



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10909.003820/2006-87
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.452 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de outubro de 2020
Recorrente ROBERTO CARLOS CASTAGNARO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

PROCESSUAIS NULIDADE

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

ALEGAÇÕES. MOMENTO PROCESSUAL OPORTUNO. NÃO APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

Alegações de defesa devem ser apresentadas no início da fase litigiosa, considerado o momento processual oportuno, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo posteriormente, salvo a ocorrência das hipóteses que justifiquem sua apresentação posterior.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Classifica-se como omissão de rendimentos, a oscilação positiva observada no estado patrimonial do contribuinte, sem respaldo em rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, não logrando o contribuinte apresentar documentação capaz de ilidir a tributação.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LUCROS DISTRIBUÍDOS. COMPROVAÇÃO.

Os rendimentos recebidos a título de distribuição de lucros de pessoa jurídica, do qual o contribuinte é sócio, para serem considerados na análise da evolução patrimonial devem ser comprovados por documentação hábil e idônea.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. AQUISIÇÃO DE COTAS AVERBADA EM REGISTRO PÚBLICO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.

Os dados relativos à aquisição de cotas constantes em alteração do contrato social, arquivado e averbado no registro público de empresas mercantis somente podem ser infirmados por prova inequívoca produzida por quem os contesta.

PESSOA JURÍDICA. PAGAMENTO DE CARTÃO DE CRÉDITO DO SÓCIO. REMUNERAÇÃO INDIRETA.

O pagamento por parte da pessoa jurídica de despesas de cartão de crédito do sócio constitui remuneração indireta devendo ser incluído na base de cálculo do imposto sobre a renda da pessoa física.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

A simulação de negócio jurídico tendente a impedir ou retardar o conhecimento ou circunstâncias materiais do fato gerador, autorizam a aplicação da multa qualificada prevista nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Informação em declarações apresentadas de compra e venda de bens não respaldada por documentos hábeis e idôneos, assim como a constituição de pessoas jurídicas em nome de interpostas pessoas, caracterizam o evidente intuito de fraude, justificando a imposição de multa de ofício qualificada.

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. FATO GERADOR ANTERIOR A 2007. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 147.

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%). Súmula CARF nº 147:

Incabível a aplicação de multa isolada em função da ausência de recolhimento de carnê-leão para fatos geradores anteriores à vigência da nova redação dada ao art. 44, da Lei nº 9.430/1996, pela MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. CABIMENTO. SÚMULA CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a multa isolada aplicada em concomitância com a multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 2202-007.452 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10909.003820/2006-87

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 07-14.130 - 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis - DRJ/FNS (fls. 4801/4825), que julgou procedente em parte o lançamento de Imposto sobre a Renda Pessoa Física (IRPF) relativo aos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004.

Consoante o Auto de Infração (fls. 4637/4677), foram apuradas infrações relativas a acréscimo patrimonial a descoberto e omissão de rendimentos, com qualificação da respectiva multa por falta de recolhimento do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF), lançada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento). Também foi aplicada multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido mensalmente (Carnê-Leão), totalizando lançamento de crédito tributário em valores originais de R\$ 744.125,98 (setecentos e quarenta e quatro mil, cento e vinte e cinco reais e noventa e oito centavos). As circunstâncias e desenvolvimento do trabalho de auditoria fiscal encontram-se minuciosamente descritos no “Relatório de Fiscalização”, documento de fls. 4513/4635, sendo:

a) **ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO, VERIFICADO POR EXCESSO DE APLICAÇÕES SOBRE ORIGENS, NÃO RESPALDADO POR RENDIMENTOS DECLARADOS/COMPROVADOS**

Com base nos documentos apurados no decorrer do procedimento de auditoria, foram elaborados demonstrativos de variação patrimonial, individualizados por ano-calendário fiscalizado, planilhas de fls. 4595, 4597, 4599 e 4601, relativas aos anos de 2001, 2002, 2003 e 2004, respectivamente e consolidação constante da “Tabela 020 – Variação patrimonial a descoberto” (fl. 4603).

No “Relatório de Fiscalização” foram apontados os itens componentes da planilha de variação patrimonial e em cada item justificados os valores considerados ou não pela fiscalização como origens e aplicações de recursos, sendo:

a.1) **rendimentos recebidos de pessoa jurídica**

Nas declarações do imposto de renda o contribuinte declara o recebimento de valores das empresas RCC Administração Patrimonial Ltda (CNPJ 03.478.566/0001-11), Atlântico Eventos E Participações Ltda (CNPJ 03.102.570/0001-80) e Inc. e Constr. Plascencia & Castagnaro Ltda (CNPJ 03.800.056/0001-19). Também foram apresentadas pelo contribuinte cópias de comprovantes de rendimentos da empresa RCC (2004), da Atlântico (2001 a 2004) e a folha do livro razão da empresa Constr. Plascencia & Castagnaro (2004), onde são relacionados valores recebidos.

Em consulta aos sistemas da SRF, foram localizados apenas a declaração do imposto de renda retido na fonte - Dirf, do ano-calendário 2004 da empresa Atlântico Eventos e Participações Ltda.

Com relação a tais rendimentos, somente foram considerados aqueles constantes de DIRF, ou que tenham sido apresentados comprovantes de rendimentos, sendo utilizados como origens aqueles oferecidos à tributação pelo contribuinte, mediante rateio pelos 12 meses de cada exercício.

a.2) **rendimentos recebidos de pessoa física/exterior**

Foram considerados os rendimentos declarados pelo contribuinte, na ficha relativa a Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoas Físicas e do Exterior, de suas Declarações de Ajuste Anual de cada exercício, também mediante rateio pelos 12 meses de cada exercício.

a.3) rendimentos isentos e não tributáveis

Foram declarados pelo contribuinte o recebimento de rendimentos isentos e não tributáveis, a título de distribuição de lucros, nos valores de R\$ 41.476,34 (2002), R\$ 151.027,43 (2003) e R\$ 04.687,15 (2004), pagos pela pessoa jurídica Atlântico Eventos e Participações Ltda (CNPJ nº 03.102.570/0001-80). Tendo sido apresentados livros fiscais da referida pessoa jurídica como forma de comprovação de tais rendimentos.

Informa a fiscalização que, no contrato social, lavrado em 09/02/1999, da Atlântico Eventos e Participações Ltda, consta, na cláusula quinta, que a participação do fiscalizado era de 10% do capital social e na cláusula nona determina que os sócios receberiam os lucros na proporção de suas quotas. Na terceira alteração contratual, ocorrida em 22/02/2001, houve uma modificação no capital social e o contribuinte passa a deter 32,5% do capital social. Baseada nos documentos apresentados pelo autuado a fiscalização deixou de considerar alguns dos valores declarados como isentos ou não tributáveis, conforme serão discriminados:

a.3.1. não foi considerado o valor R\$ 41.385,41, declarado como recebido no ano-calendário 2002 a título de distribuição de lucros da Atlântico Eventos, pelos seguintes motivos:

- na Declaração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - DIRPJ (Atlântico Eventos e participações Ltda), do ano-calendário 2002 não consta nenhum valor distribuído como lucro e dividendos;

- consta tanto na folha 135 do livro diário da referida pessoa jurídica, assim como na folha 28 do razão, o lançamento de R\$ 41.385,41 em 16/12/2002 como pagamento a distribuição de lucro para o contribuinte, cuja contrapartida foi a conta banco ABM Amro Real S/A c/c 0300. Entretanto, o contribuinte apresentou à fiscalização, 22/09/2006, cópia de um recibo no valor de R\$ 41.385,41 datado de 02/01/2003, ou seja, dezessete dias depois de lançado na contabilidade e já em outro exercício (ano de 2003). Ou seja, de acordo com o recibo, o recebimento não teria ocorrido no ano de 2002, senão que, conforme o contrato social da Atlântico Eventos, o contribuinte era o único que tinha o poder de gerência e para tanto de autorizar emissão de cheques para o pagamento. Não é usual no comércio a pessoa emitir para ela própria um cheque e ficar retendo esse dinheiro, ainda mais se levamos em conta montante recebido;

- não foi identificado qualquer crédito nas contas bancárias do contribuinte que coincidissem em aproximada data e valor do recibo apresentado à fiscalização;

- tendo o valor saído da conta bancas da pessoa jurídica, só poderia ter sido emitido cheque ou depósito/transferência para o sócio, porém, embora intimado para tal, o contribuinte não apresentou qualquer documento que demonstrasse o efetivo recebimento dos lucros, limitando-se à apresentação do recibo;

- conforme o art. 330 do código comercial: *"Os ganhos e perdas são comuns a todos os sócios na razão proporcional dos seus respectivos quinhões no fundo social; salvo se outra coisa for expressamente estipulada no contrato"*. No caso, consta no artigo 24 da 3ª alteração contratual (22/02/2001) que *"os lucros apurados, serão distribuídos entre os sócios quotistas de acordo com sua participação societária"*. Assim, como os lucros distribuídos da empresa foram de R\$ 94.296,09 (fls. 151 do Diário) e como o contribuinte detém 32,5% do capital social, o fiscalizado poderia receber somente o valor de R\$ 30.646,22, portanto, teria recebido lucros superiores à sua participação na empresa;

- no balanço patrimonial apresentado pela empresa relativo ao ano apurou-se um prejuízo de (R\$3.446,72), desta forma a distribuição de lucros baseou-se nos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores. Entretanto, o contribuinte apresentou cópia dos livros razão e diário do ano 2000 e informou que, "*relativamente ao ano de 1999, não havia escrita regular*". Na análise do "Demonstrativo dos Lucros ou Prejuízos Acumulados", constante na folha 151 do livro Diário do ano de 2000, consta que o saldo anterior de lucros acumulados é zero. Porém, a empresa lança como "ajuste Credores de meses, semestre ou anos anteriores" o valor de R\$ 440.551,99, depois apura um lucro no ano de 2000 no valor de R\$ 20.383,17, lançando como lucros acumulados o total de R\$ 450.935,16. Por sua vez, às fls. 103 a 105 do livro razão nº1 do ano de 2000, a empresa simplesmente lança diretamente na conta "Lucros Acumulados" os valores referentes aos créditos dos contratos de locação de *stand*, aumentando ficticiamente o valor de lucros acumulados. Assim, foram desconsiderados os lucros acumulados de exercícios anteriores, vez que inexistentes.

- deste modo, o valor de R\$ 41.476,34 declarados no ano-calendário 2002 como rendimentos isentos e não tributáveis, não foi considerado como origem de recursos na planilha de variação patrimonial;

a.3.2. não foi considerado o valor R\$ 151.027,43, declarado como recebido no ano-calendário 2003 a título de distribuição de lucros da Atlântico Eventos, pelos seguintes motivos:

- na DIRPJ da Atlântico Eventos e Participações Ltda, do ano-calendário 2003 não consta nenhum valor distribuído como lucro e dividendos;

- consta às fls. 64, 65, 67 e 101 do livro Diário da pessoa jurídica os lançamentos de pagamentos a título de distribuição de lucros para o autuado de R\$2.350,00 (08/07/2003) e R\$8.938,00 (16/07/2003), ambos com contrapartida a conta banco ABM Amro Real S/A c/c 0300. Também está registrado o pagamento do valor de R\$100.000,00 em 23/10/2003, cuja contrapartida foi a conta caixa; totalizado R\$111.288,00 como distribuição de lucro no ano de 2003;

- conforme já especificado, o artigo 24 da 3ª alteração contratual (22/02/2001) da Atlântico Eventos preceitua que "os lucros apurados, serão distribuídos entre os sócios quotistas de acordo com sua participação societária", que está em conformidade com a legislação comercial. Assim, como os supostos lucros distribuídos pela pessoa jurídica no ano foram no valor total de R\$111.288,00 (fl. 139 do Diário) e autuado detinha 32,5% do capital social, somente poderia ter recebido a quantia de R\$36.168,60, porém, foi o único sócio quem recebeu lucros no ano, tendo ficado como todo o lucro distribuído pela empresa;

- consta às fls. 64, 65, 67 e 101, do livro Diário da pessoa jurídica, os lançamentos de pagamentos a título de distribuição de lucros para o autuado nos valores de R\$2.350,00, em 08/07/2003, e R\$8.938,00, em 16/07/2003, ambos com contrapartida à conta bancos, banco ABM Amro Real S/A c/c 0300. Também está registrado o pagamento do valor de R\$100.000,00 em 23/10/2003, cuja contrapartida foi a conta caixa; totalizado R\$111.288,00 como distribuição de lucro no ano de 2003. O autuado apresentou à fiscalização, em 22/09/2006, cópia de um único recibo no valor total de R\$111.288,00, datado de 02/01/2004, recibo emitido, portanto, 150 dias depois do primeiro lançamento na contabilidade e também já em outro exercício (ano de 2004). Ou seja, de acordo com o recibo, o recebimento não teria ocorrido no ano de 2003, sendo que, conforme o contrato social da Atlântico Eventos, o contribuinte era o único que tinha o poder de gerência e, para tanto, de autorizar emissão de cheques para o pagamento. Não é usual no comércio a pessoa emitir para ela própria um cheque e ficar retendo esse dinheiro, ainda mais se levamos em conta o montante recebido e pago em espécie;

- o autuado não apresentou qualquer documento que demonstre o efetivo recebimento dos lucros (cheque e/ou comprovante de depósito) e, tampouco, não foram identificados quaisquer créditos nas contas bancárias do contribuinte que coincidissem aproximadamente com data e valores recebidos;

- a distribuição de lucros se baseia nos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, porém, como explicitado acima, o lucro de exercícios anteriores é um lucro fictício;

- deste modo, o valor de R\$151.027,43, declarados no ano-calendário 2003, como rendimentos isentos e não tributáveis, não foi considerado como origem de recursos na planilha de variação patrimonial;

a.3.3. não foi considerado o valor R\$ 304.687,15, declarado como recebido no ano-calendário 2004 a título de distribuição de lucros da Atlântico Eventos, pelos seguintes motivos:

- na DIRPJ da Atlântico Eventos e Participações Ltda), do ano-calendário 2004, consta o valor de R\$400,00 como lucro e dividendos distribuídos. Por sua vez consta na folha 41 do livro Diário o lançamento de R\$290.000,00, em 31/03/2004, como pagamento a distribuição de lucro para o autuado, cuja a contrapartida foi a conta caixa;

- conforme já apontado, o artigo 24 da 3ª alteração contratual de 22/02/2001, que *"os lucros apurados, serão distribuídos entre os sócios quotistas de acordo com sua participação societária"*. Assim, como os lucros distribuídos da empresa foram de R\$290.000,00 no ano de 2004 (fls. 144 do livro Diário) e como o contribuinte detém apenas 32,5% do capital social, o limite máximo de recebimento, de acordo com sua participação societária, seria de R\$94.250,00, porém, recebeu todo o lucro distribuído pela empresa no período;

- a pessoa jurídica foi intimada a comprovar o efetivo recebimento dos valores relativos à rubrica "valor recebido de diversos no mês", constantes de seu livro Diário nº5 (fl. 41) do ano de 2004, recebido em 31/03/2004 no valor de R\$290.000,00, lançamento este que deu suporte para a distribuição dos lucros de mesma data e valor. A pessoa jurídica não apresentou nenhum documento que comprovasse tal lançamento;

- também o autuado foi novamente intimado a comprovar, com documentos hábeis e idôneos, o efetivo recebimento das distribuições de lucros do ano de 2004. Em sua resposta no dia 22/09/2006, foi apresentada apenas cópia de um recibo no valor de R\$290.000,00 datado de 15/10/2004;

- na contabilidade da empresa consta que o valor saiu da conta caixa em 31/03/2004. Entretanto, no recibo apresentado pelo autuado, consta que o mesmo recebeu em 15/10/2004, portanto 180 dias depois da data do lançamento contábil;

- não foi possível identificar qualquer crédito nas contas bancárias do contribuinte que coincidissem, pelo menos aproximadamente, em data e valor do recibo, noutro giro, o contribuinte, mais uma vez, não apresentou qualquer documento que demonstre o efetivo recebimento dos lucros (cheque e/ou comprovante de depósito), limitando-se a exibir o recibo;

- no balanço patrimonial apresentado pela Atlântico Eventos, foi apurado lucro de R\$1.657,20, no ano de 2004, desta forma, a distribuição de lucros baseou-se nos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, que, conforme já apontado, trata-se de lucro fictício;

- assim, também o valor de R\$304.687,15, declarado no ano-calendário 2004 como rendimentos isentos e não tributáveis, não foi considerado como origem de recursos na planilha de variação patrimonial.

Devido aos elementos apresentados, pelas informações inconsistentes constantes dos livros e documentos apresentados pelo contribuinte, devido ao não cumprimento da legislação comercial e fiscal e pela não apresentação de documentos que demonstrem o efetivo recebimento dos lucros, os valores declarados como rendimentos isentos e não tributáveis, não foram considerados como origem de recursos na planilha de variação patrimonial.

a.4 – rendimentos omitidos apurados pela fiscalização e alienação de bens

Foram computados como origem os valores apurados a título de “Omissão de Rendimentos Atribuídos a Sócio de Empresa e os valores relativos à venda de 500 cotas da pessoa jurídica RCC Administração Patrimonial Ltda (CNPJ nº. 03.478.566/0001-11), no valor de R\$ 800,00, para Edina de Moraes Tosin, CPF nº 848.272119-49;

a.5 - empréstimos obtidos – contratos de mútuo

Foi desconsiderado o Mútuo declarado pelo autuado no ano-calendário 2003, no valor de R\$ 100.000,00, supostamente contraído junto à RCC Administração Patrimonial Ltda., devido à ausência de apresentação de provas inequívocas e falta de registro público do contrato.

a.6 - saldos em conta corrente

Foram considerados os saldos das contas bancárias do autuado conforme tabelas elaboradas pela fiscalização, de fls. 4575/4585.

a.7 – saldo em dinheiro

Intimado a “Comprovar com documentos hábeis e idôneos, os valores descritos como “dinheiro em moeda nacional - Brasil”, informados nas Declarações de Ajuste Anual dos anos-calendário de 2001 a 2004, o contribuinte limita-se a responder que “Constam da Declaração de bens dos anos-calendários em questão os valores efetivamente em caixa (moeda nacional)”.

Baseada em tal resposta, a fiscalização deixou de considerar tais valores na planilha de variação patrimonial, por entender que a alegação da existência de saldo em dinheiro deve vir acompanhada de provas inequívocas dos referidos saldos.

a.8 – deduções da base de cálculo do IRPF e tributos pagos

O autuado, no período objeto de fiscalização, apurou o IRPF pelo modelo simplificado com opção pelo desconto de 20% dos rendimentos tributáveis. Assim, foram tais valores deduzidos nas respectivas declarações do contribuinte, conforme declarado. Também integraram a planilha de variação patrimonial os valores despendidos com tributos pelo contribuinte apurados nos sistemas de informação de arrecadação da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

a.9 - aquisição de bens e direitos

Com base nos documentos apurados pela fiscalização, tais como, contatos sociais, certidões e registros de imóvel, certificados de registro de veículos, termos de intimação extensivos e depoimentos de intimados, entre outros, foram apurados vários bens e direitos, que se encontram discriminados nas fls. 4589/4594 e foram incluídos na planilha de variação patrimonial, a título de dispêndios/aplicações.

b) OMISSÃO DE RENDIMENTOS ATRIBUÍDO A SÓCIO DE EMPRESA

Foi apurado o pagamento, por parte da pessoa jurídica Atlântico Eventos e Participações Ltda, CNPJ n.º 03.102.570/0001-80, de faturas de cartão de crédito do autuado relativas ao período de agosto de 2003 a dezembro 2004, conforme consta no livro Razão nº 4 de 2003 (fl. 62) e no livro Diário de 2004. Tais pagamentos foram considerados pela fiscalização como remuneração paga indiretamente ao autuado.

c) MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO

Da análise das declarações do IR do período fiscalizado, o contribuinte declarou não ter recolhido imposto através do carnê-ledo, porém declarou rendimentos recebidos de pessoas físicas/externas. Assim, foi procedido ao lançamento da respectiva multa por falta de pagamento do carnê-ledo mensal.

IMPUGNAÇÃO

O contribuinte apresentou a impugnação de fls. 4693/4741, protocolizada em 08/01/2007 junto à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Itajaí (DRF/ITJ), e que se encontra assim resumida no Relatório constante do Acórdão exarado pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (DRJ/FNS):

Em preliminar o contribuinte argui, sob o título *"Da ilegalidade da 'presunção comum' como prova"*, que, ao fundamentar o lançamento em presunção de omissão de rendimentos sem amparo legal, a autoridade fiscal deixou de considerar o que dispõe o artigo 112 do Código Tributário Nacional e tentou inverter o ônus da prova.

Como segunda preliminar de nulidade, o contribuinte alega *"carência de fundamentação material para o lançamento"*, argumentando que a autoridade fiscal deixou de considerar como origem os valores das sobras de recursos comprovadamente existentes nos meses/anos anteriores, que representam origem de recursos para os meses/anos subsequentes.

Em sua defesa, cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

No mérito, o contribuinte alega, sob o título *"Acréscimo Patrimonial a Descoberto — Distribuição de Lucros"*, que:

- recebeu a título de Lucros Distribuídos da Empresa Atlântico Eventos e Participações Ltda., da qual é sócio detentor de 32,5%, as quantias de R\$ 41.385,41; R\$ 111.288,00 e R\$ 290.000,00, respectivamente nos anos-calendário 2002, 2003 e 2004, comprovados por meio de recibos;
- os valores foram recebidos em espécie, em reais;
- os valores foram devidamente declarados nos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004 nos valores, respectivamente, de R\$ 41.476,34, R\$ 151.027,43 e R\$ 304.687,15, como rendimentos isentos e não tributáveis;
- a autoridade fiscal não considerou, como origem/recursos os rendimentos isentos e não-tributáveis, os outros rendimentos declarados (diferença entre os rendimentos isentos e não tributáveis declarados e a distribuição de lucros);
- não existe na legislação tributária proibição para distribuição de lucros em espécie ou que obrigue o pagamento em cheque ou que seja depositado em conta bancária;
- não existe vedação legal para a distribuição desproporcional de lucros, independente do percentual de cotas de cada sócio no capital social. Ao contrário, o Código Civil possibilita aos sócios a distribuição desproporcional de lucros;
- os sócios da empresa Atlântico Eventos e Participações Ltda. elaboraram Assembléia, conforme respectiva Ata (folha 2379) datada de 3 de setembro de 2004, objetivando a apreciação e aprovação das contas do administrador e deliberação sobre as

demonstrações contábeis dos exercícios 2000 a 2003, as quais foram aprovadas por unanimidade. Anexa, às folhas 2369 e 2370, *Escritura Pública de Declaração*, confirmando o lapso da ausência de registro da Ata acima, à época, na JUCESC;

- na citada Ata restaram ratificadas e aprovadas as distribuições de lucros realizadas em 2003 e 2004, nos valores respectivos de R\$ 100.000,00 e R\$ 290.000,00, em favor do contribuinte.

No tópico — *Dinheiro em espécie* - o contribuinte alega que a autoridade fiscal não considerou como recurso/origem os valores declarados, como "disponibilidade em dinheiro", em 31 de dezembro dos anos-calendário 2000 a 2004, nos valores de R\$ 3.440,00, R\$ 9.240,00, R\$ 14.333,00, R\$113.000,00 e R\$ 178.000,00, respectivamente, nas Declarações de Ajuste Anual dos exercícios 2002 a 2005 (v. folhas 2372 a 2374). Cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Sob o título *Cotas da empresa Plascencia e Castagnaro*, o contribuinte alega que:

- a autoridade fiscal equivocou-se ao inserir o valor de R\$ 405.000,00, como aplicações/dispêndios, no mês de julho de 2002, a título de Cotas de Empresa Plascência & Castagnaro;

- mediante *Instrumento Particular de Cessão de Cotas em Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada*, as folhas 2387 a 2389, Romolo Martinelli e Luiz Carlos Dalcanale, na condição de cedentes, titulares e detentores de 900.000 quotas do Capital Social da Incorporadora e Construtora Martinelli; Dalcanale & Plascencia Ltda. cederam a Ernesto Plascência San Vicente e Roberto Carlos Castagnaro, na condição de cessionários, a totalidade das citadas quotas pelo valor de R\$ 100.000,00;

- simultaneamente no referido instrumento foi confeccionado e celebrado o instrumento de 4ª Alteração Contratual da empresa citada, com a retirada dos sócios cedentes e ingresso dos respectivos cessionários no quadro societário;

- o *Instrumento Particular de Cessão de Cotas em Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada* é datado de 17 de julho de 2002, com reconhecimento de firma dos respectivos firmatários e selo de autenticidade datados de 18 de julho de 2002;

- devido a cessão de cotas e conseqüente alteração contratual da empresa, o quadro societário resumiu-se ao contribuinte e Ernesto Plascência San Vicente, cada qual com 50% das quotas, passando a empresa a denominar-se Incorporadora e Construtora Plascência & Castagnaro Ltda.;

- como a cessão se operou por R\$ 100.000,00 e o contribuinte tinha 50% das quotas, declarou citada aquisição na Declaração de Bens e Direitos da DIRPF, exercício 2003, ano-calendário 2002, no exato valor de R\$ 50.000,00 (v. folhas 2375 a 2379).

No que concerne à infração *Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoas Jurídicas*, o contribuinte alega, no tópico *Cartão de Crédito*, que era o responsável pela organização e movimentação da estrutura que compõe o objetivo social da empresa Atlântico Eventos e Participações Ltda, o que lhe exigia deslocamento para diversas cidades do Estado, bem como para outros Estados do País. Explica que, com o objetivo de simplificar, agilizar e facilitar a consecução de seus objetivos empresariais, citada empresa cedeu seus respectivos cartões de crédito de pessoa jurídica ao contribuinte, para o pagamento de compras, despesas de locomoção, viagens, pagamento de obrigações contratuais, entre outros. Argumenta, por conseguinte, que a autoridade fiscal considerou como rendimentos do contribuinte, valores que em verdade correspondem a despesas da empresa, as quais foram lançadas em sua contabilidade.

No tópico IV — *Do descabimento da multa isolada em razão do recolhimento extemporâneo do IRPF sujeito à antecipação (carne-leão)*, o contribuinte alega que somente cabe a exigência de encargos legais (multa e juros de mora), quando não houver pagamento do imposto devido em atraso antes do início da ação fiscal. Argumenta que o imposto devido a título de antecipação (carnê-leão) foi, espontaneamente, declarado e tributado, por ocasião da entrega das Declarações de

Ajuste Anual, exercícios 2002 a 2005. Cita, em sua defesa, acórdãos do Conselho de Contribuinte do Ministério da Fazenda.

No mesmo tópico, o contribuinte alega a dupla incidência da multa isolada (prevista no inciso II do §1º do artigo 44 da Lei n 9.430/96) com a multa de ofício (prevista no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96) sobre os mesmos pagamentos. Solicita o impugnante, com base em julgados administrativos, o cancelamento da multa isolada, por expressa vedação legal de sua aplicação em concomitância com a multa de ofício.

Ainda em relação à multa isolada de 75%, o contribuinte solicita, em razão do princípio da retroatividade benigna, sua redução para 50%, nos termos da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, que alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Sob o título V — *Do descabimento da penalidade aplicada*, o contribuinte se insurge contra a aplicação da multa de ofício de 150%, em virtude de a autoridade fiscal não ter produzido um único elemento de prova a caracterizar o evidente intuito de fraude ou ato doloso. Ressalta o contribuinte que o ônus da prova, neste caso, é da autoridade fiscal. Cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no processo nº 10880.008751/88-56, aprovado pelo Ministro da Fazenda, e doutrina.

No último tópico das questões de mérito — *Ilegalidade dos juros Selic na correção de débitos tributários* -, o contribuinte alega a ilegalidade e inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic como juros de mora. Reconhece o impugnante que foge à competência das instâncias administrativas a apreciação dos questionamentos acerca da inconstitucionalidade da lei, uma vez que a Constituição excepciona tal prerrogativa ao Poder Judiciário. Argumenta, entretanto, que não se trata tão-somente de matéria constitucional, mas de decisão unânime da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (a qual cita na defesa) a qual tem sido adotada pelos Conselhos de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda.

Por último, protesta pela juntada de novas provas, demonstrativos e outros elementos que venham a se demonstrar necessários à comprovação das alegações ora articuladas, até o deslinde da questão.

JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA

A impugnação foi considerada pela autoridade julgadora de primeiro grau tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, sendo o lançamento julgado procedente em parte (fls. 4801/4825), e exarado o Acórdão nº 07-14.130 – 4ª Turma da DRJ/FNS, que apresenta a seguinte ementa:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Classifica-se como omissão de rendimentos, a oscilação positiva observada no estado patrimonial do contribuinte, sem respaldo em rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, não logrando o contribuinte apresentar documentação capaz de ilidir a tributação.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LUCROS DISTRIBUÍDOS. COMPROVAÇÃO.

Os rendimentos isentos e não tributáveis recebidos pelo contribuinte a título de distribuição de lucros de pessoa jurídica, do qual o contribuinte é sócio, podem ser considerados na análise da evolução patrimonial somente quando comprovados por documentação hábil e idônea.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. AQUISIÇÃO DE COTAS. ALTERAÇÃO CONTRATUAL. REGISTRO PÚBLICO. FALTA DE PROVA.

Os dados relativos à aquisição de cotas constantes em alteração do contrato social, arquivado e averbado no registro público de empresas mercantis – Junta Comercial do Estado de Santa Catarina – somente podem ser infirmados por prova inequívoca produzida por quem os contesta.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS ATRIBUÍDOS A SÓCIOS DE EMPRESAS. REMUNERAÇÃO INDIRETA. PAGAMENTO DE CARTÃO DE CRÉDITO.

O pagamento por parte da pessoa jurídica de despesas de cartão de crédito constitui remuneração indireta devendo ser incluído na base de cálculo do imposto de renda da pessoa física.

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. CONCOMITÂNCIA.

A multa de ofício exigida isoladamente sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido (carnê-leão) será cobrada, concomitantemente com o imposto suplementar apurado na declaração, acrescido da multa correspondente e de juros de mora.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

ABRANDAMENTO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Por força da retroatividade benigna, aplica-se a lei a fatos pretéritos não definitivamente julgados quando esta lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

PRELIMINAR DE NULIDADE. LEVANTAMENTO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. IMPROCEDÊNCIA.

A existência de incorreções materiais no levantamento da matéria tributável, por parte da autoridade lançadora, não demanda a declaração de nulidade do lançamento como um todo, mas simplesmente sua improcedência (no todo ou em parte).

AFIRMAÇÕES RELATIVAS A FATOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

O conhecimento de afirmações relativas a fatos, apresentadas pelo contribuinte para contraditar elementos regulares de prova trazidos aos autos pela autoridade Fiscal, demanda sua consubstanciação por via de outros elementos probatórios, pois sem substrato mostram-se como meras alegações, processualmente inatáveis.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por Conselhos de Contribuintes não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à disposição literal de lei, quando não comprovado que o contribuinte figurou como parte na referida ação judicial.

No julgamento realizado pela autoridade julgadora de piso, foi mantida a aplicação da multa de ofício isolada por falta de pagamento do carnê-leão, concomitantemente com a exigência da multa de ofício sobre o imposto suplementar apurado na declaração de ajuste. Entretanto, foi alterado o percentual de tal multa isolada de 75% para 50%, considerando a nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 14, da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, por força do princípio da retroatividade benigna.

Acatando argumentos apresentados na impugnação, também foram considerados, como recurso/origem na planilha de variação patrimonial, alguns valores relativos a “dinheiro em espécie” declarados pelo contribuinte, conforme consta do item 3.1 do Acórdão nº 07-14.130, abaixo reproduzido:

3.1 — Da sobra de recursos de anos-calendário anteriores/dinheiro em espécie Da análise das Declarações de Ajuste Anual dos exercícios 2002 a 2005, entregues tempestivamente, constata-se que, de fato, o contribuinte informou como "dinheiro em espécie", em 31 de dezembro de 2000 a 2004, os valores de R\$ 3.440,00, R\$ 9.240,00, R\$ 14.333,00, R\$113.000,00 e R\$ 178.000,00, respectivamente (folhas 2111,2115,2121 e 2126).

Ainda que concorde com a autoridade lançadora na afirmativa de que compete ao contribuinte comprovar, mediante prova hábil e idônea, as informações das Declarações de Bens e Direitos, rendo-me ao entendimento de que, no caso de "dinheiro em espécie", tal prova é impossível.

O ônus de apresentar provas das informações prestadas nas Declarações de Bens e Direito, bem como das origens/recursos na variação patrimonial, sem dúvida, é do contribuinte. Entretanto, no caso de prova impossível, que é o caso que se apresenta, vale o princípio geral do direito de que o ônus da prova cabe a quem acusa. Neste caso, cabe autoridade fiscal provar que o contribuinte não dispunha de recursos para ter a posse de dinheiro em espécie ao final de cada ano-calendário.

Assim, deve-se acatar o pleito do contribuinte, para que seja considerado como origem/recurso, em janeiro de 2001 e janeiro de 2002, os valores declarados tempestivamente como "dinheiro em espécie" de R\$ 3.440,00 e R\$ 9.240,00.

No ano-calendário 2003, entretanto, a autoridade fiscal apurou variação patrimonial a descoberto, em 31 de dezembro de 2002, no valor de R\$ 44.629,67 (v. folha 2295). O contribuinte nada trouxe aos autos a fim de infirmar tal variação. Ora, se o contribuinte não conseguiu comprovar que detinha recursos em dezembro de 2002 a fim de cobrir suas despesas, como poderia ter "saldo de recursos em dinheiro"? Se isso fosse verdade, aumentaria a variação patrimonial a descoberto. Neste caso, não há como acatar o pleito do contribuinte para se incluir como origem/recurso no ano-calendário seguinte — janeiro de 2003 — a importância declarada como dinheiro em espécie, no valor de R\$ 14.333,00, em 31 de dezembro de 2002.

Da mesma forma, a autoridade fiscal apurou, em dezembro de 2003, um "saldo positivo disponível para o mês seguinte", à folha 2296, no valor de R\$ 70.998,66. O contribuinte declarou que detinha "dinheiro em espécie", na mesma data, no valor de R\$ 113.000,00. Assim, somente poderá ser incluído como recurso/origem em janeiro de 2004, como dinheiro em espécie, o valor de R\$ 70.998,66.

É de se ressaltar que para o ano-calendário 2005 não houve lançamento de omissão de rendimentos em vista da variação patrimonial a descoberto, razão pela qual o recurso em dinheiro declarado como existente em 31 de dezembro de 2004, no valor de R\$ 178.000,00 não será apreciado.

No que concerne à alegação do contribuinte relativa a "sobras de recursos comprovadamente existentes nos meses/anos anteriores" esclarece-se que tais valores somente representam recursos para os anos-calendário seguintes quando o contribuinte os tiver declarado tempestivamente ao final de cada ano-calendário, caso contrário, presume-se consumida.

Desta forma, deve-se incluir na apuração da variação patrimonial, como recurso/origem — "dinheiro em espécie", somente os valores de R\$ 3.440,00, em janeiro de 2001, R\$ 9.240,00 em janeiro de 2002, R\$ 70.998,66 em janeiro de 2004.

Foi interposto recurso voluntário em 22/01/2009 (fls. 4841/4903), onde o autuado contesta a decisão da autoridade julgadora de piso, na parte em que mantido o lançamento, e ratifica todos os termos da impugnação, conforme será detalhado por ocasião do voto, requerendo julgamento pela total insubsistência da autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância, por meio do **EDITAL Nº 86/2008-SARAC/DRF/ITJ**, afixado na DRF/Itajaí em 09/12/2008 (fl. 4836). Conforme o disposto no artigo 23, § 1º, inciso II e § 2º, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nas intimações por edital, o contribuinte tem o prazo de 30 (trinta) dias para apresentação de recurso. prazo este contado a partir do 16º (décimo sexto) dia da data da afixação do respectivo edital. Tendo sido o recurso ora objeto de análise protocolizado em 22/01/2009 (fl. 4841), considera-se tempestivo, assim como, atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

PRELIMINARES DE ILEGALIDADE DA “PRESUNÇÃO COMUM” COMO PROVA E DE CARÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO MATERIAL PARA O LANÇAMENTO

Alega o recorrente que a exigência fiscal não tem como prosperar em sua integralidade, eis que feita ao completo arrepio da legislação de regência e apresenta como primeira preliminar de ilegalidade que o Auto de Infração teria sido elaborado tendo por base “*Presunção por Forçados Indícios*” ou “*Presunção Comum*”, mas não em *presunção legal*, revelando-se esta a única hipótese capaz de eventualmente e desde que inequívoca, ensejar a aplicação da lei ao caso concreto.” Conclui que não foi observado o disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) devido à inversão do ônus da prova, vez que a exigência fiscal do IRPF teria se pautado em “*mera presunção de omissão de rendimentos, por suposta variação patrimonial a descoberto, tendo por fundamento presunção sem amparo legal.*”

Quanto ao que classifica como “carência de fundamentação material para o lançamento”, argumenta que o Auditor Fiscal deixou de considerar como origem os valores das sobras de recursos comprovadamente existentes nos meses/anos anteriores, que representam origem de recursos para os meses/anos subsequentes. E, assim procedendo, teria afrontado a lei e a jurisprudência administrativa sobre a matéria, que, ainda segundo seu entender, consagram o entendimento de que as sobras de recursos em determinado mês/ano devem ser aproveitados para justificar saldos dos meses/anos subsequentes.

Reproduz ementas de acórdãos do extinto 1º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e conclui as preliminares nos seguintes termos:

Todavia, nesta ordem de juízos, e sendo certo que o Recorrente justificou e comprovou a origem da totalidade dos recursos nos moldes acima demonstrados; considerando, ainda, que o único fundamento material da autuação foi a alegada omissão de

rendimentos por suposta falta de comprovação da origem dos referidos valores, requer, espera e confia o Recorrente que V. Sa.s cancelem os lançamentos, por absoluta ausência de fundamentação material que possa ampará-los.

As preliminares levantadas pelo recorrente confundem-se com a apreciação do próprio mérito da autuação nas diversas infrações apontadas, onde se demonstrará que os procedimentos e conclusões adotados pela autoridade fiscal autuante basearam-se nos exatos termos e limites da legislação tributária, tendo agido estritamente dentro da legalidade a que está vinculada sua atuação.

Cumpre, de pronto, repisar, conforme já apontado na decisão recorrida, que as decisões administrativas e judiciais que o recorrente trouxe ao recurso são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho, sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram. Embora o CTN, em seu art. 100, II, considere as decisões de órgãos colegiados como normas complementares à legislação tributária, tal inclusão se subordina à existência de lei que confira a essas decisões eficácia normativa. Como inexiste, até o presente momento, lei que atribua a efetividade de regra geral a essas decisões, tais acórdãos têm sua eficácia restrita às partes do processo, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Oportuno também destacar, o esclarecido no voto da autoridade julgadora de piso, ao apreciar tais preliminares, no sentido de que o art. 112 do CTN, citado pelo contribuinte, trata de situações nas quais haja dúvida quanto a capitulação legal, a natureza ou as circunstâncias materiais do fato; ou natureza ou extensão dos seus efeitos; a autoria, imputabilidade, ou punibilidade; ou a natureza da penalidade aplicável ou sua graduação. Sendo que nenhuma destas situações ocorreu no presente procedimento, onde o que se tributa é a omissão de rendimentos embasada especificamente na presunção legal vinculada ao acréscimo patrimonial a descoberto, prevista nos artigos 22 e 32 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988. Dessa forma, a hipótese definida em lei, no presente caso, é o acréscimo patrimonial não justificado a descoberto que evidencia uma omissão de rendimentos, enquanto que a matéria tributável foi apurada pelo confronto, mensal, entre as mutações patrimoniais e os rendimentos auferidos.

Trata-se, assim, de uma presunção legal relativa, que, uma vez demonstrada pela fiscalização a existência de acréscimos patrimoniais a descoberto, presume-se a ocorrência de omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte justificar a origem de tais acréscimos. Encargo do qual não se desincumbiu, autorizando assim o lançamento do respectivo crédito tributário, não se justificando o acatamento de tal preliminar.

Quanto à suposta *"carência de fundamentação material para o lançamento"*, onde alega que a autoridade fiscal deixou de considerar como origem os valores das sobras de recursos comprovadamente existentes nos meses/anos anteriores, que representariam origem de recursos para os meses/anos subsequentes, o tema será devidamente analisado mais à frente. Não obstante, há que se afastar de pronto tal preliminar, por não se caracterizar como vício passível de comprometer todo o procedimento como sugere o recorrente, vez que o Auto de Infração se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972. Saliente-se que o art. 59, do mesmo Decreto, preconiza apenas dois vícios insanáveis: a incompetência do agente do ato, situação esta não configurada, vez que o lançamento foi efetuado por agente competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil), e a preterição do direito de defesa, circunstância também não verificada no presente procedimento.

MÉRITO

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS

Adentrando às discussões de mérito da autuação, alega inicialmente o recorrente que a fiscalização deveria ter considerado como origem de recursos a integralidade dos valores inerentes a Distribuição de Lucros, quais sejam, R\$ 41.385,41; R\$ 111.288,00 e R\$ 290.000,00, respectivamente nos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, o que por equívoco deixou de proceder. Mesmo assim não procedendo, diante de seu equivocado entendimento, deveria a autoridade autuante ter ao menos considerado como origem de recursos as respectivas diferenças existentes entre os valores lançados nas DIRPF 2003, 2004 e 2005 como "Rendimentos Isentos e Não Tributáveis" e os valores correspondentes a Distribuição de Lucros, os quais dizem respeito a outros rendimentos isentos e tributáveis do Recorrente, que não lucros.

Afirma ser certo que não existe na legislação pátria qualquer norma ou dispositivo proibindo que a distribuição de lucros possa ser feita em espécie, ou que tenha que ser efetivada obrigatoriamente em cheque e depositada em banco no momento da sua distribuição e, que, ao contrário, existe sim, permissivos legais, como é o caso do artigo 1007 do Novo Código Civil. Informa que, ante tais permissivos legais, os sócios da empresa Atlântico Eventos e Participações Ltda, elaboraram Assembleia, conforme respectiva Ata já juntada, datada de 03 de setembro de 2004, objetivando a apreciação e consequente aprovação das contas do administrador e deliberação sobre as demonstrações contábeis dos exercícios de 2000, 2001, 2002 e 2003, conforme Escritura Pública de declaração (igualmente anexada), confirmando o lapso da ausência de registro da Ata à época, na JUCESC. Por derradeiro, ressalta que a distribuição de lucros em voga restou demonstrada de forma extrema de dúvidas através de competente e farta documentação hábil e idônea, tendo também sido efetivamente contabilizada na escrita da empresa Atlântico Eventos e Participações Ltda, o que de tudo já foi dado conhecimento ao Nobre Auditor durante o transcorrer do Procedimento de Fiscalização.

A infração foi acertadamente apreciada pela autoridade julgadora de piso, nos seguintes termos:

O contribuinte ao contestar o lançamento não rebate a questão fundamental da distribuição de lucros levantada pela autoridade fiscal, qual seja: a não existência de lucros acumulados de períodos anteriores a distribuir, uma vez que nos períodos fiscalizados houve prejuízo ou lucros irrisórios. E não apresenta em sua defesa qualquer justificativa relativa à operação de recomposição de saldo de lucros acumulados a se contrapor à fundamentação da autoridade fiscal para não reconhecimento deste saldo.

Ora, se a empresa não tinha lucros a distribuir, por não possuir nem lucros acumulados nem lucros nos períodos, não é possível reconhecer os valores declarados pelo contribuinte como rendimentos isentos e não tributáveis.

A cópia da Ata da Assembléia dos sócios da empresa Atlântico Eventos e Participações Ltda. e a escritura pública de declaração, por sua vez, trazidas aos autos pelo contribuinte, não são hábeis a comprovar que a empresa tinha efetivamente lucros acumulados de períodos anteriores a distribuir. Desta forma, a alegação do contribuinte de que a referida Ata autorizou a distribuição de lucros em percentuais distintos dos estabelecidos no contrato social, restou vazia.

Também não foram considerados tais valores pelo fato de que, nem o contribuinte e nem a empresa da qual é sócio, lograram comprovar o efetivo pagamento/recebimento dos valores de R\$ 41.476,34 (ano-calendário 2002) e R\$ 151.027,43 (ano-calendário 2003) e R\$ 290.000,00 (ano-calendário 2004), declarados como rendimentos isentos ou não tributáveis.

Os fatos registrados na escrituração da pessoa jurídica, da qual o contribuinte é sócio, são tidos como verdadeiros desde que respaldados por documentação hábil e idônea. O simples registro de distribuição de lucros na escrituração da empresa e a respectiva informação na Declaração de Ajuste Anual do sócio, por si só, são insuficientes para comprovar a saída do numerário da pessoa jurídica e ingresso no patrimônio da pessoa física do sócio.

Conforme é esclarecido pela autoridade lançadora, no Relatório de Fiscalização, no contrato social, lavrado em 09/02/1999, da Atlântico Eventos e Participações Ltda, consta, na cláusula quinta, que a participação do fiscalizado era de 10% do capital social e na cláusula nona determina que os sócios receberiam os lucros na proporção de suas quotas. Na terceira alteração contratual, ocorrida em 22/02/2001, houve uma modificação no capital social e o contribuinte passa a deter 32,5% do capital social, sendo que os valores declarados como distribuição de lucros não foram considerados pelos seguintes motivos:

No ano-calendário de 2002 - valor de R\$41.385,41:

- na DIRPJ (Atlântico Eventos e participações Ltda), do ano-calendário 2002 não consta nenhum valor distribuído como lucro e dividendos;

- consta, tanto na folha 135 do livro diário da referida pessoa jurídica, assim como, na folha 28 do razão, o lançamento de R\$41.385,41 em 16/12/2002 como pagamento a título de distribuição de lucro para o contribuinte, cuja contrapartida foi a conta banco ABM Amro Real S/A c/c 0300. Entretanto, o contribuinte apresentou à fiscalização, cópia de um recibo no valor de R\$41.385,41 datado de 02/01/2003, portanto, dezessete dias depois de lançado na contabilidade e já em outro exercício (ano de 2003). Ou seja, de acordo com o recibo, o recebimento não teria ocorrido no ano de 2002;

- não foi identificado qualquer crédito nas contas bancárias do contribuinte que coincidissem em aproximada data e valor do recibo apresentado à fiscalização;

- tendo o valor saído da conta bancária da pessoa jurídica, só poderia ter sido emitido cheque ou depósito/transferência para o sócio, porém, embora intimado para tal, o contribuinte não apresentou qualquer documento que demonstrasse o efetivo recebimento dos lucros, limitando-se à apresentação do recibo e tampouco a saída de tal valor da conta bancária da pessoa jurídica;

- conforme o art. 330 do código comercial: *"Os ganhos e perdas são comuns a todos os sócios na razão proporcional dos seus respectivos quinhões no fundo social; salvo se outra coisa for expressamente estipulada no contrato"*. No caso, consta no artigo 24 da 3ª alteração contratual (22/02/2001) que *"os lucros apurados, serão distribuídos entre os sócios quotistas de acordo com sua participação societária"*. Assim, como os lucros distribuídos da empresa foram de R\$94.296,09 (fls. 151 do Diário) e como o contribuinte detém 32,5% do capital social, o fiscalizado poderia receber somente o valor de R\$30.646,22, valor este distinto da quantia declarada como lucros recebidos;

- no balanço patrimonial apresentado pela empresa, relativo ao ano de 2002, apurou-se um prejuízo de (R\$3.446,72), desta forma a distribuição de lucros baseou-se nos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores. Entretanto, o contribuinte apresentou cópia dos livros razão e diário do ano 2000 e informou que, *"relativamente ao ano de 1999, não havia escrita regular"*. Na análise do "Demonstrativo dos Lucros ou Prejuízos Acumulados", constante na folha 151 do livro Diário do ano de 2000, consta que o saldo anterior de lucros acumulados é zero. Porém, a empresa lança como "ajuste Credores de meses, semestre ou anos anteriores" o valor de R\$440.551,99, depois apura um lucro no ano de 2000 no valor de R\$20.383,17, lançando como lucros acumulados o total de R\$450.935,16. Por sua vez, às fls. 103 a 105 do livro razão nº1 do ano de 2000, a empresa simplesmente lança diretamente na

conta “Lucros Acumulados” os valores referentes aos créditos dos contratos de locação de *stand*, aumentando ficticiamente o valor de lucros acumulados. Assim, foram desconsiderados os lucros acumulados de exercícios anteriores, vez que inexistentes; sendo que o autuado não apresenta qualquer justificativa ou contestação quanto a tal fato.

No ano-calendário de 2003 - valor de R\$151.027,43:

- na DIRPJ da Atlântico Eventos e Participações Ltda, do ano-calendário 2003 não consta nenhum valor distribuído como lucro e dividendos;

- consta às fls. 64, 65, 67 e 101 do livro Diário da pessoa jurídica os lançamentos de pagamentos a título de distribuição de lucros para o autuado de R\$ 2.350,00 (08/07/2003) e R\$ 8.938,00 (16/07/2003), ambos com contrapartida a conta banco ABM Amro Real S/A c/c 0300. Também está registrado o pagamento do valor de R\$100.000,00 em 23/10/2003, cuja contrapartida foi a conta caixa; totalizado R\$111.288,00 como distribuição de lucro no ano de 2003;

- conforme já especificado, o artigo 24 da 3ª alteração contratual da Atlântico Eventos preceitua que “os lucros apurados, serão distribuídos entre os sócios quotistas de acordo com sua participação societária”, que está em conformidade com a legislação comercial. Assim, como os supostos lucros distribuídos pela pessoa jurídica no ano foram no valor total de R\$111.288,00 (fl. 139 do Diário) e autuado detinha 32,5% do capital social, somente poderia ter recebido a quantia de R\$36.168,60, porém, foi o único sócio quem recebeu lucros no ano, tendo ficado como todo o lucro distribuído pela empresa;

- consta às fls. 64, 65, 67 e 101, do livro Diário da pessoa jurídica, os lançamentos de pagamentos a título de distribuição de lucros para o autuado nos valores de R\$2.350,00, em 08/07/2003, e R\$8.938,00, em 16/07/2003, ambos com contrapartida à conta “Bancos, banco ABM Amro Real S/A c/c 0300”. Também está registrado o pagamento do valor de R\$100.000,00 em 23/10/2003, cuja contrapartida foi a conta caixa; totalizado R\$111.288,00 como distribuição de lucro no ano de 2003. O autuado apresentou à fiscalização, em 22/09/2006, cópia de um único recibo no valor total de R\$111.288,00, datado de 02/01/2004, recibo emitido, portanto, 150 dias depois do primeiro lançamento na contabilidade e também já em outro exercício (ano de 2004). Ou seja, de acordo com o recibo, o recebimento não teria ocorrido no ano de 2003;

- o autuado não apresentou qualquer documento que demonstre o efetivo recebimento dos lucros (cheque e/ou comprovante de depósito) e, tampouco, não foram identificados quaisquer créditos nas contas bancárias do contribuinte que coincidissem aproximadamente com data e valores recebidos;

- a distribuição de lucros se baseia nos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, porém, como explicitado acima, o lucro de exercícios anteriores é um lucro fictício.

No ano-calendário de 2004 - valor R\$304.687,15:

- na DIRPJ da Atlântico Eventos, do ano-calendário 2004, consta o valor de R\$ 400,00 como lucro e dividendos distribuídos. Por sua vez consta na folha 41 do livro Diário o lançamento de R\$290.000,00, em 31/03/2004, como pagamento a título de distribuição de lucro para o autuado, cuja a contrapartida foi a conta caixa;

- conforme já apontado, o artigo 24 da 3ª alteração contratual de 22/02/2001, que “os lucros apurados, serão distribuídos entre os sócios quotistas de acordo com sua participação societária”. Assim, como os lucros distribuídos da empresa foram de R\$290.000,00 no ano de 2004 (fls. 144 do livro Diário) e como o contribuinte detém apenas 32,5% do capital

social, o limite máximo de recebimento, de acordo com sua participação societária, seria de R\$ 94.250,00, porém, recebeu todo o lucro distribuído pela empresa no período;

- a pessoa jurídica foi intimada a comprovar o efetivo recebimento dos valores relativos à rubrica "valor recebido de diversos no mês", constantes de seu livro Diário nº5 (fl. 41) do ano de 2004, recebido em 31/03/2004 no valor de R\$290.000,00, lançamento este que deu suporte para a distribuição dos lucros de mesma data e valor. Não foi apresentado qualquer documento que comprovasse tal lançamento;

- também o autuado foi novamente intimado a comprovar, com documentos hábeis e idôneos, o efetivo recebimento das distribuições de lucros do ano de 2004. Em sua resposta no dia 22/09/2006, foi apresentada apenas cópia de um recibo no valor de R\$290.000,00 datado de 15/10/2004;

- na contabilidade da empresa consta que o valor saiu da conta caixa em 31/03/2004. Entretanto, no recibo apresentado pelo autuado, consta que o mesmo recebeu em 15/10/2004, portanto 180 dias depois da data do lançamento contábil;

- não foi identificado qualquer crédito nas contas bancárias do contribuinte que coincidissem, pelo menos aproximadamente, em data e valor do recibo, noutro giro, o contribuinte, mais uma vez, não apresentou qualquer documento que demonstre o efetivo recebimento dos lucros (cheque e/ou comprovante de depósito), limitando-se a exibir o recibo;

- no balanço patrimonial apresentado pela Atlântico Eventos, foi apurado lucro de R\$ 1.657,20, no ano de 2004, desta forma, a distribuição de lucros baseou-se nos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, que, conforme já apontado, trata-se de lucro fictício.

O autuado alega que houve Assembleia dos sócios da pessoa jurídica, objetivando a apreciação e consequente aprovação das contas do administrador e deliberação sobre as demonstrações contábeis dos exercícios de 2000, 2001, 2002 e 2003, conforme Escritura Pública de declaração. Deve ser destacado que tal assembleia teria ocorrido somente em setembro de 2004, ou seja, em data bastante posterior e distante dos supostos pagamentos de lucros, que teriam ocorrido em dezembro/2002, outubro/2003 e março/2004. Já a referida Escritura Pública de declaração de ocorrência de tal Assembleia, somente foi lavrada em 08/01/2007, conforme se verifica às fls. 4743/4745, ou seja, ocasião em que o autuado já se encontrava sob procedimento fiscal.

Pelas informações inconsistentes constantes dos livros e documentos apresentados pelo contribuinte; devido ao não cumprimento da legislação comercial e fiscal; pela não apresentação de documentos que demonstrem a efetiva apuração de lucros e tampouco o pagamento e recebimento de tais lucros, assim como, os demais rendimentos declarados como isentos ou não tributáveis, tais valores não foram considerados como origem de recursos na planilha de variação patrimonial, decisão esta que entendo acertada e de acordo com o evidenciado nos autos.

DINHEIRO EM ESPÉCIE

Contesta o recorrente o fato de a autoridade lançadora não ter considerado, na planilha de variação patrimonial, a integralidade dos valores de R\$9.240,00 em 31/12/2001; R\$ 14.333,00 em 31/12/2002; R\$ 113.000,00 em 31/12/2003 e R\$ 178.000,00 em 31/12/2004; por ele declarados como dinheiro em espécie mantidos em moeda nacional.

Entende que caberia exclusivamente à autoridade lançadora o ônus de provar a pretensa inexistência do numerário declarado em espécie na respectiva "Declaração de Rendimentos", afirmar que: *Não logrando êxito o Fisco em provar, de forma extrema de*

dúvidas, a citada inexistência do dinheiro declarado em espécie, devem todos os valores a este título ser considerados como recurso/origem, ainda que tenha ocorrido pretensão apuração de variação patrimonial a descoberto, conforme alegam os Nobres Julgadores a quo.

Conforme apontado no Relatório, acatando alguns dos argumentos apresentados na impugnação, entendeu a autoridade julgadora de piso por considerar como recurso/origem na planilha de variação patrimonial, alguns valores relativos a “dinheiro em espécie” declarados pelo contribuinte. Com efeito, foram efetivamente consideradas no julgamento de piso as sobras de recursos declarados pelo autuado, conjugadas com os saldos apurados pela fiscalização na planilha de variação patrimonial (fls. 4595, 4597, 4599 e 4601), tendo sido tratadas como se segue:

- foi acatado o pleito do contribuinte e considerados como origem/recurso, em janeiro de 2001 e janeiro de 2002, os valores declarados tempestivamente, nas respectivas Declarações de Ajuste Anual, como "dinheiro em espécie" de R\$ 3.440,00 e R\$ 9.240,00;

- no ano-calendário 2003, entretanto, a autoridade fiscal apurou variação patrimonial a descoberto, em 31 de dezembro de 2002, no valor de R\$ 44.629,67 (fl. 2295), ou seja, não foi apurado para o início de 2003, qualquer saldo de valor que pudesse ser considerado. O contribuinte nada trouxe aos autos a fim de infirmar tal variação e tampouco apresentou qualquer comprovação de que detinha recursos em dezembro de 2002. Ao contrário, foi apurado que sequer possuía saldo suficiente para cobrir suas despesas no referido ano-calendário, o que contraria qualquer afirmação de que poderia ter "saldo de recursos em dinheiro". Se isso fosse verdade, tal saldo aumentaria a variação patrimonial a descoberto, vez que seria computado como origem de recurso. Por tais motivos, não foi acatado o pleito do contribuinte para se incluir como origem/recurso no ano-calendário seguinte — janeiro de 2003 — a importância declarada como dinheiro em espécie, no valor de R\$ 14.333,00, em 31 de dezembro de 2002;

- da mesma forma, a autoridade fiscal apurou, em dezembro de 2003, um "saldo positivo disponível para o mês seguinte", à folha 2296, no valor de R\$ 70.998,66. O contribuinte declarou que detinha "dinheiro em espécie", na mesma data, no valor de R\$ 113.000,00. Assim, somente foi considerado como recurso/origem, em janeiro de 2004, como dinheiro em espécie, o valor de R\$ 70.998,66, ou seja, o valor que efetivamente foi apurado pela autoridade fiscal como saldo positivo, pelos mesmos motivos apontados acima, relativamente ao saldo de 2002.

O procedimento adotado encontra-se em consonância com o decidido no Acórdão nº 9202-007.157 – 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE RECURSOS AO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO. TRANSPOSIÇÃO PARA O ANO-CALENDÁRIO SEGUINTE.

Somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano-calendário para o subsequente os valores consignados na declaração de bens apresentada antes do início do procedimento fiscal e/ou com existência comprovada pelo contribuinte.

Assim, demonstrado que o tema foi corretamente tratado no julgamento de piso, sendo considerados os saldos declarados pelo autuado, mas ajustados nos exercícios em que se demonstrou inconsistência com os valores apurados no trabalho de auditoria fiscal, deve ser mantido o lançamento, com os reparos realizados pela autoridade julgadora de primeira instância.

COTAS DA PESSOA JURÍDICA PLASCÊNCIA E CASTAGNARO

Alega o autuado ter havido grave equívoco, com relação ao valor de R\$ 405.000,00, descrito pela fiscalização como dispêndio/aplicações na Planilha de Variação Patrimonial, no mês de julho do ano-calendário 2002, a título de Cotas da empresa Plascência & Castagnaro.

Relata que, por meio do Instrumento Particular de Cessão de Cotas em Sociedade Por Quotas de Responsabilidade Limitada apresentado ainda na fase de auditoria, os então sócios Romolo Martinelli e Luiz Carlos Dalcanale, na condição de cedentes, titulares e detentores de 900.000 (novecentas mil) quotas do capital social da Incorporadora e Construtora Martinelli; Dalcanale & Plascência Ltda, CEDERAM ao autuado e ao Sr. Ernesto Plascência San Vicente, a totalidade das citadas quotas pelo valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais). E que, ainda segundo suas afirmações, simultaneamente ao referido instrumento foi confeccionado e celebrado o instrumento da 4ª alteração contratual da empresa supra indicada, com a retirada dos citados cedentes e ingresso dos respectivos cessionários no quadro societário. Ressalva que o "Instrumento Particular de Cessão de Cotas em Sociedade Por Quotas de Responsabilidade Limitada em tela é datado de 17 de julho de 2002, com reconhecimento de firma dos respectivos firmatários e selo de autenticidade datados de 18 de julho de 2002, tudo amparado pela legislação vigente e revestido de absoluta legalidade. Oportuno reproduzir as seguintes passagens do Recurso apresentado, relacionadas ao tema:

Devido a Cessão de cotas em questão e a consequente 4ª Alteração da empresa Incorporadora E Construtora Martinelli; Dalcanale & Plascência Ltda, inscrita no CNPJ no 03.800.056/0001-19, o quadro societário resumiu-se a Roberto Carlos Castagnaro, ora Recorrente e Ernesto Plascência San Vicente, passando a empresa a se denominar Incorporadora e Construtora Plascência & Castagnaro Ltda;

Como a Cessão se operou pelo valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) e passando Roberto Carlos Castagnaro a ser detentor de 50% das quotas, declarou citada aquisição na Declaração de Bens e Direitos de sua DIRPF, exercício 2003, pelo correto e exato valor de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) efetivamente pago, conforme Declaração de Ajuste Anual Simplificada-2003;

Portanto, é latente e inconcebível o erro patrocinado pelo Nobre Auditor que considerou como Dispêndios/Aplicações a totalidade das cotas (405.000) e não o seu efetivo valor pago e declarado;

Reitera-se que a parcela das cotas (405.000) da empresa Incorporadora e Construtora Plascência & Castagnaro Ltda, que cabe a Roberto Carlos Castagnaro foi adquirida por R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), conforme declarado em sua Declaração de Bens e Direitos da DIRPF, exercício 2003;

Entretanto, os Nobres Julgadores, forçosamente invocam a 4ª Alteração Contratual da Empresa Incorporadora e Construtora Martinelli; Dalcanale e Plascência Ltda., para alegar que o Recorrente teria adquirido 405.000 quotas, pelo de R\$ 405.000,00;

Ora Eméritos Julgadores, citada alegação reveste-se como absurda, fantasiosa e desprovida de qualquer fundamento fático, posto que, resta exarado na supra citada Alteração Contratual, tão somente o seguinte:

"ROBERTO CARLOS CASTAGNARO, que nada possui, adquire do sócio retirante Lutz Carlos Dalcanale 405.000 cotas no valor de R\$ 405.000,00 (quatrocentos e cinco mil reais) já integralizadas em moeda corrente nacional. "(sic)

Por óbvio que esta Cláusula não externa que o Recorrente tenha obrigatoriamente adquirido citadas cotas pelo valor de R\$ 405.000,00;

Enaltecemos que a empresa em questão vinha passando por enormes dificuldades, necessitando urgentemente de investimentos, bem como, do ingresso de recursos para a

continuidade e aprimoramento de suas atividades. Isto obrigou seus sócios a cederem suas cotas ao Recorrente e a Ernesto Plascência San Vicente pelo preço declarado de R\$ 100.000,00, conforme contrato celebrado na ocasião, dos quais o contribuinte pagou a metade — R\$ 50.000,00, conforme declarado;

Estas transações comerciais, nos moldes em que se concretizaram são notórias, extremamente comuns e habituais. Por vezes, pessoas ou empresas em dificuldades vêm-se obrigadas e se desfazerem de alguns ou da totalidade de seus bens por preço muito inferior ao de mercado e outras as adquire em ótimas oportunidades de negócio, como de fato ocorreu com o contribuinte. Este é o princípio da livre iniciativa, do mercado capitalista e principalmente numa economia de mercado aberto e livre concorrência (Capitalismo). Como exemplo, citamos a venda da empresa Transbrasil, que à época foi vendida por R\$ 1,00 (Hum real).

Ademais, não existe em nosso ordenamento jurídico pátrio, previsão que proíba a alienação de bens e direitos por preço diminuto ou mesmo exorbitante, desde que devida e expressamente acordado entre as partes;

O fato é que citadas operações encontram-se concretamente amparadas em documentação hábil e idônea, em observância aos estritos ditames da Lei. Ou seja, a indigitada Alteração Contratual restou devidamente arquivada no registro público competente sem indicação do preço que foi pago, porém informado a SRF e declarado o efetivo valor pago, este constante unicamente do respectivo Instrumento Particular de cessão de Cotas em Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada, com firma devidamente reconhecida;

Entendeu a fiscalização, entendimento esse mantido pela autoridade julgadora de piso, que da leitura da cláusula Terceira da 4ª Alteração Contratual da pessoa jurídica Incorporadora e Construtora Martinelli; Dalcanale & Plascência Ltda., constata-se que o contribuinte teria adquirido as 405.000 cotas, efetivamente pelo valor de R\$1,00 a cota, totalizando R\$ 405.000,00. Destacam que, nas demais alterações contratuais — quinta a sexta, também devidamente averbadas e arquivadas no registro público de empresas mercantis, o contribuinte permaneceu com 405.000 cotas de capital, no valor de R\$ 405.000,00. Concluindo que não foi apresentada qualquer outra prova passível de corroborar as alegações do autuado. Pois a simples apresentação de contrato particular, não registrado e desacompanhado de outros elementos, não seria suficiente para invalidar o valor constante da alteração contratual, averbada e arquivada no registro público, uma vez que tal valor foi reiterado nas alterações contratuais posteriores (5ª e 6ª alterações contratuais), não havendo que acatar as razões de contestação.

A discussão centra-se em definir o correto valor pelo qual foram adquiridas pelo autuado as cotas da Incorporadora e Construtora Martinelli; Dalcanale & Plascência Ltda. A fiscalização baseou-se no item B/2 da cláusula Terceira da 4ª alteração contratual da pessoa jurídica, onde entende estar cabalmente caracterizado que o contribuinte teria adquirido as 405.000 cotas, efetivamente pelo valor de R\$ 405.000,00.

O contribuinte refuta tal conclusão apresentando “Instrumento Particular de Cessão de Cotas em Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada” (fls. 4779/4791), datado de 17/07/2002, firmado entre os antigos sócios da Incorporadora e Construtora Martinelli (como cedentes). o autuado e o Sr. Ernesto Plascência San Vicente (como cessionários), onde consta a cessão de 900.000 cotas da pessoa jurídica pelo valor de R\$100.000,00. Alega que a cláusula Terceira da 4ª alteração contratual não externa que o recorrente tenha obrigatoriamente adquirido citadas cotas pelo valor de R\$405.000,00

Eis os termos do referido item B/2, da referida cláusula Terceira da 4ª alteração contratual da Incorporadora e Construtora Martinelli (fls. 3546/3550):

B/2 - ROBERTO CARLOS CASTAGNARO, que nada possui, adquire do sócio retirante Lutz Carlos Dalcanale 405.000 cotas no valor de R\$ 405.000,00 (quatrocentos e cinco mil reais) já integralizadas em moeda corrente nacional.

Ocorre que, os documentos trazidos aos autos pelo autuado, assim como suas próprias afirmações, inclusive na impugnação e na defesa ora objeto de análise, vão de encontro aos termos do “Instrumento Particular de Cessão de Cotas em Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada” que, em tese, comprovaria a aquisição das 405.000 cotas da Incorporadora e Construtora Martinelli; Dalcanale & Plascência Ltda.

Verifica-se a totalidade da Cláusula Terceira da 4ª alteração contratual (também datada de 17/07/2002, mesmo dia de registro do Instrumento de Compra e Venda), onde foi formalizada contratualmente a operação de compra e venda das cotas, a seguinte redação:

TERCEIRA - O Capital Social, no valor de R\$ 1.350 000,00 (Um Milhão Trezentos e Cinquenta Mil Reais), permanece o mesmo, sendo doravante distribuído entre os sócios, da seguinte forma:

A/1 - ERNESTO PLASCENCIA SAN VICENTE, que possui 450 000 cotas no valor de R\$ 450 000,00 (Quatrocentos e Cinquenta Mil Reais), adquire do sócio retirante Romolo Martinelli, 450 000 cotas no valor de R\$ 450 000,00 (Quatrocentos e Cinquenta Mil Reais), e 45 000 cotas do sócio retirante Luiz Carlos Dalcanale, no valor de R\$ 45.000,00 (Quarenta e Cinco Mil Reais) doravante ficando ao final com 945 000 cotas no valor de R\$ 945 000,00 (Novecentos e Quarenta e Cinco Mil Reais) já integralizadas em moeda corrente nacional.

B/2 - ROBERTO CARLOS CASTAGNARO, que nada possuía, adquire do sócio retirante Luiz Carlos Dalcanale 405.000 cotas no valor de R\$ 405.000,00 (Quatrocentos e Cinco Mil Reais) já integralizadas em moeda corrente nacional.

RESUMO DO CAPITAL SOCIAL

NOME DO SÓCIO	%	N.º de Cotas	Valor em R\$
ERNESTO PLASCENCIA SAN VICENTE	70	945.000	945.000,00
ROBERTO CARLOS CASTAGNARO	30	405.000	405.000,00
TOTAL	100	1.350.000	1.350.000,00

Nesse ponto, necessário se faz, mais uma vez reproduzir parte do texto acima colacionado, constante da impugnação (fl. 4715), quanto do recurso (fl. 4869) apresentado a este Conselho:

IMPUGNAÇÃO (FL. 4715)

(...)

Devido a Cessão de cotas em questão e a conseqüente 4ª Alteração da empresa Incorporadora E Construtora Martinelli; Dalcanale & Plascência Ltda, inscrita no CNPJ no 03.800.056/0001-19, **o quadro societário resumiu-se ao Impugnante e Ernesto Plascência San Vicente, cada qual detentor de 50% das quotas**, passando a empresa a se denominar Incorporadora e Construtora Plascência & Castagnaro Ltda;

Como a Cessão de operou pelo valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) e **passando o Impugnante a ser detentor de 50% das quotas**, declarou citada aquisição na Declaração de Bens e Direitos de sua DIRPF, exercício 2003, pelo correto e exato valor de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), conforme Declaração de Ajuste Anual Simplificada-2003 **ANEXA**. (negritei)

(...)

RECURSO (FL. 4869)

(...)

Como a Cessão se operou pelo valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) e **passando Roberto Carlos Castagnaro a ser detentor de 50% das quotas**, declarou citada aquisição na Declaração de Bens e Direitos de sua DIRPF, exercício 2003, pelo correto e exato valor de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) efetivamente pago, conforme Declaração de Ajuste Anual Simplificada-2003;

(...)

Enaltecemos que a empresa em questão vinha passando por enormes dificuldades, necessitando urgentemente de investimentos, bem como, do ingresso de recursos para a continuidade e aprimoramento de suas atividades. **Isto obrigou seus sócios a cederem suas cotas ao Recorrente e a Ernesto Plascência San Vicente pelo preço declarado de R\$ 100.000,00, conforme contrato celebrado na ocasião, dos quais o contribuinte pagou a metade — R\$ 50.000,00**, conforme declarado. (negritei)

Ora, as contradições são patentes, pois o autuado alega ter adquirido 50% (cinquenta por cento) das cotas da pessoa jurídica pelo valor de R\$ 50.000,00. Entretanto, o registro público da Quarta alteração contratual, datado do mesmo dia, informa que o mesmo teria adquirido 405.000 cotas e que sua participação na sociedade corresponderia a 30% (trinta por cento). Ainda conforme a mesma Cláusula Terceira, repita-se, registrada no Registro Comercial, o sócio remanescente da pessoa jurídica, Sr. Ernesto Plascencia San Vicente, que já possuía 450.000 cotas, teria adquirido do sócio retirante Romolo Martinelli, 450 000 cotas no valor de R\$ 450 000,00 (Quatrocentos e Cinquenta Mil Reais), e 45 000 cotas do sócio retirante Luiz Carlos Dalcanale, no valor de R\$ 45.000,00 (Quarenta e Cinco Mil Reais), ficando ao final com 945 000 cotas no valor de R\$ 945 000,00 (Novecentos e Quarenta e Cinco Mil Reais).

Temos assim que, nos termos do registro público, o Sr. Ernesto Plascencia San Vicente adquiriu 495.000 cotas da Incorporadora e Construtora Martinelli; Dalcanale & Plascência Ltda, e o autuado (Sr. Roberto Carlos Castagnaro) teria adquirido 405.000 cotas, que correspondem a 55% e 45%, respectivamente, das 900.000 cotas até então pertencentes aos sócios retirantes. Percentuais este totalmente distintos dos declarados pelo contribuinte, assim como, da informação constante do contrato, de que, cada qual teria adquirido 50% das cotas e pago R\$ 50.000,00 por seu quinhão, além do fato de que os sócios remanescentes sequer possuíam, contratualmente, a mesma participação no quadro societário.

Quanto ao valor de R\$405.000,00, adotado pela fiscalização, verifica-se que na Segunda Alteração Contratual da Incorporadora e Construtora Martinelli e Dalcanale Ltda (fls. 3554/3556, datada de 08/01/2001, foi admitido o sócio Ernesto Plascencia San Vicente e alterado o capital social da pessoa jurídica de R\$ 230.000,00 para R\$ 1.350.000,00, sendo o aumento, no valor de R\$ 1.120.000,00, totalmente integralizado no ato, o que equivale a R\$ 1,00 por cota.

Ocorre que, em 03/01/2003, ou seja, menos de 6 meses após o ingresso do autuado na sociedade, a pessoa jurídica RCC Administração Patrimonial Ltda, (cujo o sócio majoritário e administrador é o autuado) ingressa como sócia da Incorporadora e Construtora Martinelli, adquirindo a totalidade das cotas do Sr. Ernesto Plascência San Vicente. Tal operação dá origem à Quinta Alteração contratual da Incorporadora e Construtora, onde consta registrado expressamente que o valor de aquisição seria de R\$ 1,00 por cota (art. 1º), assim como, que o capital social da pessoa jurídica é de R\$ 1.350,000,00, dividido em 1.350.000 cotas de R\$ 1,00 (fl. 3538), valores estes que coincidem com valor atribuído pela fiscalização para a operação de compra de 405.000 cotas pelo autuado em 17/07/2002,

Tais fatos/números desabonam e comprometem totalmente a credibilidade do “Instrumento Particular de Cessão de Cotas em Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada” apresentado pelo autuado, ao passo que, respaldam o procedimento adotado pela autoridade fiscal lançadora, devendo, portanto, ser mantido.

FLUXO FINANCEIRO - 'PRECLUSÃO

Sob este título, argumenta o autuado que valores relativos a cotas da sociedade Camboriú Comércio de Alimentos e Eventos Sociais Ltda e da sociedade Warung, além dos automóveis BMW 330 I, no valor de R\$ 75.000,00, em nome da sobrinha do Recorrente, (Camila Castagnaro Rodrigues); Mercedes SLK, no valor de 45.000,00, em nome de outra sobrinha (Aline Morgan Castagnaro Xavier), não poderiam ter sido incluídos na planilha de variação patrimonial, uma vez que, mesmo se tratando de bens de sua propriedade, teriam sido declarados pelos “laranjas” e com pagamento dos respectivos tributos. Complementa que tal fato: *“... por si só, faz cair por terra a integralidade do Fluxo Financeiro apurado pelo Nobre Auditor, importando em sua nulidade absoluta, o que desde já requer, restando imprestável aos fins a que se propunha, posto que, eivado de vícios não sanáveis, tendo sido confeccionado ausente de qualquer respaldo fático e legal.”*

Trata-se de alegação totalmente despropositada, pois o sujeito passivo da obrigação tributária relativa ao imposto é o titular da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou proventos de qualquer natureza, conforme preceitua o art. 45 c/c art. 43 do CTN.

Por outro lado, tais alegações não foram apresentadas quando da impugnação. Em decorrência da preclusão, não se admite a apresentação de argumentos e/ou documentos com o propósito específico de afastar pontos então incontroversos por não terem sido objeto de contestação na impugnação, pois estão fora dos limites da lide estabelecida, conforme preceitua o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que rege o processo administrativo fiscal. Nesses termos, considerada não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela manifestante, precluso está o direito de defesa trazido somente no Recurso Voluntário, vez que o limite da lide circunscreve-se aos termos da impugnação.

De acordo com o mesmo ato normativo, todos os argumentos e provas que o contribuinte pretenda produzir devem ser apresentados no prazo da impugnação, precluindo o direito de apresentação em outro momento processual, salvo se presente alguma das condições de exceção indicadas no mesmo dispositivo legal, cuja ocorrência o recorrente não prova, nem mesmo alega.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – CARTÃO DE CRÉDITO

Esforça-se o contribuinte em justificar o pagamento, pela pessoa jurídica em que figura como sócio majoritário, das faturas de seu cartão de crédito pessoal. Ancora-se no fato de se tratar de sociedade que tem por objeto social a organização, promoção e execução de eventos, festividades, mostras, feiras, shows, congressos e apresentações artísticas e culturais, bem como a participação societária em outras sociedades. O que exigiria do sócio o deslocamento para diversas cidades dentro e fora do país, sendo o recorrente o efetivo responsável pela organização e movimentação dessa estrutura que compõe o objeto social da empresa. Assim, a empresa, por intermédio de seu sócio, ora recorrente, concretizava todas as operações concernentes a sua atividade, tais como, postos de gasolina, restaurantes, sanduicheria, pizzaria, hotéis, pousadas, companhias aéreas e de transporte intermunicipal, locadoras de veículos, motivo pelo qual, segundo alega, disponibilizava o cartão de crédito da pessoa jurídica para uso do autuado.

A autoridade lançadora explicitou no Relatório Fiscal (fl. 2301) que a pessoa jurídica Atlântico Eventos e Participações Ltda efetuava o pagamento da totalidade das faturas de cartão de crédito pessoal do autuado, no período objeto de tal autuação, de agosto de 2003 a dezembro de 2004. Sendo fato que tratava-se de cartão de crédito pessoal do autuado e não da pessoa jurídica. Assim decidiu a autoridade julgadora de piso:

Nota-se que ao determinar como tributáveis, na pessoa física, a remuneração indireta como benefícios e vantagens concedidos a administradores, diretores, gerentes e assessores de pessoas jurídicas, o legislador apenas citou exemplos sem afastar outras ocorrências (inciso XVII do artigo 43 do RIR199).

Ora, vê-se claramente que o pagamento das faturas de cartão de crédito em nome do contribuinte, efetuados pela pessoa jurídica, se enquadram, sem qualquer dúvida, nos benefícios e vantagens concedidos a administradores e diretores a serem tributados como rendimentos na pessoa física. Nas faturas de cartões de crédito do contribuinte, verifica-se diversas despesas de caráter pessoal, como postos de gasolina, supermercado, lojas de departamentos, roupas, meias, telefone celular, *compact disc* (cd) e outros, joalherias, restaurantes, sanduicheria, pizzaria, farmácia, bem como hotéis, pousadas, companhia aéreas e de transporte intermunicipal, locadora de automóveis (v. folhas 23 a 124).

Por sua vez, em sede de impugnação, o contribuinte não traz aos autos qualquer prova de que as despesas de cartão de crédito, pagas pela pessoa jurídica da qual é sócio, guardam relação direta com a atividade da empresa.

Ressalte-se que ao contribuinte cabe, *in totum*, o encargo da produção das provas do que alega. Apesar de difícil, o ônus desta comprovação é, exclusivamente, do impugnante.

Ora, se o cartão de crédito pertence ao contribuinte, a alegação de que despesas relacionadas na fatura são de terceiros deve ser devidamente demonstrada com apresentação de comprovantes hábeis e idôneos. Não bastando para este mister a simples alegação de que as despesas referem-se ao ramo de atividade da pessoa jurídica. Ainda que se torne uma comprovação penosa, esta demonstração é necessária e dela o impugnante não pode se afastar.

Como visto, há expressa previsão normativa para a tributação da remuneração indireta paga pela pessoa jurídica como benefícios e vantagens concedidos a administradores, diretores, gerentes e assessores. Destacam-se os arts. 43, inc. XVII e 622, inc. II, do Regulamento do Imposto sobre a Renda, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR199), vigente à época de ocorrência dos fatos, atual Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, devendo ser mantido o lançamento.

DESCABIMENTO DA MULTA ISOLADA EM RAZÃO DO RECOLHIMENTO EXTEMPORÂNEO DO IRPF – CARNÊ-LEÃO EM CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO

O recorrente reitera e ratifica a integralidade de suas alegações no que concerne a impossibilidade de aplicação da multa isolada, assim como, sua aplicação em concomitância com a multa de ofício.

Com relação à cobrança cumulativa de multas, somente com a edição da MP nº 351 de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, se passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%) sem prejuízo da penalidade simultânea pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto sobre a renda (75%), devendo assim ser aplicado o entendimento sumulado de nº 147 deste Conselho Administrativo:

Súmula CARF nº 147:

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do

carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%)

Dessa forma, tem-se por indevida a aplicação da multa isolada por falta de pagamento do carnê-leão, relativamente aos anos-calendário de 2001 a 2004, posto que anteriores à novel legislação. Há que se esclarecer que tais conclusões dizem respeito apenas a exigências relativas a fatos geradores anteriores à alteração promovida na legislação, devido à ambiguidade da redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que foi objeto de clareamento pela nova redação implementada.

Baseado em tais fundamentos, considerando que os fatos geradores ocorreram em período anterior à vigência da nova redação dada ao art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488 de 2007, há que se dar parcial provimento ao recurso para afastar do lançamento a multa isolada de 50% aplicada em concomitância com a multa de ofício.

APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA NO PERCENTUAL DE 150%

Argui o recorrente ser injustificada e incabível a aplicação da multa qualificada de 150%, eis que a autoridade autuante, no seu entender, não se esforçou em produzir um único elemento de prova tendente a caracterizar o evidente intuito de fraude imputado, condição prevista em Lei para autorizar a exacerbação da penalidade, consoante expressamente declarado nos dispositivos legais adotados. Afirma sempre ter sido solícito e diligente, e em nenhum momento laborou no sentido de criar qualquer entrave ou obstáculo ao fiel andamento do Procedimento de Fiscalização. Tendo atendido a todas as intimações de forma célere, colaborando, fornecendo elementos, documentos e esclarecimentos, sempre que requerido pela fiscalização. E que, conjugando-se os dispositivos prescritores da penalidade, e diante da situação fática dos autos, seria fácil concluir que incorreu qualquer resquício de ato doloso, muito menos de evidente intuito de fraude por parte do recorrente nos termos preconizados pela Lei e arremata nos seguintes termos:

Todavia, a pretensa confissão do Recorrente perante a Justiça Federal, dando conta de que se utilizava de "laranjas", a qual se apegou a autoridade autuante e os Nobres Julgadores de Primeira Instância para justificarem a sanção em tela, resta imprestável para fundamentar a aplicação da multa agravada. Aliás, quanto a citada confissão, esta só vem a demonstrar a extrema boa fé do Recorrente com relação aos atos praticados, afastando totalmente a ocorrência do eventual dolo;

Esclarecemos que o Recorrente efetivamente coabitava com as pessoas indicadas como terceiros ou interpostas pessoas, em nome das quais estariam seus bens. Citadas pessoas são na verdade seus parentes, irmão, irmãs, sobrinhas, etc. Em virtude do grau de parentesco, confiança mútua e coabitação, seus bens por muitas vezes confundiam-se;

(...)

Apesar da alegada ausência de justificativas para a qualificação da multa, há farta documentação nos autos que demonstram o oposto. A Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 72, conceitua fraude como “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 imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.” O Acórdão 9202003.128 – CSRF, 2ª turma, trata do tema nos seguintes termos:

A fraude se caracteriza por uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação e pressupõe, sempre, a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar

caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, onde, utilizando-se de subterfúgios, escamoteia na ocorrência do fato gerador ou retarda o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

(...)

A multa qualificada não é aplicada somente quando existem nos autos documentos com fraudes materiais, como contratos e recibos falsos, notas frias etc., decorre também da análise da conduta ou dos procedimentos adotados pelo contribuinte que emergem do processo. (Acórdão 9202003.128, CSRF, 2ª Turma, de 27 de março de 2014)

Nos presentes autos são evidenciados fortes elementos que autorizam a qualificação da multa, explicitados em tópicos próprios, tais como, a confessa utilização de “laranjas” para ocultação de patrimônio e respectiva renda; lançamento de dados inconsistentes em livros e documentos fiscais; simulação de negócios jurídicos, entre outros.

Baseado nos fundamentos acima colacionados e da análise dos documentos e informações constantes dos autos, entendo presentes as circunstâncias qualificadores da multa, previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, devido à simulação de negócios jurídicos, ocultação de negócios, utilização de interpostas pessoais para realização de negócios, todos tendentes a impedir ou retardar o conhecimento ou circunstâncias materiais do fato gerador e praticadas em conluio, devendo ser mantida a multa qualificada.

APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

Finamente, alega o recorrente a ilegalidade de aplicação da taxa Selic na correção de débitos tributários.

No que se refere a tal alegação, há orientação expressa deste Conselho quanto ao tema, consolidada na Súmula CARF nº 4, que possui efeito vinculante para a Administração Tributária conforme a Portaria nº 277, de 7 de junho de 2018, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Portanto, também em tal tópico, não merece provimento o recurso.

Quanto ao protesto pela juntada de novas provas, demonstrativos e outros elementos que venham se demonstrar necessários à comprovação das alegações ora articuladas, até o deslinde definitivo da questão, deve-se rejeitar uma vez que já no ensejo da apresentação da impugnação, momento em que se inicia a fase litigiosa do processo, era dever do autuado municiar sua defesa com os elementos de prova que entendesse suportarem os fatos por ele alegados. Dessa forma, o contribuinte deveria, sob pena de preclusão, instruir sua impugnação apresentando, juntamente com os motivos de fato e de direito que fundamentaram sua defesa, os documentos que respaldassem suas afirmações, conforme disciplina os dispositivos legais pertinentes à matéria, os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, bem como o disposto no inciso I, do art. 373 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

Ante todo o exposto, voto por conhecer do Recurso e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para afastar a multa isolada de 50% aplicada em concomitância com a multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos