



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

Processo n° 10830.003805/2007-71
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2102-002.572 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2013
Matéria IRPF
Recorrentes EDSON MOURA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006

IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR.

O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, em regra, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. CIÊNCIA DE RELATÓRIOS ELABORADOS AO LONGO DO PROCEDIMENTO FISCAL.

Restando comprovado nos autos que o contribuinte teve ciência do conteúdo de todas as planilhas elaboradas pela autoridade fiscal, não se pode falar em cerceamento do seu direito de defesa - mormente quando a documentação que o mesmo alega não ter recebido foi devidamente anexada ao processo administrativo, tendo sido franqueado a ele o direito de obter as cópias que entendesse necessárias no intuito de sanar quaisquer dúvidas acerca do procedimento fiscal.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

A tributação por presunção de omissão de rendimentos com base em acréscimo patrimonial a descoberto encontra previsão legal, e para que o contribuinte possa dela se defender precisa demonstrar que tinha recursos (origens) suficientes para acobertar os dispêndios efetuados ao longo de um determinado ano-calendário. Não há aqui o ônus do Fisco de comprovar a falta da origem, mas, inversamente, há a obrigação do contribuinte de comprovar - com documentação hábil e idônea - a existência desta origem.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Meras alegações, desacompanhadas de suporte documental, no sentido de que os valores informados pelas fontes pagadoras estariam incorretos ou teriam sido pagos a outro beneficiário, não são aptas a descaracterizar o lançamento, devendo o Interessado trazer aos autos provas e argumentos em favor de suas alegações - mormente quando o contribuinte é um dos sócios da referida fonte pagadora.

MULTA DE OFÍCIO. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXAME DA LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 02.

Não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do Poder Judiciário.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. JUSTIFICATIVA PARA SUA APLICAÇÃO.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento aos recursos de ofício e voluntário.

Assinado Digitalmente

Jose Raimundo Tosta Santos - Presidente

Assinado Digitalmente

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti - Relatora

EDITADO EM: 08/07/2013

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS, RUBENS MAURICIO CARVALHO, NUBIA MATOS MOURA, ACACIA SAYURI WAKASUGI, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, CARLOS ANDRE RODRIGUES PEREIRA LIMA.

Relatório

Em face do contribuinte acima identificado foi lavrado auto de infração de fls. 1191 a 1195, para exigência do IRPF relativo aos Exercícios de 2003 a 2006, em face da apuração de i) omissão de rendimentos recebidos a título de pro-labore; ii) omissão de rendimentos apurados em razão de variação patrimonial a descoberto; e iii) omissão de

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

Autenticado digitalmente em 14/08/2013 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalment
e em 14/08/2013 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 19/08/2013 por JOS
E RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Impresso em 17/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

rendimentos de ganho de capital. O crédito total exigido foi de R\$ 6.834.710,42, já incluídos aí a multa de ofício e os juros de mora.

Cientificado do lançamento em 18.06.2007, o contribuinte ofereceu a Impugnação de fls. 1204/1231 por meio da qual alegou as razões assim sintetizadas pela decisão recorrida:

DA OCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA - tendo em vista que a ciência do auto de infração se deu em 18/06/2007, ocorreu a decadência relativamente ao direito da Fazenda constituir o crédito de IRPF referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a maio de 2002, nos termos do art. 150, §4º do CTN, que estabelece que a contagem se dá a partir da ocorrência dos seus respectivos fatos geradores, o que se dá mensalmente (transcreve ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes);

AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS NA VIA DO AI FORNECIDA AO IMPUGNANTE — VIOLAÇÃO À AMPLA DEFESA, CONTRADITÓRIO E DEVIDO PROCESSO LEGAL - consta do auto de infração que o Sr. AFRFB elaborou 22 planilhas, que contêm receitas e despesas apuradas pela fiscalização, bem como demonstrativos de pagamentos e evolução patrimonial, dentre outras informações, no entanto, somente 04 delas, as planilhas EMOURA 16R, 19R, 20R e 21R, foram entregues ao representante do contribuinte quando da ciência do auto de infração;

- tal omissão viola os princípios do devido processo legal, ampla defesa e contraditório e todas as normas corolárias destas, tais como os princípios que norteiam o processo administrativo;

- no próprio auto o Sr. AFRFB menciona que as planilhas SAURO 17, SAURO 18, GASBRASIL 4 e IBRAENSINO 8, foram utilizadas para subsidiar a presente ação fiscal, sendo que a sua não apresentação ao contribuinte viola os citados princípios constitucionais;

- ademais, foram elaboradas outras planilhas que também serviram de base para fundamentar a referida autuação porém que não foram anexadas ao auto de infração (relação fls. 1210/1211),

- resta patente a impossibilidade do impugnante se defender quanto às informações mencionadas em tais documentos pelo Sr. AFRFB, em face da omissão de parte do AI na via que lhe foi entregue, fazendo-se irrefutável a nulidade da autuação (transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes);

DA AUSÊNCIA DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL — AUTUAÇÃO BASEADA EM PRESUNÇÕES - as alegações contidas no auto de infração estão calcadas em presunções não comprovadas que decorrem da intenção do Sr. AFRFB em autuar o impugnante sob frágeis alegações desconsiderando rendimentos declarados;

- o Sr. AFRFB desconsiderou o valor de R\$ 2.000.000,00 relativo à alienação de fundo de comércio e participação societária ao Sr. Carlos Alberto Macedo Barboza feita por compromisso de compra e venda, com posterior distrato do referido compromisso de compra e venda estabelecendo a devolução do valor em 10 parcelas mensais e sucessivas, tendo que o Sr.

AFRFB desconsiderou o negócio jurídico presumindo falsa a transação por não ter havido cobrança de juros e nem cobrança dos valores acordados no distrato por medida judicial porque o impugnante ainda não devolveu os valores;

- contudo, o distrato firmado entre as partes possui as condições por ele avençadas, não sendo obrigatória a cobrança de juros, não cabendo à fiscalização presumir necessária a cobrança de juros ou desconsiderar o negócio pela sua ausência;

-além disso, o Sr. Carlos Alberto mencionou, em suas declarações à fiscalização, por duas vezes que está tomando as medidas cabíveis para cobrar o valor devido;

- em nenhum momento foi comprovado pela fiscalização que a transação efetuada entre o impugnante e o Sr. Carlos Alberto era inexistente ou fraudulenta (transcreve entendimento doutrinário de Samuel Monteiro), tendo o Fisco o ônus de provar todas as suas alegações, não cabendo à fiscalização analisar se o negócio jurídico é ou não vantajoso às partes, não podendo, ainda, o caso em tela ser equiparado às distribuições de lucros e aos contratos de empréstimo, por possuir uma natureza comercial (cessão onerosa de cotas), não havendo previsão legal, doutrinária ou jurisprudencial para tal aproximação (transcreve jurisprudência administrativa e doutrina sobre ônus da prova);

DA AUSÊNCIA DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL — DA DESCONSIDERAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS DECLARADOS - a maior parte dos valores lançados decorre da desconsideração de diversos recursos e origens pelo Sr. AFRFB, porém tais desconsiderações são equivocadas uma vez que baseadas em suposições indevidas e não comprovadas (transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes);

- os valores lançados como omissão de rendimentos de pró-labore, como já esclarecido à fiscalização durante a ação fiscal, foram recebidos por seu filho EDSON MOURA JUNIOR, tendo havido erro de grafia nas planilhas devido à semelhança entre o seu nome e o de seu filho;

- o impugnante é sócio das empresas mencionadas pelo Sr. AFRFB, contudo não poderia receber rendimentos a título de pró-labore, pois quem de fato administra as empresas é seu filho, Edson Moura Junior, isso porque, é prefeito de Paulínia e não possui tempo hábil para exercer as funções de prefeito e administrador conjuntamente, sendo que os valores recebidos das empresas em questão são a título de lucros distribuídos;

- os lucros distribuídos pelas empresas SAURO BRASILEIRA DE PETRÓLEO S/A, AUTO POSTO CABREÚVA DE PAULÍNEA

Ltda E AUTO POSTO GÁS BRASIL Ltda, foram declarados em sua DIRPF e não há dívidas da sua condição de sócio, nem trouxe a fiscalização qualquer fato que elidisse a regularidade da distribuição de lucros, devendo, assim, ser considerados, não podendo o impugnante ser responsabilizado pelo não atendimento de notificação de terceiro;

- a empresa SAURO teve seu lucro arbitrado e tributado pela fiscalização no processo 10830.006355/2006-97, referente a IRPJ e CSLL, anos-calendário 2002 a 2005, não podendo a mesma fiscalização pretender que o impugnante recolha o mesmo tributo (IR) sobre o mesmo lucro, que é isento na pessoa física mesmo quando arbitrado na pessoa jurídica (RIR, art. 39, XXIX), sob pena de incorrer em evidente bis in idem (transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes);

- além disso, a fiscalização toma por base duas situações que poderiam ensejar a autuação da pessoa jurídica, mas não do impugnante a medida que questiona a origem do numerário emprestado pela empresa EDIMON à SAURO, e se intimada a comprovar a sua origem, a EDIMON não o faz, somente ela poderá ser autuada e não o impugnante, sendo que em ato contínuo a fiscalização, por desconsiderar o referido empréstimo, conclui que a SAURO não teria numerário a distribuir;

- ora se houve a distribuição de lucros sem a devida contabilização de sua origem, isso caracteriza infração da SAURO e não podendo a fiscalização pretender a tributação dos lucros distribuídos do impugnante, que são isentos;

- não pode a fiscalização considerar como uma única entidade pessoas jurídicas diversas — como a empresa SAURO e o impugnante, pois isso fere o princípio da entidade (cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes);

- o Sr. AFRFB apurou determinadas divergências entre as DIPJs da empresa SAURO e as DIRPFs entregues pelo contribuinte e, além do fato do impugnante não poder ser responsabilizado por declarações prestadas por terceiros, equivocando-se quanto à forma de apuração do crédito tributário, tendo efetuado o lançamento sobre o total do valor declarado e não somente sobre a diferença apresentada, tributando duas vezes o mesmo rendimento;

DO CRITÉRIO EQUIVOCADO PARA TRIBUTAÇÃO MENSAL DOS DEPÓSITOS - não foi considerado, nas planilhas de evolução patrimonial, o valor autuado nos mês anterior — tributado, como origem no mês subsequente, sendo evidente que as • diferenças apontadas no fluxo de caixa mensal e tributadas no IRPF constituem origem para os meses subsequentes e que tal procedimento do Sr. AFRFB pretende tributar novamente parte \ do valor já tributado no mês anterior, o que não se admite por representar confisco e enriquecimento ilícito do erário (cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes);

DO NÃO APROVEITAMENTO DO SALDO DO ANO ANTERIOR - verifica-se que nas planilhas de evolução patrimonial não foram consideradas as sobras dos exercícios anteriores como origem nos anos seguintes em desconformidade com o entendimento do Conselho de Contribuintes (transcreve ementas de acórdãos);

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA - o Sr. AFRFB aplicou a multa qualificada de 150% sob a frágil alegação de que as atitudes do impugnante teriam configurado evidente intuito de fraude, porém não restou comprovada referida alegação o que é imprescindível para a aplicação deste percentual de penalidade;

- o legislador definiu os elementos caracterizadores da fraude — ação lesiva prejudicial ao Erário Público e dolo, intenção real do agente em praticar a lesão, e, assim, não bastam quaisquer irregularidades ou singelas imprecisões para se autorizar a pena de 150% e sim a comprovação do evidente intuito de fraude, por parte da fiscalização, o que não ocorreu;

- não pode o Sr. AFRFB simplesmente desconsiderar as informações constantes da Declaração de Rendimentos do impugnante e as declarações por ele apresentadas sem comprovar efetivamente que tais informações eram falsas, é preciso que ele prove a ocorrência de fraude (transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes);

- ad argumentandum, ainda que fossem cabíveis as alegações do Sr. AFRFB contra o impugnante, se não restou comprovado o intuito de fraudar a Fiscalização, seria cabível apenas a multa prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, de 75%, destacando-se, ainda, o entendimento do TRF-5 a Região de que a multa não pode superar o percentual de 30% (transcreve jurisprudência);

- requer o cancelamento da exigência fiscal e o arquivamento dos autos.

Na análise de tais alegações, os integrantes da 4ª Turma da DRJ/SPOII decidira pela parcial manutenção do lançamento, em julgado do qual se extrai a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005 DECADÊNCIA.

Tratando-se de lançamento ex officio, a regra aplicável na contagem do prazo decadencial é a estatuída pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional, iniciando-se o prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA Incabível a argüição de nulidade do procedimento fiscal quando este atender as formalidades legais e for efetuado por servidor competente. Estando o enquadramento legal e a descrição dos fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada ao sujeito passivo, presentes nos autos todos os documentos que embasaram a autuação e tendo

sido concedido prazo para apresentação de defesa e documentos, não há que se falar em nulidade do lançamento por cerceamento de defesa.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

O acréscimo patrimonial, não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte só é elidido mediante a apresentação de documentação hábil que não deixe margem a dúvida.

Para que sejam utilizados como recursos no fluxo financeiro mensal, os valores correspondentes à

retirada de lucros em empresas das quais o contribuinte é sócio deve vir acompanhada de prova inequívoca da efetiva transferência do numerário.

Os saldos porventura apurados na análise da evolução patrimonial no mês de dezembro só serão considerados como recursos no ano seguinte, se constantes da declaração de bens ou mediante comprovação da efetiva existência dos mesmos em 31 de dezembro.

MULTA QUALIFICADA.

O lançamento de multa qualificada exige que a autoridade fiscalizadora traga elementos para os autos que provem a presença de elemento subjetivo na conduta do contribuinte de forma a demonstrar que este quis os resultados que o art. 72 da lei 4.502/64 elenca como caracterizadores da fraude, ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EXTENSÃO.

As decisões judiciais, a exceção daquelas proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade de normas legais, e as administrativas não têm caráter de norma geral, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão àquela objeto da decisão.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Lançamento Procedente em Parte

Entenderam que deveria ser desqualificada a multa de ofício, reduzindo-a a 75% e consideraram como não impugnada a parcela do lançamento relativa à falta de recolhimento do ganho de capital.

Não tendo se conformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 1.305/1.360, no qual transcreveu integralmente a decisão recorrida e reiterou os argumentos expostos em sede de impugnação, reforçando os seguintes:

- estaria decadente o crédito tributário exigido relativamente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a maio de 2002, tendo em vista que o lançamento foi efetuado em 18.06.2007;

- violação à ampla defesa, contraditório e devido processo legal, eis que da via do Auto de Infração por meio da qual lhe foi dada a ciência do lançamento não constavam as tabelas que instruíram o trabalho da autoridade fiscal e que embasaram o lançamento;

- o lançamento teria sido baseado em meras presunções, tendo sido desconsideradas as origens de rendimentos por ele declaradas, notadamente os R\$ 2.000.000,00 recebidos por ocasião da alienação de fundo de comércio e participação societária ao Sr. Carlos Alberto Macedo Barboza;

- teria se equivocado a autoridade fiscal ao considerá-lo como beneficiário de pro-labores pagos pelas empresas das quais era sócios, já que o real beneficiário dos mesmos seria seu filho Edson Moura Junior, havendo erro de grafia na planilha que embasou o lançamento. Afirmou que o filho declarou ter recebido tais rendimentos;

- não poderiam ter sido desconsiderados os lucros recebidos das empresas Sauro Brasileira de Petróleo S/A, Auto Posto Cabreúva de Paulínia Ltda., e Auto Posto Gás Brasil Ltda., e que ele não poderia ser penalizado pela falta de atendimento a uma intimação por terceiros;

- seria equivocado o critério mensal de apuração do fluxo de variação patrimonial;

- deveria ser aproveitado o saldo disponível apurado pela própria autoridade fiscal para o ano anterior; e

- deveria ser reduzida a multa de ofício aplicada ao lançamento ao patamar de 30%, nos termos de jurisprudência do TRF da 5ª Região.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Relatora

Conforme relatado, em face da decisão de primeira instância foram interpostos os Recursos Voluntário e de Ofício, que serão apreciados de forma separada, como se segue.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte teve ciência da decisão recorrida em 10.09.2008, como atesta o AR de fls. 1.304. O Recurso Voluntário foi interposto em 02.10.2008 (dentro do prazo legal para tanto), e preenche os requisitos legais - por isso dele conheço.

O lançamento que deu origem à discussão travada nestes autos pretendia exigir do Recorrente IRPF em razão das seguintes infrações: i) omissão de rendimentos

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

Autenticado digitalmente em 14/08/2013 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalment
e em 14/08/2013 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 19/08/2013 por JOS
E RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Impresso em 17/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

recebidos a título de *pro-labore*; ii) omissão de rendimentos apurados em razão de variação patrimonial a descoberto; e iii) omissão de rendimentos de ganho de capital.

A parcela do lançamento relativa ao ganho de capital não foi objeto de Impugnação, de forma que somente a omissão relativa ao *pro-labore* e à variação patrimonial a descoberto estão em discussão neste julgamento.

Passa-se à análise das razões suscitadas no Recurso Voluntário.

Da decadência

O Recorrente alega que estariam extintos por decadência os valores exigidos por meio do Auto de Infração, relacionados a fatos geradores ocorridos entre os meses de janeiro e maio de 2002. Afirma ele que:

6. Com efeito, tanto a doutrina, quanto a atual jurisprudência do E. 1º Conselho de Contribuintes e da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), têm, sistematicamente, se manifestado no sentido de que o IRPF é um tributo cujo lançamento é por homologação, fato este que pressupõe a aplicação da regra contida no § 40, do artigo 150 do CTN.

7. Referido dispositivo estabelece que a contagem do prazo decadencial, para tributos dessa natureza, ocorre, inexoravelmente, a partir da ocorrência dos seus respectivos fatos geradores, o que se dá mensalmente.

De acordo com a defesa, o fato gerador do IRPF no caso em tela seria mensal, e o prazo decadencial deveria ser computado com base no art. 150, § 4º do CTN.

No entanto, a jurisprudência hoje pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é no sentido de que o fato gerador do IRPF é complexo e ocorre em 31 de dezembro de cada ano. Este entendimento pode ser bem demonstrado através da leitura da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF EXERCÍCIO: 2001 DECADÊNCIA, NOS CASOS DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, O PRAZO DECADENCIAL PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXPIRA APÓS CINCO ANOS A CONTAR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. O FATO GERADOR DO IRPF, TRATANDO-SE DE RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL, SE PERFAZ EM 31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO-CALENDÁRIO, NÃO OCORRENDO A HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO É ATINGIDO PELA DECADÊNCIA APÓS CINCO ANOS DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR (ART. 150, § 4º DO CTN). PRELIMINAR DE DECADÊNCIA ACOLHIDA. RECURSO PROVIDO. VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS PRESENTES AUTOS. ACORDAM OS MEMBROS DO COLEGIADO, POR UNANIMIDADE DE VOTOS, ACOLHER A ARGÜIÇÃO DE DECADÊNCIA SUSCITADA PELO RECORRENTE, PARA DECLARAR EXTINTO O DIREITO DA FAZENDA NACIONAL CONSTITUIR O CRÉDITO

TRIBUTÁRIO LANÇADO, NOS TERMOS DO VOTO DO RELATOR.

(Ac. nº 2202-00695, julgado em 19/08/2010)

Por isso, aliás, foi editada a Súmula CARF nº 38, segundo a qual: “*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.*”.

O mesmo raciocínio se aplica às demais exigências relativas ao IRPF sobre rendimentos sujeitos ao Ajuste Anual (como é o caso da omissão de rendimentos de pro-labore e da omissão decorrente da apuração de acréscimo patrimonial a descoberto).

Sendo assim, o pleito do Recorrente não merece acolhida, já que o Fisco teria até 31.12.2007 para efetuar o lançamento relativo ao fato gerador do IRPF ocorrido em 31.12.2002. No caso, como a ciência do lançamento se deu em 18.06.2007 – não há que se falar em decadência.

Da violação à ampla defesa e ao contraditório

Alega o Recorrente que teria havido cerceamento do seu direito de defesa, uma vez que não teriam sido anexadas as planilhas que embasaram o lançamento à via do Auto de Infração que lhe foi encaminhada. Eis o fundamento deste pedido:

11. No entanto, quando da notificação do representante legal do RECORRENTE, o Sr. AFRFB fez constar apenas algumas dessas planilhas da via do contribuinte, quais sejam: Planilhas EMOURA 16R, 19R, 20R, 21R e Ocorre que tal omissão viola os princípios do devido processo legal, ampla defesa e contraditório (art. 5º, LIV e LV, CF/88), e todas as normas corolárias destas, tais como os princípios que norteiam o processo administrativo.

(...)

14. É flagrante o desrespeito aos direitos constitucionais da ampla defesa e do contraditório, pois não juntando tais documentos essenciais para a compreensão do Auto de Infração foca o RECORRENTE impossibilitado de defender-se.

15. Ademais o Sr. AFRFB elaborou as seguintes planilhas que também serviram de base para fundamentar a referida autuação, porém, mais uma vez, em prejuízo do contribuinte, não as anexou ao AI:

(...)

As planilhas que não teriam sido anexadas ao Auto de Infração foram denominadas planilha EMOURA (de 1 a 22) e planilha SAURO (de 2 a 12).

As planilhas denominadas “EMOURA” são referentes a este lançamento, enquanto que as planilhas denominadas “SAURO” estão relacionadas à fiscalização levada a efeito em face das empresas das quais o Recorrente era sócio.

Tal pedido não merece acolhida.

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

Autenticado digitalmente em 14/08/2013 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 14/08/2013 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 19/08/2013 por JOS E RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Impresso em 17/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

É que – ainda que todas as planilhas utilizadas pelo fiscal autuante não tivessem sido anexadas à via do Auto de Infração encaminhada ao Recorrente, é certo que as mesmas estavam disponíveis nos autos do processo, de forma que o acesso a elas foi franqueado ao Recorrente sempre que o desejasse, bastando que tivesse solicitado cópia dos autos.

Ademais, tais planilhas lhe foram sendo encaminhadas ao longo do procedimento fiscal, à medida em que foram elaboradas, como se depreende dos termos de intimação anexados aos autos (cf. esclarecido pela decisão recorrida às fls. 1293 dos autos).

Tendo o Recorrente tido acesso à planilhas que subsidiaram o lançamento, não há que se falar em violação ao contraditório ou à ampla defesa.

Diante do exposto, também não merece acolhida esta preliminar.

Do acréscimo patrimonial – lançamento por presunção

No que diz respeito ao lançamento relativo à omissão de rendimentos por variação patrimonial a descoberto, o Recorrente alega tratar-se de mera presunção, afirmando que o fiscal teria desconsiderado diversas origens para seus rendimentos.

Antes de mais nada, vale ressaltar que a tributação por presunção de omissão de rendimentos com base em acréscimo patrimonial a descoberto encontra expressa previsão legal, e para que o contribuinte possa dela se defender precisa demonstrar que tinha recursos (origens) suficientes para acobertar os dispêndios efetuados ao longo de um determinado ano-calendário. Não há aqui o ônus do Fisco de comprovar a falta da origem, mas, inversamente, há a obrigação do contribuinte de comprovar – com documentação hábil e idônea – a existência desta origem.

Neste sentido:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 1996, 1997 Ementa: APD - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - EXCESSO DE APLICAÇÕES JUSTIFICADO COM RECURSOS DE EXERCÍCIOS PRECEDENTES - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DESSES RECURSOS - NÃO ACATAMENTO - É ônus do contribuinte comprovar a origem de recursos para fazer frente à presunção de omissão de rendimentos lastreada em fluxo de caixa que apura acréscimo patrimonial a descoberto. Não basta afirmar que detinha valores em anos antecedentes, mormente quando o contribuinte sequer apresentou declaração de ajuste anual nos anos anteriores e nos anos em debate. APD - COMPROVAÇÃO DE FONTE DE RECURSO - ADEQUAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA - Comprovada a fonte de recursos, esta deve ser registrada no fluxo de caixa, reduzindo o APD do período.

(...)

(Acórdão nº 10617129, julgado em 10.10.2008 - destacamos)

Assim é que, tratando-se de previsão legal, o ônus de efetuar a prova da inocorrência do acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela autoridade fiscal caberia ao próprio Recorrente.

Voltando ao caso vertente, o Recorrente insiste que não poderia a autoridade fiscal ter desconsiderado as origens por ele comprovadas (e que justificariam seus dispêndios).

A primeira destas origens que – segundo ele – teria sido desconsiderada, foram os R\$ 2.000.000,00 alegadamente recebidos de Carlos Alberto Macedo Barboza.

Quanto a tal operação, o Recorrente assim a esclareceu:

19. Nesse sentido, o Sr. AFRFB desconsidera como rendimentos o valor de R\$ 2.000.000,00 auferidos pelo RECORRENTE relativos a alienação de fundo de comércio e participação societária ao Sr. Carlos Alberto Macedo Barboza, alienação esta feita por meio de compromisso de compra e venda.

20. Ocorre que houve um distrato do referido compromisso de compra e venda, em que ficou acordado que o RECORRENTE devolveria o valor acima mencionado em 10 parcelas mensais e sucessivas, sem o acréscimo de juros.

21. Entretanto, tais valores ainda não foram devolvidos pelo RECORRENTE.

(...)

25. O distrato firmado entre as partes possui as condições por ela avençadas, não sendo obrigatória a cobrança de juros ou qualquer acréscimo legal a menos que seja vontade das partes, não cabendo, portanto, à Fiscalização presumir necessária a cobrança de juros ou desconsiderar o negócio realizado entre as partes por falta dela.

26. Além disso, contrariamente à segunda alegação do Sr. AFRFB o Sr. Carlos Alberto em suas declarações à Fiscalização mencionou por duas vezes que está tomando, junto a seus advogados, as medidas cabíveis para cobrar o valor devido pelo RECORRENTE.

27. Mais um argumento que demonstra que o Sr. AFRFB equivocou-se ao desconsiderar o rendimento auferido pelo RECORRENTE e que pautou-se em presunção que não encontra abrigo legal.

28. Tanto é assim que em nenhum momento foi comprovado pela Fiscalização que a transação efetuada entre o RECORRENTE e o Sr. Carlos Alberto era inexistente ou fraudulenta.

31. Sendo assim, foge completamente à esfera de atuação do Sr. AFRFB analisar se o negócio jurídico efetivamente praticado e regularmente registrado é ou não vantajoso ao RECORRENTE ou à outra parte. Assim, não servem de fundamento para a atuação as digressões pessoais e subjetivas do Sr. AFRFB sobre a conduta de terceiro.

32. Ora, autuar o RECORRENTE com base na suposta má-gestão patrimonial do Sr. Carlos Alberto Barboza, dá poderes

ilegais ao Fisco de "julgar" a forma como o contribuinte administra seus negócios.

33. Ademais, ao contrário do que alegado, o caso em tela não pode ser equiparado às distribuições de lucros e aos contratos de empréstimo, por possuir uma natureza comercial (cessão onerosa de cotas), não havendo previsão legal, doutrinária ou jurisprudencial para tal aproximação.

A decisão recorrida – chancelando o entendimento esposado pela autoridade fiscal (e bem descrito às fls. 1061/1062 dos autos) deixou de acolher tais valores como origens para os dispêndios efetuados pelo Recorrente pelos seguintes motivos:

A prova trazida pelo contribuinte refere-se apenas ao negócio jurídico e resume-se ao contrato de compra e venda de fls. 176/178, os recibos de fls. 179/181, notificação extra judicial de fl. 182 e distrato de contrato de fls. 183/184. Tanto o contrato como o distrato são documentos particulares assinados pelas partes e por duas testemunhas. Apesar de ter validade entre as partes, como meio hábil de prova, deve-se observar os princípios contidos no Código Civil, arts. 219 e 221, que assim dispõem:

(...)

Desta forma, o contrato, ainda que prove a realização do negócio jurídico entre as partes, não é suficiente para comprovar a efetiva transferência do numerário. Igualmente os recibos de fls. 179/181, assinados pelo procurador do recorrente, não comprovam a efetiva transferência dos valores nele consignados perante o Fisco. Sem a prova da efetiva transferência dos valores em 15/09/2003 (R\$ 1.100.000,00), em 07/01/2005 (R\$ 300.000,00), em 28/01/2005 (R\$ 300.000,00) e em 07/02/2005 (R\$ 300.000,00), não há como considerá-los como recurso na planilha de evolução patrimonial.

Contra tais argumentos, o Recorrente se limita a reiterar as alegações de sua Impugnação, sem trazer realmente quaisquer documentos que comprovassem a efetiva transferência do numerário em questão, não sendo crível que pagamentos dos montantes mencionados (R\$ 1.100.000,00 e R\$ 300.000,00) tenham sido efetuados em espécie. Sem a prova do efetivo pagamento dos valores estampados nos contratos e recibos mencionados, não podem eles ser acolhidos como origem apta a justificar o acréscimo patrimonial apurado pela fiscalização.

Acresça-se a isto que os fatos envolvidos na referida operação não ficaram muito claros nos autos, o que reforça o entendimento da autoridade fiscal de que os referidos R\$ 2.000.000,00 realmente não foram recebidos pelo Recorrente.

O compromisso de compra e venda de cotas (fls. 176/178) é um documento particular datado de 15.09.2003. Por meio dele foi pactuada a cessão das cotas que o Recorrente detinha na empresa 2M do Brasil Industria e Comercio Ltda. pelo seguinte valor:

(...)

4. Por força também deste instrumento, o ora CEDENTE cede ao CESSIONÁRIO todos os direitos, da lavra outorgada pela Portaria sob n.º 397 de 05.09.2002, publicada no diário Oficial da União de 06.09.2002, com processo no DNPM sob n.º 820.616/1993, da qual a empresa "2M do Brasil Indústria e Comércio Ltda", é possuidora de pleno direito. Por esta cessão o CESSIONÁRIO pagará o valor total de R\$ 3.596.800,00 (Três milhões e quinhentos e noventa e seis mil e oitocentos reais), da seguinte forma: R\$ 596.800,00 (Quinhentos e noventa e seis mil e oitocentos reais) pagos na data de assinatura do presente contrato, e o restante em 04 (quatro) parcelas sucessivas de R\$ 750.000,00 (Setecentos e cinquenta mil reais) vencendo-se a primeira parcela até o final do primeiro semestre do ano de 2004, e as últimas parcelas deverão ser pagas até o último dia útil do ano de 2004.

(...)

Um procurador do Recorrente firmou então os recibos de fls. 179/181, por meio dos quais atestou ter recebido três parcelas de R\$ 300.000,00 pagas em 07.01.2005, 28.01.2005 e 07.02.2005 – todas em espécie.

Através de Notificação Extrajudicial (também um documento particular, fls. 182), o Recorrente notificou, em 12.04.2005 o Sr. Carlos Alberto Barboza acerca de sua intenção de rescindir o contrato de compra e venda anteriormente pactuado.

Em 10.06.2005 foi firmado o distrato (também através de documento particular) da compra e venda, por meio do qual as partes assim decidiram:

(...)

Cláusula 2a. Em decorrência do pactuado na Cláusula 1ª Acima, o **DISTRATADO** receberá do **DISTRATANTE** a quantia de R\$ 2.000.000,00 (Dois milhões de reais), que será pago em 20 (vinte) parcelas, mensais, iguais e sucessivas, no valor de R\$ 100.000,00 (Cem mil reais) cada uma, representadas por 20 (vinte) Notas Promissórias, neste ato assinada pelo Sr. Edson Moura e entregues em mãos ao Sr. Carlos Alberto Macedo Barboza, iniciando-se o pagamentos em 10 de janeiro de 2006 e, assim sucessivamente, até o dia 10 de agosto de 2007.

(...)

Quanto aos atos societários da referida pessoa jurídica que foram anexados aos autos para justificar a operação em tela, é possível depreender os seguintes fatos:

- até 22.10.2004, o Recorrente e seu filho (Edson Moura Junior) eram os únicos sócios da pessoa jurídica 2M do Brasil Industria e Comercio Ltda, data em que, foi registrada na JUCESP uma alteração contratual por meio da qual o filho do Recorrente se retira da sociedade, cedendo ao pai suas 124.000 cotas;

- neste mesmo ato, o Recorrente decide aumentar o capital social da empresa, e ainda cede ao Sr. Carlos Alberto Macedo Barboza 40% de suas cotas, no valor R\$ 503.200,00;

- em julho de 2005, o Sr. Carlos Alberto Barboza se retira da sociedade, cedendo suas cotas então ao filho do Recorrente, que volta a ser admitido na sociedade;

Diante destes fatos, algumas questões chamam a atenção, como por exemplo a questão relativa ao ganho de capital. Ora, se o Recorrente cedeu as cotas que detinha (por R\$ 503.200,00) pelo valor de R\$ 2.000.000,00, deveria ter apurado – e pago – o respectivo ganho de capital então incidente, ainda que tal venda tivesse sido desfeita, na medida em que o distrato somente ocorreria 2 anos após a celebração do contrato de compra e venda de participação societária.

Entretanto, do demonstrativo de apuração do ganho de capital anexado à sua DIRPF 2004, consta que o Recorrente teria vendido sua participação societária na referida empresa (2M) por R\$ 3.596.800,00 com custo de aquisição R\$ 0,00, mas que o valor recebido naquele ano (dezembro de 2003) teria sido de **R\$ 596.800,00**. Tal declaração diverge da alegação do Recorrente de que recebera naquela oportunidade R\$ 1.100.000,00 como parte do referido pagamento.

Vale ressaltar ainda que no ano seguinte (Exercício 2005), o Recorrente não apresentou o anexo relativo ao ganho de capital, fazendo-o somente em relação ao Exercício 2006, quando declarou ter recebido R\$ 600.000,00 no mês de janeiro de 2005 e outros R\$ 300.000,00 no mês de fevereiro do mesmo ano – valores que se coadunam com aqueles constantes dos recibos. O imposto devido em razão do recebimento destas parcelas seria de R\$ 135.000,00 (sendo R\$ 90.000,00 em janeiro e R\$ 45.000,00 em fevereiro).

Ressalte-se ainda que não há prova do pagamento do imposto no valor de R\$ 89.520,00 (incidente sobre o ganho auferido no ano-calendário 2003) ou sobre o imposto de R\$ 135.000,00 (devido em relação ao ano-calendário 2005). Este fato, aliás, foi devidamente mencionado no termo de Constatação Fiscal, tendo ainda a autoridade lançadora esclarecido que estava deixando de exigir o ganho de capital em tela, justamente por ter desconsiderado os valores recebidos pelo Recorrente. É o que se depreende do seguinte trecho, extraído das fls. 1063 dos autos:

V.3 - DO GANHO DE CAPITAL

(...)

80.Quanto aos impostos sobre os ganhos de capital dos supostos pagamentos efetuados por CARLOS ALBERTO MACEDO BARBOZA, dos anos-calendário de 2003 e 2005, os quais o fiscalizado apresentou DEMONSTRATIVOS DA APURAÇÃO DOS GANHO DE CAPITAL nas DIRPFs, porém, não recolheu os DARFs respectivos, não estão sendo lançados pois foram desconsiderados na presente ação fiscal, conforme já exaustivamente descrito em itens anteriores.

(destacamos)

Por todos estes motivos, diante da falta de prova do recebimento dos R\$ 2.000.000,00, deve ser mantida a decisão recorrida neste ponto.

Da omissão de valores recebidos a título de pro-labore

Conforme relatado, o lançamento aqui em debate abrangeu também a acusação de omissão de rendimentos recebidos pelo Recorrente a título de pro-labore de **empresas das quais era sócio (SAURO BRASILEIRA DE PETRÓLEO S/A, AUTO POSTO**

CABREÚVA, 2M DO BRASIL, AUTO POSTO GASBRASIL, IBRAFEM ENSINO, IBRAFEM MARKETING e AUTO POSTO SAURO ARARAQUARA).

Neste ponto, a decisão recorrida manteve o lançamento fundada nos seguintes argumentos:

Assim, os rendimentos de pró-labore apurados decorrem de informações constantes em documentos contábeis e fiscais elaborados pelas empresas das quais o contribuinte é sócio, sendo que as alegações de que tais rendimentos não foram percebidos, de que o recorrente não administra as empresas e de que não possui tempo para exercer tal administração, não são suficientes para descaracterizar o pagamento comprovado pelos documentos acima relacionados.

Mantém-se, portanto a tributação de omissão de rendimentos recebidos a título de pró-labore.

O Recorrente, por seu turno, vem alegando, desde sua Impugnação, que não foi o beneficiário destes rendimentos, afirmando que seu filho (Edson Moura Junior) é que seria o verdadeiro administrador das empresas e beneficiários dos mesmos. Afirma ainda que não poderia ser considerado administrador de tais empresas por exercer o cargo de prefeito da cidade de Paulínia, e que os valores por ele recebidos o foram a título de distribuição de lucros. Eis as razões expostas em seu recurso:

45. O RECORRENTE de fato é sócio das empresas mencionadas pelo Sr. AFRFB, contudo não poderia receber rendimentos a título de pro-labore, pois quem de fato administra as empresas é seu filho, Edson Moura Jr, que inclusive declara ao Fisco o recebimento de tais rendimentos.

46. Isso porque, o RECORRENTE é Prefeito do Município de Paulínia e não possui tempo hábil para que possa exercer as funções de prefeito e de administrador conjuntamente.

47. Inclusive, de acordo com o artigo 44 da Lei Orgânica de Paulínia, não pode o prefeito ausentar-se da cidade por mais de 15 dias, o que, se fosse o RECORRENTE o verdadeiro administrador das empresas, ocorreria com frequência, tendo em vista a prática comercial e diversos compromissos que teria e cumprir a função de administrador.

48. Não é possível que o RECORRENTE tenha recebido qualquer valor a título de pro-labore, sendo que os valores de rendimentos recebidos das empresas em questão, são a título de distribuição de lucros, como demonstrou o contribuinte ao longo da ação fiscal.

A autoridade fiscal, porém, considerou ser o Recorrente o beneficiários dos rendimentos de pro-labore em questão após a análise de documentos contábeis obtidos em diligências nas empresas das quais o contribuinte é sócio (cf. relacionado às fls. 1.056/1.057 – Termo de Constatação Fiscal). Assim, para que tais documentos pudessem ser desconsiderados, caberia ao Recorrente demonstrar, documentalmente, que a documentação obtida pela autoridade fiscal não mereceria fé, o que não foi feito.

Ressalte-se que sendo ele sócio das empresas poderia até ter conseguido obter documentação que retificasse as informações obtidas pela fiscalização.

Por isso, diante da falta de provas, deve ser mantida esta parcela do lançamento.

Da desconsideração dos lucros recebidos da empresa SAURO BRASILEIRA DE PETRÓLEO S/A

Alega o Recorrente que recebera distribuição de lucros da empresa SAURO BRASILEIRA DE PETRÓLEO S/A, da qual é sócio, os quais seriam suficientes para acobertar os dispêndios constantes da planilha de variação patrimonial a descoberto.

Consta do Termo de Verificação Fiscal que tais valores não foram aceitos como origem em razão da falta de comprovação de que os mesmos teriam sido efetivamente pagos ao Recorrente. Por este mesmo motivo, a decisão recorrida manteve o lançamento, *verbis*:

Assim, a fiscalização desconsiderou os valores informados a título de lucros distribuídos nas DIRPFs do recorrente, não pela inexistência do lucro das pessoas jurídicas mas por falta de comprovação da efetiva transferência de numerários da pessoa jurídica para o sócio.

(...)

Ao contrário do alegado pelo impugnante, os documentos apresentados não confirmam a efetividade dos pagamentos, pois as declarações de ajuste anual apresentadas atestam somente a declaração mas não o fato declarado, devendo ter sido apresentadas, pelo mesmo, provas concretas da transferência dos valores, entre a empresa e o recorrente, o que não foi feito. Portanto, não havendo comprovação documental suficiente da retirada de lucros por parte do sócio, não há como acatar tais valores como origem de recursos.

Já o Recorrente, por seu turno, insiste que o fato de ter declarado o recebimento destes lucros em sua DIRPF seria suficiente para comprovar o seu recebimento.

Sua pretensão não merece acolhida.

Isto porque, ainda que se considerasse que a pessoa jurídica em questão tivesse auferido lucros que poderiam ter sido distribuídos a ele, caberia a ele sim demonstrar o efetivo recebimento dos mesmos, na medida em que o lançamento aqui em debate se refere a acréscimo patrimonial a descoberto, ou seja, é necessário que o Recorrente comprove que tinha disponibilidades suficientes a acobertar os seus dispêndios.

Por isso que a mera declaração (no Ajuste Anual) de disponibilidade destes lucros não pode ser considerada como suficiente para justificar a origem de seus dispêndios.

Como também neste ponto o Recorrente não traz qualquer novo documento ou prova em sede de Recurso Voluntário, é de se manter a decisão recorrida.

Ademais, é também irrelevante o fato de a pessoa jurídica ter sido autuada e seu lucro arbitrado, pois – como afirmado – o que se discute aqui não é a existência de lucros,

mas sim a sua efetiva transferência destes para o patrimônio do Recorrente. Esta a prova que não foi feita.

Apuração mensal do fluxo de variação

Neste item do seu Recurso Voluntário, o Recorrente afirma que:

68. Para apurar os valores referentes ao crédito tributário, o Sr. AFRFB procedeu ao fluxo de caixa mensal para a quantificação da base de cálculo do IRPF do RECORRENTE, solicitando inclusive que o próprio preenchesse as planilhas com os rendimentos e dispêndios por ele realizados.

69. Contudo, ao efetuar a autuação o Sr. AFRFB simplesmente ignora os valores autuados nos meses anteriores, não os considerando como origem para os períodos subseqüentes.

(...)

71. Ora, as diferenças apontadas pela Fiscalização, ao incluir referidos valores na planilha de fluxo de caixa mensal, são tributadas pelo IRPF e assim, constituem origem para os meses subseqüentes.

72. Contudo, o procedimento adotado pelo Sr. AFRFB não aproveita esses valores e inicia os meses seguintes considerando apenas os valores preenchidos pelo RECORRENTE.

73. Assim, é nítido que pretende o Sr. AFRFB tributar novamente parte do valor já tributado no mês anterior, o que não se admite, haja vista que representa a intenção clara de confisco e enriquecimento ilícito do erário.

74. Tal aspecto, inclusive, foi decidido pelo E. 1º Conselho de Contribuintes da seguinte forma:

(...)

Depreende-se daí que o Recorrente faz uma confusão entre o lançamento decorrente da variação patrimonial a descoberto (que é o caso dos autos) e o lançamento decorrente da presunção de que os depósitos bancários sem origem comprovada representam omissão de rendimentos (o que não é a hipótese dos autos).

Suas alegações, porém, não se aplicam à hipótese vertente, tendo em vista que a autoridade fiscal usou sim os recursos de um mês para acobertar dispêndios do mês seguinte, como se depreende das tabelas de fls. 1.068/1079, das quais constam – no item 14 (integrante dos montantes utilizados como “Recursos/Origens”) – os valores relativos a “saldo disponível do mês anterior”, demonstrando que em todos os meses tais sobras foram apuradas e devidamente utilizadas para acobertar dispêndios dos meses seguintes.

Por isso, também este argumento não merece acolhida.

Aproveitamento do saldo do ano anterior

O Recorrente pugna que sejam aproveitados os saldos apurados pela fiscalização ao final de cada ano-calendário como origem para a apuração de sua variação

patrimonial do ano-calendário seguinte. Afirma que a jurisprudência deste Conselho seria unânime no sentido de assim proceder.

A decisão recorrida negou tal pedido baseada nos seguintes fundamentos:

O saldo positivo apurado em dezembro não pode ser concedido como recurso no mês de janeiro do ano-calendário seguinte, pois, diferentemente do que ocorre nos outros meses do ano, a situação patrimonial do contribuinte no dia 31 de dezembro é espelhada pela declaração de bens integrante da declaração de ajuste anual. Assim, se do fluxo financeiro efetuado pela autoridade fiscal para fins de análise da evolução patrimonial, restarem recursos nos meses de janeiro a novembro, devem eles, por ausência de previsão legal para declaração de bens mensal, ser considerados no início do mês posterior como origem de recursos. Já no caso do mês de dezembro, consideram-se como origem de recursos para o ano posterior, os saldos constantes da declaração de bens, por presunção de veracidade das informações nela prestadas.

Se o contribuinte deixou de declarar valores que compunham o seu patrimônio em 31 de dezembro e que restaram evidenciados pela análise da evolução patrimonial, incumbe a ele a prova da sua existência, visto ser sua a obrigação original de declará-los. Na ausência de prova da permanência dos recursos resultantes da análise da evolução patrimonial no patrimônio do contribuinte ao final do ano-calendário, não resta ao Fisco outra alternativa senão a de presumi-los consumidos.

A jurisprudência deste Conselho vem oscilando quanto a esta questão, ora aceitando o aproveitamento pretendido, ora o negando.

Porém, antes de analisar qual seria a corrente aplicável ao caso vertente, é preciso analisar se estas sobras existiram para que pudessem ser aproveitadas entre um ano-calendário e outro.

As planilhas de variação patrimonial de fls. 1068/1079 demonstram que a fiscalização apurou os seguintes saldos ao final de cada um dos anos-calendário objeto de lançamento:

- 2002 – variação patrimonial a descoberto de R\$ 244.853,21 (fls. 1071);
- 2003 - variação patrimonial a descoberto de R\$ 337.530,00 (fls. 1075);
- 2004 - variação patrimonial a descoberto de R\$ 117.107,43 (fls. 1079);

(valores consolidados às fls. 1080 dos autos)

Como se vê, o Recorrente não teve – em nenhum dos meses de dezembro dos anos-calendário que foram objeto de fiscalização e lançamento – sobras de recursos nos meses de dezembro que pudessem ser transportadas para janeiro do ano seguinte, como pretendido. Assim, sua pretensão também não merece acolhida quanto a este ponto.

Do pedido de redução da multa de ofício

O Recorrente se insurge ainda contra a multa de ofício aplicada ao lançamento e já reduzida pela decisão recorrida (de 75%).

Tal pedido, porém, esbarra em um enunciado da Súmula deste Conselho, este o de nº 2, segundo o qual: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”.

Neste ponto, apesar do enunciado não tratar diretamente da questão da multa, deve ele ser aplicado ao caso vertente, pois, sendo a multa de ofício uma determinação legal – devidamente prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, não cabe ao julgador administrativo avaliar sobre o seu acerto ou sua tecnicidade, mas somente aplicá-la. O Recorrente pugna pela redução da multa para um patamar de, no máximo, 30% - no entanto, não há previsão legal para que se opere tal redução na multa de ofício, não podendo sua pretensão ser acolhida.

Como se vê, tal pedido esbarra no enunciados acima transcrito. Sendo assim, deve ser aplicado aqui o *caput* art. 72 do Regimento Interno deste Conselho de Contribuintes, que assim determina:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF

Mantém-se, assim, a multa de ofício de 75%.

DO RECURSO DE OFÍCIO

O Recurso de Ofício preenche os requisitos da lei e por isso deve ser conhecido.

Como se depreende da decisão recorrida, o mesmo se refere única e exclusivamente à desqualificação da multa de ofício aplicada ao lançamento, já que as demais razões de mérito suscitadas pelo Recorrente deixaram de ser acolhidas.

Neste ponto, o que motivou a decisão recorrida foi o seguinte:

No caso em tela, os rendimentos omitidos foram apurados, na sua maior parte, com base em presunção legal pela variação patrimonial a descoberto. Mas esta presunção, apesar de válida para fins tributários, não é suficiente, sem outras provas, para caracterizar o intuito de fraude que justificaria a aplicação da multa qualificada de 150%, pois neste caso o ônus da prova é da autoridade lançadora, uma vez que o dolo não pode ser meramente presumido.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, ou seja, crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. O dolo, portanto, é composto de dois elementos: o cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito; e o volitivo, que é a vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

Sendo decorrente de ação ou omissão dolosa, a constatação da fraude exige que reste provada presença de elemento subjetivo

na conduta do contribuinte de forma a demonstrar que este quis os resultados que o art. 72 elenca como caracterizadores da fraude, ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los.

Na aplicação da multa qualificada, a autoridade fiscal deve subsidiar o lançamento com elementos probatórios que mostrem de forma irrefutável a existência destes dois elementos formadores do dolo que, em última análise, é o evidente intuito de fraude. No entanto, os autos do processo não dão mostras que este intento foi atingido. O fato de o recorrente não ter demonstrado a efetividade da distribuição de lucros e do recebimento de recursos provenientes de contrato de compra e venda, declarados em suas DIRPFs autoriza a desconsideração dos recursos na evolução patrimonial, e caracteriza infração à legislação tributária, sujeita à aplicação de multa de ofício por declaração inexata, porém, por si só, é insuficiente para amparar a aplicação de multa qualificada.

Apesar do recorrente ter aproveitado distribuição de lucros e recursos de alienação de quotas de sociedade que não conseguiu comprovar, ter omitido três participações societárias e aquisição de lote durante dois anos consecutivos (vindo a declará-la só no ano-calendário de 2003) em suas declarações de bens e rendimentos de pró-labore de pequeno valor, ainda assim, não resta suficientemente comprovado nos autos o intuito de fraude em seus atos, necessário para que, com propriedade, se aplicasse ao lançamento a penalidade qualificada.

Assim, não tendo a fiscalização demonstrado cabalmente a existência de dolo por parte do contribuinte em relação às infrações apuradas, nas condições impostas pela norma legal então vigente, descabe a qualificação da multa de ofício em 150%, devendo ser reduzida para 75%, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Tal entendimento merece ser mantido.

É que no caso em exame, pelo que se depreende do Termo de Constatação, a qualificação da multa se deveu aos seguintes motivos:

83.A distribuição de lucros da SAURO do ano-calendário 2003, no valor de R\$ 1.519.929,94, foi precedida de lançamentos de empréstimos de R\$ 2.100.000,00, da empresa EDIMON LTDA, cuja efetividade também não foi comprovada.

*84.Tanto o Sr. EDSON MOURA, quanto o Sr. CARLOS ALBERTO MACEDO BARBOZA, a SAURO e a EDIMON, informaram que as transações foram efetivadas em dinheiro. Tendo em vista os extraordinariamente elevados valores envolvidos, tal afirmação é uma verdadeira afronta ao princípio do bom senso. **É entendimento assente na esfera administrativa, também, que as operações de empréstimo, distribuições de lucro e pagamentos, devem ser comprovadas por meio de documentação hábil e idônea da efetiva entrega do numerário.***

85. *Observa-se também a não declaração, em suas DIRPFs, dos bens e direitos a seguir relacionados:*

- *Não declarou Lotes 01-08 e 01-09, do condomínio ALPHAVILLE FLAMBO /ANIT RESIDENCIAL, nos anos-calendário de 2001 e 2002, só o fazendo em 2003;*
- *Não declarou em nenhum ano-calendário participação (50%) na constituição da empresa AUTO POSTO SAURO PALMEIRAS LTDA, CNPJ 05.668.738/0001-45, com capital social inicial de R\$ 10.000,00, em 05/05/2003, e com aumento para R\$ 100.000,00, em 22/11/2004;*
- *Não declarou em nenhum ano-calendário participação (50%) na constituição da empresa AUTO POSTO SAURO PIRINÓPOLIS LTDA, CNPJ 05.896.768/0001-09, com capital social inicial de R\$ 10.000,00, em 01/08/2003, e aumento para R\$ 100.000,00, em 22/11/2004, vendida em 02/01/2006.*
- *Não declarou em nenhum ano-calendário participação (95%) na constituição da empresa AUTO POSTO SAURO JATAÍ LTDA, CNPJ 07.445.895/0001-17, com capital social inicial de R\$ 100.000,00, em 01/06/2005.*

86. *Constatou-se omissão de rendimentos em todos os anos-calendário fiscalizados, o estão consolidados nas PLANILHAS EMOURA 7, 11 e 23, nos valores relacionados configurando prática reiterada de omissão de rendimentos.*

(...)

87. *Por tudo o exposto, entendemos estar configurado, em tese, evidente intuito de fraude definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, a seguir transcritos:*

(...)

88. *Dessa forma, está sendo aplicada a multa qualificada de 150%, prevista no inc. II do art. 44 da Lei 9.430/96. Entendemos também ter ficado demonstrado a existência de fatos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, definida no art. 10 . inc. I, da Lei 8.137/90, que dispõe: "Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualq*

uer acessório, mediante as seguintes condutas: I — omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias"

Como se vê, as justificativas tomadas pela autoridade lançadora foram a falta de comprovação das alegações do Recorrente, assim como a omissão de determinadas informações em suas declarações – em suma, a “prática reiterada” de omissão pelo contribuinte, o que teria implicado no cometimento “em tese” de crime contra a ordem tributária.

No entanto, a norma legal que ampara a aplicação da referida multa (qualificada), aplicada à hipótese em exame, é o art. 44, inc. II da Lei nº 9.430/96, que determina:

Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

(grifos não constantes do original)

Os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº Lei 4502/64, por seu turno, assim dispõem:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Da leitura de tais artigos, é forçoso concluir que só pode ser exigida a multa de 150% (multa qualificada) aos lançamentos de ofício em que **restar caracterizado o evidente intuito de fraude do contribuinte** – e não a todo e qualquer lançamento de ofício.

No caso ora em exame, como se viu acima, este intuito não foi comprovado pela autoridade fiscal. A “conduta” motivadora do lançamento em exame não justifica a aplicação da multa qualificada, pois deve ser entendida como simples omissão de rendimento. O dolo a que a lei faz menção quando trata da multa qualificada não é a “vontade de omitir” ou a “prática reiterada” de omissão, mas sim o dolo em falsificar documentos, ou em verdadeiramente esconder do Fisco fatos geradores da obrigação tributária.

Há que se ressaltar, aqui, que a omissão em questão, por si só, já é penalizada com a aplicação da multa de ofício de 75%, multa esta que já serve como penalidade pela omissão do contribuinte. A multa qualificada a que alude o art. 44, II da Lei nº 9.430/96 foi criada com o objetivo de penalizar o contribuinte que vai além da omissão, o contribuinte que usa de subterfúgios (muitas vezes ilícitos) para escapar à obrigação tributária.

A simples omissão do contribuinte – ainda que consciente – não pode ser equiparada a uma conduta fraudulenta ou simulada. Ao contrário, a vontade de omitir rendimentos do Fisco, e por isso não pagar o imposto devido, não é, por si só, um crime.

Não é por outro motivo que este Conselho vem reiteradamente afastando a qualificação da multa em casos de simples omissão. É o que se depreende da ementa abaixo transcrita:

*“MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da **prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte**, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo.*

(...)

Preliminar acolhida.”

(RV nº 146.368, Rel. Cons. Nauray Fragoso Tanaka, julgado em 12.09.2005, 2ª Câmara, 1º Conselho)

Por fim, e corroborando a idéia de que a simples omissão de rendimento não é suficiente a ensejar a qualificação da multa aplicável a um lançamento, este Conselho editou o enunciado nº 14 de sua Súmula, segundo o qual *“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.”*

Por estes motivos, deve ser mantida a decisão recorrida no que toca à necessidade de **desqualificação da multa de ofício aplicada ao lançamento**, a qual deverá ser exigida no patamar de 75%, e não de 150% (cf. constante do Auto de Infração).

Diante do exposto, VOTO no sentido de REJEITAR as preliminares suscitadas e NEGAR provimento ao Recurso Voluntário, bem como para NEGAR provimento ao Recurso de Ofício.

Assinado Digitalmente

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti

Processo nº 10830.003805/2007-71
Acórdão n.º **2102-002.572**

S2-C1T2
Fl. 1.401

CÓPIA