



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

Processo nº 10845.725702/2012-63
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-004.614 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de julho de 2018
Matéria IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente FÁBIO CAMPOS FATALLA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2007, 2008

NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Comprovados nos autos que a contribuinte foi corretamente informada e esclarecida de todos os termos e documentos produzidos no curso do procedimento fiscal, não há que se arguir cerceamento de defesa.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EMISSÃO REGULAR. IMPESSOALIDADE. IMPARCIALIDADE.

Presume-se, até prova contrária a cargo de quem alega, que ação fiscal suportada por Mandado de Procedimento Fiscal regularmente emitido foi planejada atendendo os princípios da impessoalidade, imparcialidade e isonomia.

FISCALIZAÇÃO. COMPETÊNCIA. SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Súmula CARF nº 27)

INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. UTILIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO. INOCORRÊNCIA.

A utilização de informações bancárias obtidas junto às instituições financeiras constitui simples transferência à administração tributária, e não quebra, do sigilo bancário dos contribuintes, não havendo, pois, que se falar na necessidade de autorização judicial para o acesso, pela autoridade fiscal, a tais informações.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**EXERCÍCIO: 2007****DECADÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA.**

No caso do Imposto de Renda Pessoa Física, quando não houver a antecipação do pagamento do imposto pelo contribuinte, é aplicável o disposto no art. 173 do CTN.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**Exercício: 2007, 2008****LUCROS DISTRIBUÍDOS. DISTRIBUIÇÃO EXCEDENTE AO LUCRO PRESUMIDO.**

Valores excedentes ao lucro presumido do período somente podem ser distribuídos com isenção do imposto de renda quando se comprovar, por meio de demonstrativos contábeis com observância da legislação comercial, que o lucro contábil foi superior ao presumido.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FRAUDE. MULTA. 150%.

Em lançamento de ofício é devida multa qualificada de 150% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido quando demonstrada a presença de fraude na ação ou omissão do contribuinte, nos termos da legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson- Presidente.

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, Waltir de Carvalho, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 4610/4623) de Imposto de Renda Pessoa Física relativo aos anos-calendários 2006 e 2007. Conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de folhas 4612/4615 foram apuradas as seguintes infrações:

1) Omissão de rendimentos recebidos pelo autuado na qualidade de sócio da empresa Interface Engenharia Aduaneira Ltda, uma vez que foram distribuídos lucros em montante superior ao lucro presumido sem que o referido lucro encontrasse suporte na escrituração contábil da empresa.

2) Dedução indevida de Despesas Médicas.

Em 29/11/2012 o sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 4638 a 4687, por intermédio de procuradores constituídos, contestando o lançamento efetuado com as seguintes alegações, que serão a seguir sintetizadas:

A) PRELIMINARES;

a.1) Da Invalidade da Ação Fiscal por inobservância do disposto na Portaria da Secretaria da Receita Federal nºs 500/1995 e 3007/2002, uma vez que em nenhum momento foi indicado, pelos AFRFB autuantes, em qual programa de fiscalização, elaborado pela Coordenação Geral de Fiscalização (Cofis) havia sido incluído.

a.2) Nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, uma vez que as autoridades fiscais encaminharam, junto com os AI's, diversos anexos, mas não forma emitidas cópias "frente e verso", dos cheques emitidos pela INTERFACE ENGENHARIA LTDA que constiuem o fundamento do presente lançamento.

a.3) Incompetência dos Auditores que efetuaram o lançamento, pois, nos termos do art. 985 do RIR/1999 a autoridade fiscal competente para aplicar o Regulamento do Imposto de Renda (RIR) é a do domicílio fiscal do contribuinte, ou de seu procurador ou representante. Todavia, nos caso dos autos, o Impugnante foi fiscalizado pelos AFRFB Francisco César de Oliveira Santos e Sérgio Martinez, com exercício na Superintendência Regional da Receita Federal em São Paulo, "órgão este que não tem jurisdição, não tendo, pois, competência para fiscalizar e lançar tributo."

a.4) Decadência - uma vez que, por se tratar o IRPF de tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos termos do artigo 150, §4º do CTN, o fato gerador referente a 31/12/2006 teria sido alcançado pela decadência. Alega também que, mesmo que se reconheça o dolo que fundamentou a aplicação da multa qualificada de 150%, resta evidente a ocorrência da decadência no que diz respeito ao ano-calendário de 2006, uma vez que a DIRPF a ele correspondente foi entregue em abril de 2002.

a.5) Impossibilidade da quebra do sigilo bancário da empresa INTERFACE sem Autorização judicial, pois mesmo com o advento da Lei Complementar nº 105/2001, não restou afastada a necessidade prévia autorização judicial para a quebra de sigilo bancário do contribuinte.

B) MÉRITO

b.1) Da Inexistência da Distribuição de Lucros Excedentes ao Lucro Presumido. Das Disposições da IN SRF Nº 93/97, pois:

b.1.1) ainda que a empresa INTERFACE, tenha optado pela tributação com base no lucro presumido, e embora tenha informado nas DIPJ que “a apuração das receitas tributáveis se deu por intermédio do Livro Caixa”, na realidade efetuou essa apuração com base em escrituração completa, anexada ao PROCESSO Nº 10845.725582/201202 pela própria Fiscalização, devidamente registrada na JUNTA COMERCIAL DO ESTADO DE SÃO PAULO – JUCESP, como se vê nos docs. nºs. 02/03, inclusos, que provam o registro dos livros DIÁRIO de 2006 e 2007 naquele órgão.

b.1.2) no quadro “MUTAÇÕES DA CONTA LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS” (doc. nº 04, anexo) a INTERFACE obteve, nos anos calendário de 2006 e 2007, os resultados líquidos de R\$ 1.310.420,23 e R\$ 1.472.911,13 (superiores aos valores tidos como distribuídos, apontados no “TVEPF Nº 023”, transcrito no SUBITEM 5.1., acima), passíveis de entrega totalmente isenta na pessoa física, nos termos do artigo 48, § 3º, da IN SRF nº 93/97, que transcreve.

b.1.3) o valor dos cheques relativos ao ano calendário de 2006 serviram para justificar uma dupla tributação, uma vez que a empresa INTERFACE foi autuada com fundamento no artigo 61 da Lei nº 8.981/85 contestada no processo nº 10845.725584/2012-02 e também foram considerados como "omissão de rendimentos recebidos à título de lucro distribuídos excedentes ao lucro presumido" lançados no presente processo.

b.2) Indevida Aplicação da Multa de 150%, uma vez que não foram apontados "elementos seguros de prova ou indícios veementes de falsidade ou inexatidão" na conduta do autuado, pois a inexistência de saldos devedores na conta caixa da empresa INTERFACE, bem como a falta de constabilização, a crédito dessa conta., dos valores dos cheques emitidos, decorreu de mero erro contábil.

Em 31 de outubro 2013, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) negou provimento à impugnação em decisão cuja ementa é a seguinte (fls. 4789):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

EXERCÍCIO: 2008

*MATÉRIA NÃOIMPUGNADA. DEDUÇÃO INDEVIDA DE
DESPESAS MÉDICAS.*

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, consolidando-se administrativamente o correspondente crédito tributário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

EXERCÍCIO: 2007, 2008

NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Comprovados nos autos que a contribuinte foi corretamente informada e esclarecida de todos os termos e documentos

produzidos no curso do procedimento fiscal, não há que se arguir cerceamento de defesa.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EMISSÃO REGULAR. IMPESSOALIDADE. IMPARCIALIDADE.

Presume-se, até prova contrária a cargo de quem alega, que ação fiscal suportada por Mandado de Procedimento Fiscal regularmente emitido foi planejada atendendo os princípios da impessoalidade, imparcialidade e isonomia.

FISCALIZAÇÃO. COMPETÊNCIA. SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL.

As Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil (SRRF) possuem competência para o desenvolvimento das atividades de fiscalização, instrumentalizada pela emissão de Mandado de Procedimento Fiscal emitido pelo Superintendente Regional.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

EXERCÍCIO: 2007

DECADÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA.

No caso do Imposto de Renda Pessoa Física, quando não houver a antecipação do pagamento do imposto pelo contribuinte, é aplicável o disposto no art. 173 do CTN.

PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL. FRAUDE.

Na ocorrência do fraude, o termo inicial do prazo para a Fazenda Pública lançar desloca-se para o artigo 173, inciso I, do CTN, sendo o primeiro dia do ano civil seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

EXERCÍCIO: 2007, 2008

LUCROS DISTRIBUÍDOS. DISTRIBUIÇÃO EXCEDENTE AO LUCRO PRESUMIDO.

Valores excedentes ao lucro presumido do período somente podem ser distribuídos com isenção do imposto de renda quando se comprovar, por meio de demonstrativos contábeis com observância da legislação comercial, que o lucro contábil foi superior ao presumido.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FRAUDE. MULTA. 150%.

Em lançamento de ofício é devida multa qualificada de 150% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido quando demonstrada a presença de fraude na ação ou omissão do contribuinte, nos termos da legislação de regência.

Cientificado em 17/06/2014 (AR fls. 4827), o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 4829/4893, no qual reitera as alegações já suscitadas quando da Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço.

Antes de analisarmos as discussões suscitadas é importante registrar que a autuação relativa a dedução indevida de despesas médicas não foi impugnada. Sendo assim, a lide se restringe a glosa por omissão de receitas relativa aos lucros distribuídos por pessoa jurídica.

1) PRELIMINARES

1.1) DA INVALIDADE DA AÇÃO FISCAL POR INOBSERVÂNCIA DO DISPOSTO NAS PORTARIAS NºS 500/95 E 3.007/02 DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL.

Insiste o Recorrente na alegação de Invalidade da Ação Fiscal por inobservância do disposto na Portarias da Secretaria da Receita Federal nºs 500/1995 e 3007/2002, uma vez que em nenhum momento foi indicado, pelos AFRFB autuantes, em qual programa de fiscalização, elaborado pela Coordenação Geral de Fiscalização (Cofis) havia sido incluído.

Incorretas as alegações do Recorrente. Como esclarece a decisão recorrida:

Quanto a este assunto, inicialmente é necessário dizer que as atividades de planejamento e execução dos procedimentos fiscais, à época do início da fiscalização (em 31/12/2010, conforme Termo de Início de Fiscalização às fls. 3 e 4), estavam reguladas pela Portaria do Secretário da Receita Federal do Brasil (RFB) nº 11.371, 12 de dezembro de 2007. A Portaria RFB nº 11.371/2007, em termos gerais, apenas adaptou as regras já veiculadas pela Portaria SRF nº 3.007/2001 à nova estrutura administrativa criada com a fusão entre a Secretaria da Receita Federal e a Secretaria da Receita Previdenciária, determinada pela Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007.

(...)

Como se vê, o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é o instrumento que a autoridade fiscalizadora apresenta ao contribuinte fiscalizado para que este tome ciência, entre outras informações, do tributo e do período que serão examinados, qual fiscal está autorizado a realizar o trabalho e por quanto tempo. No presente caso, este documento foi regularmente emitido pelo administrador competente, no caso o Superintendente da Receita Federal do Brasil na 8ª Região Fiscal, bem como foi cientificado

ao sujeito passivo (fls. 5 e 6). Assim, presume-se até prova em contrário a cargo da impugnante que apenas alega, que a mesma contribuinte foi selecionada para ser fiscalizada em observância aos princípios da impessoalidade, imparcialidade e interesse público, previstos no artigo 1º da Portaria RFB nº 11.371/2007. O que está caracterizado, segundo os documentos presentes no processo, é que estes princípios foram observados.

Além disso, é importante registrar que, no âmbito deste Conselho, a posição predominante é a de que o Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Sendo assim, irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento. Tal posicionamento fica claro pela leitura das duas decisões da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF abaixo transcritas.

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF.
INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO.
INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO
LANÇAMENTO.*

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado. (Acórdão nº 920201.637; sessão de 12/04/2010; Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

*VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL
MPF. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.*

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. (Acórdão nº 920201.757; sessão de 27/09/2011; Relator Manoel Coelho Arruda Junior)

Concordo com a interpretação adotada e, pela clareza com que aborda a questão, transcrevo abaixo o seguinte trecho do voto proferido no Acórdão nº 920201.637:

A portaria da SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, revogada pela Portaria RFB nº 4.328, de 05.09.2005, que foi publicada no DOU 08.09.2005, trata do planejamento das atividades fiscais e estabelece rotinas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições

administrados pela Secretaria da Receita Federal. Por meio da norma antes referida se disciplinou a expedição do MPF — Mandado de Procedimento Fiscal que se constitui em elemento de controle da administração tributária. A eventual inobservância dos procedimentos e limites fixados por meio do MPF, salvo quando utilizado para obtenção de provas ilícitas, não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal, mormente quando foram emitidos MPF Complementares antes da lavratura do Auto de Infração.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal.

Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. Se ocorrerem problemas com a prorrogação do MPF estes não invalidam os trabalhos de fiscalização desenvolvidos. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. Salvo nos casos de ilegalidade, a validade do ato administrativo é subordinada à legitimidade do agente que o pratica, isto é, ser titular do cargo ou função a que tenha sido atribuída a legitimação para a prática do ato. Assim, legitimado o AFRF para constituir o crédito tributário mediante lançamento, não há o que se falar em nulidade por falta do MPF que se constitui em instrumento de controle da Administração.

1.2) NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA;

Alega a Recorrente Nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, uma vez que as autoridades fiscais encaminharam, junto com os AI's, diversos anexos, mas não foram emitidas cópias "frente e verso", dos cheques emitidos pela INTERFACE ENGENHARIA LTDA que constiuem o fundamento do presente lançamento.

Sem razão o Recorrente. Nesse ponto, merece transcrição a decisão recorrida quando afirma que:

De plano, cabe mencionar que no Termo de Intimação Fiscal que deu início à fiscalização (ciência em 31/12/2010 fl. 5) a interessada foi intimada a apresentar as cópias dos cheques. Em razão do não atendimento do pleito da fiscalização, e após sucessivos pedidos de dilação de prazo sem que a empresa se manifestasse, foi lavrado o Termo de Constatação de Embaraço à Ação Fiscal (ciência em 10/06/2011).

Assim, decorridos cerca de 5 meses sem que a fiscalizada disponibilizasse as referidas cópias de cheques, foram expedidas Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), em estrita conformidade com a legislação de regência da matéria (fls. 38 a 54)

No que se relaciona às cópias dos cheques obtidos por meio das RMF, esta foram disponibilizadas juntamente com o T.I.F nº 17 (ciência em 30/11/2011 – fls. 59/61), por meio de CDR com 30 arquivos, com cópias de cheques 2006 (fls. 560/1079), cópias de cheques 2007 (fls. 1080/1553), recibos de retiradas de lucro (sócio Fábio Fatalla – fls. 1554/1944), microfilme cheques Banco do Brasil (fls. 1945/2696) e microfilme cheque Banco Safra (fls. 2697/4044).

Portanto, improcedente a arguição de cerceamento de defesa postulada pela defendente.

1.3) DA INVALIDADE DA AÇÃO FISCAL POR INCOMPETÊNCIA DOS AUDITORES FISCAIS QUE A REALIZARAM.

Alega a Recorrente que, nos termos do art. 985 do RIR/1999 a autoridade fiscal competente para aplicar o Regulamento do Imposto de Renda (RIR) é a do domicílio fiscal do contribuinte, ou de seu procurador ou representante. Todavia, nos caso dos autos, o Impugnante foi fiscalizado pelos AFRFB Francisco César de Oliveira Santos e Sérgio Martinez, com exercício na Superintendência Regional da Receita Federal em São Paulo, “órgão este que não tem jurisdição, não tendo, pois, competência para fiscalizar e lançar tributo

Improcedentes as alegações do Recorrente. A validade do lançamento realizada por auditor fiscal de jurisdição diversa da do domicílio do contribuinte é matéria pacificada no âmbito desse conselho, conforme se verifica pela Súmula CARF nº 27 abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 27: *É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.*

1.4) DA DECADÊNCIA

Alega o Recorrente que teria ocorrido decadência relativamente ao ano-calendário de 2006. Isso porque , por se tratar o IRPF de tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos termos do artigo 150, §4º do CTN, o fato gerador referente a 31/12/2006 teria sido alcançado pela decadência. Alega também que, mesmo que se reconheça o dolo que fundamentou a aplicação da multa qualificada de 150%, resta evidente a ocorrência da decadência no que diz respeito ao ano-calendário de 2006, uma vez que a DIRPF a ele correspondente foi entregue em abril de 2002.

Sem razão o Recorrente. Isso porque, como bem observa a decisão recorrida, mesmo que se desconsidere a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, continuaria sendo aplicado aos autos a norma do artigo 173, I, do CTN, uma vez que não houve qualquer antecipação de pagamento. Confira-se.

Resta então saber se ao presente caso aplica-se a regra geral de decadência contida no art. 173, I, ou aquela contida no art. 150, § 4º, pertinente ao chamado lançamento por homologação, ao

qual, em princípio, friso, se amolda o imposto de renda da pessoa física.

Com esse intuito, transcrevo excerto das conclusões do Parecer PGFN/CAT N° 1617/2008 que, em consonância com o entendimento pacificado no STJ, foi exarado em função da edição da Súmula Vinculante n.º 8:

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, **não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração**, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN; [Grifei].

O Parecer PGFN/CAT N° 1617/2008 foi aprovado pelo Ministro da Fazenda em despacho de 18/8/2008, para fins de observância pela RFB, vinculando assim esta instância administrativa, em conformidade com o disposto na Lei Complementar n.º 73/93, arts. 13 e 42.

No caso específico do IRPF, o fato gerador do imposto sobre os rendimentos sujeitos ao ajuste anual aperfeiçoa-se no momento em que se completa o período de apuração dos rendimentos e deduções: 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Considera-se antecipação de pagamento quando o obrigado sofre retenção do imposto de renda na fonte ao longo do exercício, ou recolhe o tributo mensalmente, se sujeito ao CarnêLeão/ Recolhimento Complementar, ou ainda, apura o imposto devido na Declaração de Ajuste Anual e efetua o pagamento.

Infere-se do disposto no art. 150 do CTN que somente sujeitam-se às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários já satisfeitos, ainda que parcialmente, por via do pagamento. Sob tal perspectiva, a extinção do crédito tributário dá-se pelo pagamento, segundo disposição expressa do § 1º do art. 150 do CTN, sob condição resolutória de ulterior verificação da exatidão do crédito tributário recolhido (homologação).

*No caso vertente, embora o contribuinte tenha apresentado Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2007, ano-calendário 2006, **não houve imposto pago durante o ano calendário, assim como não foi apurado saldo de imposto a pagar**. Saliento que durante o ano-calendário de 2006 não houve imposto pago, seja a título de imposto de renda retido na fonte do titular, dos dependentes, carnê-leão, imposto*

complementar, não havendo, de fato, qualquer tipo de imposto pago no anocalendário.

*Assim, de acordo com o critério definido na alínea “d” acima transcrita, para fins de cômputo do prazo de decadência, **não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração**, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

Em face do exposto, rejeito a preliminar de decadência.

1.5) DA IMPOSSIBILIDADE DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO DA INTERFACE SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL.

Por fim, alega o Recorrente, como preliminar, a impossibilidade da quebra do sigilo bancário da empresa INTERFACE sem Autorização judicial, pois mesmo com o advento da Lei Complementar nº 105/2001, não restou afastada a necessidade prévia autorização judicial para a quebra de sigilo bancário do contribuinte.

A Lei Complementar 105/01, no seu artigo 1º, § 3º, inciso III, assegura que o fornecimento de informações à Secretaria da Receita Federal do Brasil pelas instituições financeiras, ou equiparadas não constitui violação do dever de sigilo bancário.

É importante destacar que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 601.314/SP, submetido à sistemática da repercussão geral prevista no art. 543-B do CPC/73, concluiu pela constitucionalidade do artigo 6º da Lei Complementar nº 105/00. A mencionada decisão recebeu a seguinte ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.

3. *Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.*

4. *Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.*

5. *A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional.*

6. *Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.*

7. *Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”.*

8. *Recurso extraordinário a que se nega provimento. (grifos no original)*

2) MÉRITO

2.1) DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

Alega o Recorrente que ainda que a empresa INTERFACE, tenha optado pela tributação com base no lucro presumido, e embora tenha informado nas DIPJ que “a apuração das receitas tributáveis se deu por intermédio do Livro Caixa”, na realidade efetuou essa apuração com base em escrituração completa, anexada ao PROCESSO Nº 10845.725582/2012-02. Alega também que a empresa INTERFACE obteve, nos anos calendários 2006 e 2007 resultados líquidos superiores aos valores tidos como distribuídos, o que legitimaria a distribuição de lucros efetuada.

Antes de mais nada, é importante registrar que o processo nº 10845.725582/2012-02, mencionado pelo Recorrente, já foi analisado pelo CARF. Conforme se observa pela ementa abaixo transcrita, a 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, por unanimidade

de votos, rejeitou as preliminares e negou provimento ao recurso interposto pela empresa INTERFACE ENGENHARIA:

Processo nº 10845.725582/201202

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 1301001.422

– 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 11 de março de 2014

Matéria IRPJ/OMISSÃO DE RECEITAS/SALDO CREDOR DE CAIXA

Recorrente INTERFACE ENGENHARIA ADUANEIRA LTDA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006,

31/03/2007, 30/06/2007, 30/09/2007, 31/12/2007

SALDO CREDOR DE CAIXA. CHEQUES LIQUIDADOS POR COMPENSAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL.

Os cheques liquidados por compensação bancária, por não constituírem ingresso efetivo de recursos, somente podem ser registrados a débito da conta caixa se esta conta, na mesma data ou em dia próximo, registrar as saídas a que se destinaram os cheques emitidos. Não comprovada as saídas, a escrituração do Livro Caixa deve ser reconstituída e ajustada, tributando-se, como omissão de receita, os eventuais saldos credores.

A presunção legal admite prova em contrário, que não foi hábil, neste caso.

Correta a glosa dos suprimentos de caixa, pois os débitos na conta Caixa eram decorrentes de cheques nominiais emitidos pela empresa, que foram compensados.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO.

Os recursos administrativos apresentados pela recorrente, demonstrando compreensão da descrição dos fatos contida na

autuação e enfrentando as imputações que lhe são feitas, afastam a alegação de nulidade por cerceamento de defesa, não restando caracterizado óbice ao exercício do direito de defesa.

DECADÊNCIA. REGRA DO ART. 173, I, DO CTN.

Demonstradas as condutas simuladas e fraudulentas, aplica-se a regra decadencial do art. 173, I, do CTN, pela qual o dies a quo do prazo decadencial se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte ao que o Fisco poderia efetuar o lançamento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

É cabível a aplicação da multa qualificada, quando restar comprovado que o envolvido na prática da infração tributária objetivou deixar de recolher, intencionalmente, os tributos devidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros deste colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as nulidades suscitadas e NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

A isenção dos lucros distribuídos aos sócios foi inserida pelo artigo 10 da Lei nº 9.249/95, apurados a partir de janeiro de 1996, nos seguintes termos:

Art. 10º *Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.*

A Instrução Normativa SRF nº 11/96, por sua vez, esclarece, no §2º do artigo 51 que "no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, a parcela dos lucros ou dividendos que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, também poderá ser distribuída sem a incidência do imposto, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado . Logo em seguida, no §7º do mesmo artigo dispõe que "a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos, que não tenham sido apurados em balanço, sujeita-se à incidência do imposto de renda na forma prevista no § 4º".

Verifica-se, portanto, que isenção do valor que exceder a base de cálculo do imposto deduzidos todos os impostos, distribuído pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, está condicionada à apuração de **lucro efetivo**, mediante escrituração contábil feita com observância na lei comercial. No entanto, como observa a decisão recorrida:

No presente caso como relatado pela Fiscalização no Termo de Verificação e de Encerramento do Procedimento Fiscal nº 026, relativo ao lançamento principal, do imposto de renda pessoa

*jurídica, após autorização do sócio administrador do escritório de contabilidade, a Fiscalização obteve alguns arquivos magnéticos, como os dos Livros Razão e Diário dos anos de 2006 e 2007. Observa, no entanto, a autoridade lançadora que **“Não foram apresentados à Fiscalização os livros Diário e Razão, encadernados e revestidos das formalidades previstas nos artigos 258 e 259 do RIR/99”**.*

Registra ainda a autoridade fiscal que a empresa optou pelo regime de tributação com base no lucro presumido e informou em suas DIPJ (Fichas – Outras Informações) que a apuração das receitas tributáveis se deu por intermédio da escrituração destes Livros Caixa.

Ainda, conforme observou a autoridade lançadora foram feitos dois reiterados pedidos da Fiscalização para que a empresa INTERFACE apresentasse os Livros Diário e Razão (original e meio magnético), afirmando a INTERFACE, em resposta, que não escriturava Livro Razão e Livro Diário.

Constatou assim a autoridade lançadora que durante os anos-calendário de 2005 a 2007 a INTERFACE não manteve escrituração contábil nos termos da legislação comercial.

Argumenta o autuado, na defesa, que ainda que a empresa INTERFACE tenha optado pela tributação com base no lucro presumido, e embora tenha informado nas DIPJ que “a apuração das receitas tributáveis se deu por intermédio do Livro Caixa”, na realidade efetuou essa apuração com base em escrituração completa, anexada ao PROCESSO Nº 10845.725582/201202 pela própria Fiscalização, devidamente registrada na JUNTA COMERCIAL DO ESTADO DE SÃO PAULO – JUCESP, como se vê nos docs. nºs. 02/03, inclusive, que provam o registro dos livros DIÁRIO de 2006 e 2007 naquele órgão.

Assim, afirma o requerente que uma vez que a INTERFACE possuía contabilidade completa, plenamente regular e devidamente registrada na JUCESP, verifica-se a improcedência da exigência tributária realizada contra o Impugnante, razão pela qual cumpre seja cancelado o auto de infração respectivo.

Para que o Livro Diário seja aceito como prova é necessária a sua autenticação no competente registro do comércio, registro este que é perpetrado pelas Juntas Comerciais dos Estados, conforme previsão inserta na Lei nº 8.934, de 18 de novembro de 1994, que dispõe sobre Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins e dá outras providências.

(...)

*O contribuinte juntou à impugnação apenas cópia do **TERMO DE ABERTURA** do Livro Diário da empresa INTERFACE relativo aos anos de 2006 e 2007, autenticados pela Junta Comercial do Estado de São Paulo em 28/06/2007 e 26/05/2008, respectivamente, com a informação “padrão” da exatidão dos*

Termos de Abertura e Encerramento dos livros da empresa. Observo que os registros e autenticações constantes dos respectivos Termos de Abertura foram promovidos até a data prevista para entrega tempestiva da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica dos exercícios correspondentes.

*Todavia, não foram apresentados os **TERMOS DE ENCERRAMENTO** dos Livros Diário dos anos de 2006 e 2007, com as importantes e necessárias informações do PERÍODO A QUE SE REFERIU À ESCRITURAÇÃO, a QUANTIDADE DE FOLHAS, bem como a ASSINATURA dos responsáveis.*

Não é por outra razão que a legislação tributária exige a autenticação do livro Diário no órgão de registro do comércio até a data prevista para entrega da DIPJ, conforme preceitua a IN SRF nº 16/84 e Parecer Normativo CST nº 11/85, na qual se deve informar os dados do livro em que consta o balanço patrimonial do encerramento do período a que se refere, como forma de o contribuinte demonstrar ao Fisco o atendimento àquela norma, evitando que sejam aqueles dados manipulados após a entrega da declaração.

Nessa perspectiva, a exigência do Termo de Encerramento do Livro Diário não representa mero formalismo da legislação, mas trata-se de documento hábil a conferir autenticidade ao balanço patrimonial levantado pela empresa.

Ressalto que a apuração do lucro efetivo, conforme previsto pela norma, deve seguir as mesmas regras estabelecidas para a apuração do lucro real.

Todavia, no presente caso não se trata apenas da falta da apresentação do Termo de Encerramento do Livro Diário. Há mais motivos para não se aceitar, como regular, a escrituração apresentada durante a fase de fiscalização à autoridade fiscal.

Além de não ter sido apresentado, durante a ação fiscal, os Termos de Abertura e Encerramento do Livro Diário, outras formalidades previstas nos artigos 258 e 259 do RIR/1999 não foram cumpridas, como a existência no livro Diário, do balanço patrimonial e as demais demonstrações financeiras, revelando-se, de fato, irregular a escrituração apresentada, conforme asseverado pela autoridade lançadora.

Friso que nos termos da legislação tributária a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos, que não tenham sido apurados em balanço, sujeita-se à incidência do imposto de renda na forma prevista na legislação aplicável.

Reitero a importante observação feita pela autoridade lançadora no item 3.1 do TVEPF nº 026, do processo principal, de dois reiterados pedidos da Fiscalização para que a empresa INTERFACE apresentasse os Livros Diário e Razão (original e meio magnético), afirmando a INTERFACE, em resposta, que não escriturava Livro Razão e Livro Diário.

Ainda, sobre a constatação da autoridade lançadora que durante os anos-calendário de 2005 a 2007 a INTERFACE não manteve escrituração contábil nos termos da legislação comercial,

lembro a resposta do fiscalizado sobre o razão contábil da conta de lucros distribuídos, questão de grande relevância neste processo (item 2.4 do TVEPF nº 023):

“Da empresa INTERFACE ENGENHARIA ADUANEIRA LTDA., a empresa possui livro Caixa, não tendo o razão da conta contábil de lucros distribuídos...”

Logo, não cumpridas todas as formalidades exigidas pela legislação, a escrituração contida nestes livros não possui o condão de fazer prova da apuração do lucro efetivo da pessoa jurídica, na forma como determina o a Instrução Normativa 93/97.

Quanto à alegação do Recorrente no sentido de que foi efetuada dupla tributação sobre os mesmos valores, uma vez que a empresa INTERFACE foi autuada com fundamento no artigo 61 da Lei nº 8.981/85 contestada no processo nº 10845.725584/2012-02 a decisão recorrida deixou claro que não tem razão o Recorrente, uma vez que:

Há que se ter em conta que a autuação levada a efeito na pessoa física, ora em exame, e na pessoa jurídica, com a exigência do IRRF, têm bases distintas, e amparo na legislação tributária específica para cada um dos tributos.

No lançamento efetuado em nome da pessoa física, foram tributados os valores recebidos pelo contribuinte da INTERFACE, superiores aos lucros distribuídos isentos de imposto de renda, consoante a legislação e os fatos exaustivamente abordados neste julgamento, no qual foram analisados todos os quesitos apresentados que dizem respeito ao lançamento do imposto de renda pessoa física.

*E, no lançamento efetuado em nome da pessoa jurídica, exige-se o IRRF decorrente dos pagamentos efetuados a terceiros sem identificação da **operação** ou da sua **causa**, apurado nos termos nos termos do art. 674, § 3º do RIR/1999, que tem como matriz legal o art. 61 da Lei nº 8.891/95.*

Também observo que no referido julgado foram esclarecidas todas as questões suscitadas pela INTERFACE relacionadas à exigência do imposto de renda retido na fonte, como transcrevo, a título de ilustração:

[...]

139. O litígio que se examina não está centrado em cheques utilizados para pagamento de lucros ao sócio Fábio Fatalla. A coluna Lucros do Anexo B consigna registros apenas com o código 8, sendo que este se refere a cheques **não** utilizados para pagamento de **lucros** ao mencionado sócio, conforme Quadro de Legendas à fl. 5397. está centrado Sem razão a Impugnante.

Nessa perspectiva, nenhum reparo cabe quanto à exigência do imposto de renda pessoa física em análise

Em face de todo o exposto, improcedentes as alegações do Recorrente.

2.2) INDEVIDA APLICAÇÃO DA MULTA DE 150%,

Por fim alega o Recorrente ser indevida a imputação da multa qualificada no montante de 150%, uma vez que não foram apontados "elementos seguros de prova ou indícios veementes de falsidade ou inexatidão" na conduta do autuado, pois a inexistência de saldos devedores na conta caixa da empresa INTERFACE, bem como a falta de contabilização, a crédito dessa conta., dos valores dos cheques emitidos, decorreu de mero erro contábil.

Incorretas as alegações do Recorrentes. No Termo de Verificação Fiscal e Encerramento do Procedimento Fiscal (fls. 4498 a 4.535) (do qual o presente lançamento de imposto de renda pessoa física é decorrente) estão claramente identificados os atos fraudulentos que ensejam a prática da penalidade qualificada, conforme se constata pelo trecho abaixo transcrito:

*A manutenção **artificial** de saldos **devedores** da Conta **Caixa** causada pelas manobras identificadas na escrituração dos Livros Caixa 05 e 06, possibilitou a **omissão** de **receitas** e centenas de pagamentos a terceiros sem que a empresa os registrasse, identificasse seus beneficiários e as operações que lhes deram causa.*

*Segundo a NBC T 11 IT 03 **FRAUDE E ERRO** (Normas Brasileiras de Contabilidade Interpretação Técnica) conceitua-se como fraude:*

CONCEITOS

*2. O termo **fraude** refere-se a ato **intencional** de **omissão** ou **manipulação** de **transações**, adulteração de documentos, **registros** e demonstrações contábeis. A fraude pode ser caracterizada por:*

a) manipulação, falsificação ou alteração de registros ou documentos, de modo a modificar os registros de ativos, passivos e resultados;

b) apropriação indébita de ativos;

*c) **supressão** ou **omissão** de transações nos **registros contábeis**;*

*d) registro de transações sem comprovação; e aplicação de **práticas contábeis indevidas**.*

(...)(negritos acrescidos)

Diante do exposto, resta indubitável que houve conduta dolosa do sujeito passivo buscando impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, conforme disposto no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964, a justificar a imposição da multa qualificada.

3) CONCLUSÃO

Processo nº 10845.725702/2012-63
Acórdão n.º **2202-004.614**

S2-C2T2
Fl. 4.909

Em face do exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio.