitos tributários frente ao conjunto de todas as informações.

Como conclui a fiscalização, os fatos contradizem o caráter de mútuo dos valores. A uma, pois foi estabelecida uma condição (distribuição de lucros) que poderia nunca ocorrer. A duas, acrescente-se, porque conforme se depreende do demonstrativo de e-fl. 538, ambas as empresas detinham – ao menos em 2007 - saldo de lucros acumulados, não compensados com o mútuo concedido ao contribuinte.

Informa a fiscalização que, desde 2003, os valores eram transferidos ao contribuinte, em montantes cada vez maiores ao longo do tempo. De R\$ 119.550,24 no ano de 2003, passou por R\$ 2.319.938,35 em 2007, chegando a R\$ 3.038.235,68 em 2009. Tudo sem quitação até 31/12/2010, como alega o contribuinte e busca comprovar com lançamento contábil (e-fl. 888) feito pela Vox Opinião nessa data no valor de R\$ 1.637.500,00.

Do histórico desse lançamento consta “vr. ref. compensação do lucro distribuído com empréstimos e adto. distribuição de lucros”. Trata-se de procedimento insólito, para dizer o mínimo: transferências desde 2003 seriam compensadas com antecipação de lucros de 2010, mesmo tendo sido apurado resultado positivo em período compreendido entre 2003 e 2009 – ao menos em 2006/07, como já visto. Não bastasse a contabilização inusitada, trata-se de afirmação de baixo valor probatório, vez que as supostas quitações foram efetuadas somente após o início da ação fiscal, em 15/03/2010 (AR e-fl. 41).

É inequívoco, portanto, que ao longo do período o contribuinte se beneficiou das transferências: no ano de 2007 não declarou quaisquer rendimentos tributáveis, tendo declarado somente o valor de R\$ 8.658,43 como rendimentos isentos oriundos de cadernetas de poupança e R\$ 209,40 como rendimentos sujeitos à tributação exclusiva (aplicações financeiras). Não é razoável dizer que não obteve vantagem com valores recebidos da empresa, recebidos

reiteradamente e sem necessidade de quitação. A natureza jurídica desses valores, portanto, é de rendimentos tributáveis, vez que os recursos passaram a integrar o patrimônio do contribuinte e não há qualquer prova de sua isenção.

Observe-se, por oportuno, que a tributação independe do aumento ou diminuição dos bens elencados na declaração de ajuste anual: esta é obrigação acessória que contém apenas os saldos iniciais e finais do ano-calendário, sem discriminar o consumo da renda ao longo do período. Reitera-se: comprovado que os valores recebidos apresentam característica de rendimentos tributáveis, impõe-se o lançamento do imposto correspondente.

Única exceção se faz ao valor de R\$ 58.000,00, recebido através do cheque nº 7514 (depositado em 23/11/2007) e que, como evidencia o razão contábil, foi cancelado por um outro lançamento no mesmo dia, sob a rubrica Dist. Lucro – Vr. Recebido como Pgto Parcial de Empréstimo. O extrato bancário de e-fls. 211 apresenta um lançamento de “Sdo Dev a Deduzir 23/11”, indicando que não houve compensação.

Por fim, quanto à multa qualificada, compartilho da percepção da i. Relatora. Não entendo que haja, no caso em espécie, provas suficientes para caracterizar o dolo. Embora se reconheça que a multa qualificada não se aplica somente quando existentes documentos com fraudes materiais, é necessário que o Fisco comprove, inequivocamente, que o sujeito passivo tinha a intenção de esconder o fato gerador e que tinha consciência do ilícito de sua conduta, o que não é possível extrair da documentação juntada aos autos.

Conclusão

- Pelo exposto, voto por:
- CONHECER do recurso voluntário e;
- No mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso, excluindo do lançamento o valor de R\$ 58.000,00, relativo ao cheque 7.514, depositado em 23/11/2007 e afastando a qualificação da multa, que deve ser reduzida ao patamar de 75% (setenta e cinco por cento).

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo