



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.007402/2007-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.269 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de novembro de 2022
Recorrente ROBERTO HOMERO GRACA ERNST
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

EMENTA

DEDUÇÃO. DESPESAS COM INSTRUÇÃO DE DEPENDENTES. REJEIÇÃO. GLOSA MOTIVADA PELA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO. IMPUGNAÇÃO BASEADA NA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO A INSTITUIÇÃO DE ENSINO DIVERSA DAQUELA ORIGINARIAMENTE DECLARADA. INSUFICIÊNCIA PARA AFASTAMENTO DA GLOSA. DIREITO QUE DEVE SER BUSCADO PELA VIA PRÓPRIA.

A impugnação ao lançamento não é substitutivo ou sucedâneo de retificação de Declaração de Ajuste Anual (DAA), nem de Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRF). O objeto desse instrumento de controle da validade do processo de constituição do crédito tributário refere-se ao quadro fático-jurídico fixado pela motivação e pela fundamentação do ato administrativo, de modo a que a questão de fundo em discussão reduz-se a saber-se se a glosa de dedução por ausência de comprovação do pagamento é ou não correta.

Na hipótese de o sujeito passivo ter-se equivocado no registro das despesas com educação de dependente, ao deixar de registrar o pagamento a instituição de ensino diversa daquela declarada originariamente (embora tenha declarado o pagamento à instituição A, o correto seria ter declarado à instituição B), cabe-lhe buscar a correção pela via jurídica adequada e no momento oportuno.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. VALORES PAGOS POR PESSOA JURÍDICA. REGISTRO ORIGINAL DE TAIS VALORES COMO “ADIANTAMENTO A SÓCIOS”. ALEGAÇÃO DE QUE SE TRATA DE “LUCROS DISTRIBUÍDOS”. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO.

Em e a princípio, a classificação jurídica das operações realizadas pela pessoa jurídica é aferida a partir dos registros societários, contábeis e fiscais preparados pelo próprio sujeito passivo.

Se a autoridade tributária discorda de tal classificação, compete-lhe argumentar e provar a errônea do entendimento aplicado pelo sujeito passivo, de modo a

motivar e a fundamentar eventual constituição complementar ou suplementar de crédito tributário.

Porém, os ingressos em questão não foram classificados pela pessoa jurídica como distribuição de lucros, mas como “adiantamentos a sócios”. A autoridade fiscal não desprezou a classificação jurídica adotada pela fonte pagadora dos ingressos tidos por omitidos.

Se essa classificação está equivocada, competia ao sujeito passivo demonstrar o erro e argumentar acerca do adequado tratamento tributário dos valores. Outros documentos societários, contábeis e fiscais, como atas de reuniões ou assembleias de sócios, poderiam indicar que os valores registrados como “adiantamento a sócios” seriam “lucros distribuídos”, mas tal acervo está ausente dos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Por meio do Auto de Infração de fls. 119/125, exige-se do contribuinte o crédito tributário no montante de R\$ 30.907,35, dos quais, R\$ 12.566,52 são referentes ao imposto de renda pessoa física, R\$ 9.424,89 de multa de ofício de 75% e R\$ 8.915,94 de juros de mora sobre o imposto, calculados até 30/11/2007. Versa exclusivamente sobre o ano-calendário de 2002.

A descrição dos fatos encontra-se detalhada no Termo de Verificação Fiscal de fls. 114/118, No Termo de Verificação constam, em síntese, as seguintes informações:

- A ação fiscal foi deflagrada de ofício e com a finalidade de examinar as declarações de ajuste anual no período de 2002 a 2004, tendo em vista representação fiscal em decorrência da auditoria na empresa Industria de Borrachas N.S.O Ltda, conforme Intimação SAFIS/GAB nº 130/2007, recebida no domicílio do contribuinte em 03/10/2007;

- Em 11/10/2007 o contribuinte apresenta expediente afirmando, em resumo, que era sócio da Industria de Borrachas N.S.O Ltda e que os valores recebidos devem ser considerados como distribuídos em vista do arbitramento do lucro da empresa;

- Em 15/10/2007 a fiscalização solicita apresentação e justificativa, relacionados aos anos-calendário 2002 a 2004:

1. comprovantes de dependentes;
2. comprovantes de despesas de instrução;
3. comprovantes originais de despesas médicas;
4. Extratos do Banco do Brasil S/A;
5. Aditar informações sobre os rendimentos auferidos da empresa Industria de Borrachas N.S.O Ltda, a que se refere a intimação nº SAFIS/GAB nº 130/2007-RPF 09.2.02.00-2007-00704-0.

- Em 07.11.2007, o contribuinte apresentou expediente e, em resumo, reitera as informações já prestadas, apresenta a documentação disponível para comprovar a regularidade das deduções;

Das Constatações:

- Ocorreu omissão de rendimentos e deduções indevidas que reduziram, ilegalmente, o valor do imposto de renda devido no ano-calendário de 2002;

- No ano-calendário de 2002, o contribuinte incluiu como dependente a sua esposa Ana Cristina Campos Jacob Ernst que apresenta declaração em separado. Assim, glosa-se a parcela de R\$ 1.272,00;

- Foi glosado o valor de R\$ 5.370,10, referente à despesa médica pagas ao Saúde Bradesco, parcela pertencente à sua esposa;

- Glosado o valor de R\$ 2.577,00 pago à Instituição de Ensino IELUSC, CNPJ nº 84.685.163/0001-45, por falta de comprovação da despesa com educação;

- Foi apurado pela fiscalização na pessoa jurídica Industria de Borrachas N.S.O Ltda que o contribuinte efetuou retiradas da empresa, identificadas na contabilidade como “adiantamento aos sócios” e que não se trata de lucros.

- Assim, fica afastada a hipótese de que os valores auferidos seriam relativos a lucros;

- Especificamente, para o ano-calendário de 2002, não há que se falar em distribuição de lucros da pessoa jurídica Industria de Borrachas N.S.O Ltda por sucessão da Industria de Artefato de Borracha KP Ltda. Esta última foi declarada inapta e o contribuinte não consta como sócio da Industria de Borrachas N.S.O Ltda;

- Os pagamentos foram efetuados em diversas datas, diversos valores e em épocas diferentes de apuração de lucro, conforme se observa no documento de fls.09;

- Rendimentos omissos no valor de R\$ 45.900,00;

- Em 19/10/2007, 20/10/2007 e 01/11/2007 o contribuinte apresentou declarações retificadoras para o ano-calendário de 2002, não permitidas pela legislação, porque afronta o § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972. O parágrafo diz que o início do procedimento exclui a espontaneidade do Sujeito Passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

- O fiscalizado recebeu a Intimação SAFIS/GAB nº 130/2007 em 02/10/2007.

Por fim o procedimento fiscal é encerrado, com a lavratura do citado auto de infração, considerando exclusivamente o ano-calendário de 2002.

O contribuinte apresentou tempestivamente, em 14/01/2008, por meio de seu procurador, a impugnação de fls.128/138, instruída com os documentos de fls. 139/207, na qual cita jurisprudência e alega, em síntese, que:

Das Preliminares:

- era sócio da Indústria de Borrachas N.S.O Ltda no ano-calendário de 2002, conforme a 13ª e 14ª alteração contratual (fls. 119/129);
- que a fiscalização federal declarou como inexistente as empresas Indústria de Artefatos de Borracha MJ Ltda e Indústria de Artefatos de Borracha KP Ltda, por formarem com a Indústria de Borrachas N.S.O Ltda a mesma empresa, fazendo atingir também o ano-calendário de 2002;
- Se três empresas para fiscalização era apenas uma, perpetrou-se a incorporação das duas jurídicas na Indústria de Borrachas N.S.O Ltda;
- Incontinenti, os sócios, já que a declaração de inaptidão tinha efeito retroativo desde 01/01/2002, bem como o crédito tributário lançado referia-se também ao ano de 2002, acabaram por fazer a composição societária das empresas acima mencionadas, fazendo-se a composição da participação societária de cada sócio na empresa, já que somente a NSO restara como EXISTENTE, segundo a fiscalização;
- Defende que somando-se a conta “capital-social” das três empresas, com as necessárias atualizações e conversões, totalizaria uma participação societária de 4,66% para o impugnante;
- Tendo em vista a confissão do débito, através do parcelamento, o impugnante, tal qual os demais sócios, munidos da composição social acima referida, retratada pela planilha anexa, acabou por proceder retificadoras da “Declaração de Ajuste Anual”, tanto para informar que a fonte pagadora não era aquela que anteriormente informada, como também para informar a distribuição de lucros arbitrados...;
- Para o ano de 2002 houve um lucro arbitrado total de R\$ 800.687,03, e levando-se em conta a participação societária do impugnante de 4,66% para o mesmo ano, este teve um lucro arbitrado distribuído de R\$ 37.312,02. restando este valor devidamente lançado na “DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL” retificadora.

Do Mérito:

- Quanto à dedução indevida de despesas com educação do filho:

- Por não mais ter comprovantes de pagamentos, juntou declaração da escola UNI DUNI TÊ JARDIM ESCOLA LTDA, informando que no ano de 2002 houve pagamento de R\$ 2.724,00 (fls. 63).
- Não há o que se falar em valores que não foram provados, de maneira que a glosa deve ser desconsiderada.

- Quanto à omissão de rendimentos tributáveis

- Entendera o Auditor que o impugnante auferia, no ano de 2002, o valor total de R\$ 45.900,00 de rendimentos tributáveis. Não há lastro probatórios para tal imputação. A única prova de que se valera o auditor fiscal para tal mister foi a Representação Fiscal lançada á folha 08, que fora instruída com documentos de folhas 09 e 10;
- Afigura-se salutar enfatizar que ao Auditor Fiscal tem o encargo de trazer prova hábil para dar espede as suas imputações;
- O ônus da prova é de quem alega. Não é dado aos órgãos fazendários simplesmente acusar, e deixar o contribuinte que prove não ser culpado;
- Não há documentação básica hábil a estribar a imputação de omissão de receitas;
- Não há documento contábil/financeira para dar lastro a tal imputação;
- Deve o auto de infração ser desconstituído, em homenagem ao princípio da Verdade Material e também do Ônus da Prova, que imperam no Processo Administrativo Tributário;
- Por não possuir participação societária nas empresas Indústria de Artefatos de Borracha MJ Ltda e Indústria de Artefatos de Borracha KP Ltda, após a fiscalização da RFB, passou a deter 4,66% do capital social da empresa Indústria de Borrachas N.S.O, conforme cálculos demonstrado em planilha anexa;

- Para o ano-calendário de 2002 o impugnante deveria ter tido, no mínimo um lucro distribuído de R\$ 3.223,00;

- Não há critério para o Auditor imputar a omissão de receita, tendo em vista que para a outra sócia fiscalizada Srª Sarah Maria Ernst de Mello, os rendimentos foram considerados distribuição de lucros, portanto, não tributáveis.

- Quanto à Compensação dos valores pagos à previdência oficial:

- Não havendo a acatamento de uma ou todas as teses, deve ser procedida à compensação quando ao pagamento da previdência oficial, que o Auditor deixara de proceder.

Por fim, requer o impugnante que seja desconstituído o Auto de Infração:

- 1) pela inexistência de prova quanto à omissão de receita imputada;
- 2) não sendo albergada o item 1, seja reconhecida a distribuição de lucros arbitrados, justificando R\$ 37.312,02 dos R\$ 45.900,00 que se imputa de omissão de receita, como critério que se perenizou para a pessoa jurídica Indústria de Borrachas NSO Ltda;
- 3) quanto à suposta dedução indevida de despesa de instrução, a encampação de sua inexistência, à vista de que a despesa fora devidamente comprovada;
- 4) Restando eventual débito, seja a base de cálculo do IRPF do impugnante deduzida os valores decorrentes da previdência oficial.

Da Diligência:

Por meio da Resolução nº 03/2011 da 5ª Turma de Julgamento DRJ/Ctba, (fls. 210/212) o processo foi enviado a diligência para:

- intimar o autuado para que junte aos autos cópias devidamente registradas na Junta Comercial do Estado de SC das alterações do Contrato Social da Indústria de Borrachas NSO Ltda que demonstrem inequivocadamente se em 2002 o autuado era ou não sócio da referida empresa.

- Quais os motivos que levaram a Fiscalização que atuou no lançamento contra a pessoa jurídica a concluir que os adiantamentos a sócios não se referiam à distribuição de lucros.

O processo retorna à DRJ/Ctba com as seguintes informações:

- 1) O autuado foi intimado a apresentar *cópias devidamente registradas na Junta Comercial do Estado de Santa Catarina das alterações do Contrato Social da Indústria de Borrachas NSO Ltda que demonstrem inequivocadamente se em 2002 o autuado era ou não sócio da referida empresa*, (fls. 213). Não houve resposta à intimação fiscal (fls. 215);
- 2) Em 12/12/2011, a Junta Comercial de SC, em resposta ao Ofício nº 197/2011/SAFIS/JOI/SC, encaminha cópias das Alterações Contratuais e do Contrato Social, (fls. 217/345);
- 3) Juntado às fls. 346/354 o Termo de Verificação Fiscal referente à Indústria de Borrachas S/A e cópia do DOU de 28/02/2007, já constante às fls. 160/167;
- 4) Às fls 354 consta a Informação Fiscal confirmando que as retiradas efetuadas pelo Sr. Roberto Homero Graça Ernst não estão vinculadas à distribuição de lucros;

Em 17/05/2012, às fls. 368/369, o impugnante apresenta a manifestação quanto à diligência efetuada por meio da Resolução nº 03/2011 da DRJ/Ctba/5ª Turma, na qual alega, em síntese, que a autoridade não conseguiu demonstrar que o contribuinte teria omitido receita. *Primeiro porque suas invocações quanto aos argumentos já articulados no Termo de Verificação Fiscal (5º parágrafo da manifestação de fl. 354) se referem aos anos-calendários 2003, 2004 e 2005, que não é a hipótese dos autos (ano-calendário 2002). Em segundo lugar, a argumentação de que o valor percebido da pessoa jurídica não tinha característica de lucros distribuídos (2º parágrafo da manifestação de fl. 354), continua sem prova cabal a seu respeito.*

É o relatório.

O impugnante não se manifesta em relação à glosa da parcela de R\$ 1.272,00, referente à exclusão de dependente Sr^a Ana Cristina Campos Jacob Ernst, sua esposa e, tampouco, em relação à glosa do valor de R\$ 5.370,10, relativo à despesa médica pagas ao Saúde Bradesco, parcela esta pertencente à sua esposa, de forma que é de se considerar matéria não contestada, aplicando-se os arts. 17 e 21 do Decreto nº 70.235/72.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

...

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º No caso de impugnação parcial, não cumprida a exigência relativa à parte não litigiosa do crédito, o órgão preparador, antes da remessa dos autos a julgamento, providenciará a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não contestada, consignando essa circunstância no processo original. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

Não consta no presente PAF informação de que tenham sido feitos autos apartados para a parte não impugnada do lançamento.

Em relação à matéria impugnada, alega o interessado que:

1) Era sócio da Industria de Borrachas NSO e, tendo em vista a declaração de “inexistência de fato” das empresas Industria de Artefatos de Borracha MJ Ltda e Industria de Artefatos de Borracha KP Ltda pela Receita Federal do Brasil (RFB), passou a deter 4,66% da participação societária da Industria de Borrachas NSO, pois considera que esta empresa incorporou as declaradas inaptas pela RFB.

Cabe apresentar a definição legal de incorporação de sociedades comerciais constante no artigo 227 da Lei 6.404/76, que define a incorporação como **“a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações”**.

Na hipótese de incorporação, desaparecem as sociedades incorporadas, em contraposição à sociedade incorporadora que permanece inalterada em termos de personalidade jurídica, ocorrendo, apenas, modificação em seu estatuto ou contrato social, onde há indicação do aumento do capital social e do seu patrimônio.

Por sua vez, a Instrução Normativo/SRF nº 568/2005, vigente à época do lançamento, dispõe sobre o Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), estabelece em seu art. 22 que **“é obrigatória a comunicação pela entidade de toda alteração referente aos seus dados cadastrais”**.

Ora, não constam na base de dados cadastrais do sistema CNPJ da RFB qualquer alteração contratual que identifique a incorporação das empresas declaradas inaptas, tampouco, consta a participação societária do impugnante, não havendo elementos para se determinar qual a real participação societária do impugnante.

Quanto às alterações contratuais apresentadas às fls. 217/345, constam:

- a) Décima Sexta Alteração de Contrato Social datada de 19/04/2009, contendo como sócios da indústria de borracha NSO o Sr. José Antonio Barcelos de Mello como 50% de participação societária e a Sr^a Sarah Maria Ernest de Mello com 50%;
- b) Décima Quinta Alteração de Contrato Social datada de 26/07/2004, consta a retirada do sócio Roberto Homero Graça Ernst ;
- c) Décima Quarta Alteração de Contrato Social datada 28/05/2003, consta no quadro societário o Sr. Roberto Homero Graça Ernst;
- d) Alteração de Contrato Social datada de 31/01/1994, consta no quadro societário o Sr. Roberto Homero Graça Ernst.

Às fls. 354 a fiscalização informa que os motivos foram suficientemente explanados no Termo de Verificação Fiscal e que os rendimentos pagos pela Indústria NSO Ltda não tinham características de lucros distribuídos *como constou na contabilidade e nas relações juntadas ao procedimento fiscal, vez que constou como diversos adiantamentos a sócios na contabilidade da empresa. Não havia regularidade de valores, não havia período determinado, não havia vinculação percentual com o capital aplicado, ou seja, não possuía nenhum vínculo com a figura jurídica de lucro.*

Dessa forma, mesmo que confirmasse a participação societária do impugnante na Indústria de Borrachas NSO para o ano-calendário de 2002, não estaria o impugnante sujeito à distribuição do lucro por falta de provas de que os rendimentos considerados omissos pela fiscalização tratavam-se de lucros distribuídos.

2) Quanto à Declaração de Ajuste Anual – retificadora:

Note-se que em função da representação fiscal decorrente da auditoria na empresa Indústria de Borrachas N.S.O Ltda, foi emitida a Intimação SAFIS/GAB nº 130/2007, recebida no domicílio do contribuinte em **03/10/2007**;

E, em **19/10/2007, 20/10/2007 e 01/11/2007** o contribuinte tentou apresentar declarações retificadoras para o ano-calendário de 2002, já sob procedimento fiscal.

A este respeito, sabe-se que de acordo com o art. 7º do Decreto 70.235, de 1972, *o procedimento fiscal tem início com o “ primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto”.*

Ademais disto, na forma do parágrafo 1º do mesmo art. *O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.*

A consequência prática do início do procedimento fiscal é a perda da espontaneidade, que daria ao contribuinte o direito de regularizar sua situação tributária independentemente de notificação do fisco.

Perdida a espontaneidade, não há que se falar em retificação da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física, exercício de 2003, ano-calendário de 2002, como requer o impugnante.

3) Quanto à dedução indevida de despesas com educação do filho:

O impugnante se manifesta contra a glosa de R\$ 2.577,00, decorrente da falta de comprovação de despesa com educação, constante na DIRPF/2003, ano-calendário 2002.

Alega que por não possuir o comprovante, juntou às fls 63 declaração da escola Uni Duni Tê Jardim Escola Ltda, CNPJ nº 85.187.532/0001-32, comprovando que houve pagamento a esta instituição de ensino no ano-calendário de 2002, relativo às despesas de educação de seu filho, João Vitor Jacob Ernst.

A comprovação pelo interessado das deduções declaradas deve se dar de forma inequívoca, sob pena de em não o fazendo o sujeito passivo assumir as consequências, ou seja, a não aceitação pelo fisco das mencionadas deduções.

Assim está previsto no Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, ainda em vigor:

Art. 11 (...)

§ 3º *Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.*

§ 4º *Se forem pedidas deduções exageradas em relação ao rendimento bruto declarado, ou se tais deduções não forem cabíveis, de acordo com o disposto neste capítulo, poderão ser glosadas sem audiência de contribuinte.*

§ 5º *As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação, exigidas na forma deste decreto-lei, não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na órbita administrativa.*

Referidos dispositivos foram reproduzidos pelo artigo 73 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 e indicam, com clareza, que todas as deduções do Imposto de Renda estarão sujeitas a comprovação pelo sujeito passivo:

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §3º).

É de se frisar que, tratando-se de dedução pleiteada na Declaração de Ajuste Anual, o contribuinte só pode fazer uso de tal benefício de posse do pertinente documento que o confere, o qual, apesar de não ser entregue com a respectiva declaração de ajuste, deve ser mantido em perfeito estado e guarda para imediata exibição à fiscalização, quando solicitado, consoante o que preconiza o artigo 797 do Regulamento do Imposto de Renda:

Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 de junho de 1968, art. 4º).

Ora, a despesa com educação glosada pela fiscalização é referente a pagamentos efetuados à Instituição de Ensino IELUSC, CNPJ nº 84.685.163/0001-45 e o impugnante apresentou declaração de despesa de educação (fls. 63), referente a pagamento efetuado a pessoa jurídica distinta da constante na DIRPF/2003

Dessa forma, considero que a declaração constante às fls. 63 não afasta a glosa efetuada pela fiscalização, relativa à falta de comprovação de pagamento no valor de R\$ 2.577,00 pago à Instituição de Ensino IELUSC, CNPJ nº 84.685.163/0001-45.

Porém, considerando ainda que a declaração de despesa acostada às fls 63, poderia trata-se de outra despesa, neste caso, deveria ter sido apresentada em momento oportuno na DIRPF/2003. Assim não procedeu o impugnante, não o fez naquele momento e, uma vez instaurada a ação fiscal, não existe mais possibilidade de retificar a declaração do imposto de renda e incluir tais pagamentos para posterior dedução do montante apurado de imposto a pagar.

A impossibilidade dessa retificação tem sua base no art. 147, § 1º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

4) Quanto à omissão de rendimentos tributáveis:

O impugnante apresenta alegações de que não há lastros probatórios para tal imputação e que cabe ao Auditor Fiscal o ônus de provar os rendimentos supostamente auferidos por ele.

Cabe ressaltar que a Representação Fiscal (fls. 08), que aponta retiradas de recursos da empresa pelo impugnante, contabilizada na empresa fiscalizada como “adiantamento a sócios”, foi produzida em função de auditoria realizada na empresa Indústria de Borrachas N.S.O Ltda, na qual se constatou que essas retiradas não fazem parte de distribuição de lucro.

Em posse da Representação Fiscal e a relação das retiradas dos numerários pelo impugnante, a equipe de fiscalização de pessoa física inicia o procedimento fiscal por meio do Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 09.2.02.00-2007-00754-6 e dá ciência ao interessado do Termo de Início da fiscalização em 19/10/2007,

solicitando, entre outros esclarecimentos, os relativos as retiradas contabilizadas na empresa como “adiantamento a sócios”.

Assim, coube ao contribuinte no curso da fiscalização contestar e ou justificar os fatos apurados na Contabilidade da empresa.

No entanto, limitou-se o impugnante, em síntese, inclusive nesta fase de litígio, a passar para a fiscalização o ônus de provar a origem dos rendimentos auferidos.

Ressalte-se que o ônus de provar significa trazer aos autos elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado. Não basta alegar. Ao formular sua impugnação, o contribuinte deve oferecer os elementos de prova que juridicamente possam vir a desconstituir o lançamento.

Conforme determina o artigo 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que regulamenta o processo administrativo fiscal, o impugnante deve apresentar, junto com a peça de defesa, as provas em direito admitidas, sob pena de preclusão do direito, a menos que estejam presentes determinadas circunstâncias, consoante o § 4º e alíneas do mesmo artigo 16 do referido Decreto, a depender de requerimento, quando presentes as situações que autorizam a sua aceitação, o que não se observa no caso em apreço.

Ora, as retiradas de numerários constam na contabilidade da empresa fiscalizada que, em análise isolada, por si só, consubstancia-se em “prova material” necessária da ocorrência dos eventos ali registrados, constituindo a fonte de informações de que se utilizou a fiscalização.

Diante de tais considerações, e por falta de prova nos autos, configura-se o valor de R\$ 45.900,00, registrado como “adiantamentos a sócios”, omissão de rendimentos na DIRPF/2003 do impugnante.

5) Quanto à participação societária e equivalência de tratamento:

Alega o impugnante que faz parte do quadro societário da Industria de Borrachas NSO Ltda e solicita tratamento equivalente à sócia Sarah Maria Ernst de Mello, para a qual os rendimentos foram considerados distribuição de lucros.

Inicialmente, cabe esclarecer que o tratamento fiscal à sócia Sarah Maria Ernst de Mello configura-se peça estranha aos autos, não merecem essas alegações exame mais apropriado.

Todavia, pode-se afirmar que essa sócia faz parte do quadro societário da Industria de Borrachas NSO Ltda, informado na base de dados do CNPJ, sistema da RFB, diferentemente do impugnante, que não consta na base de dados no ano-calendário de 2002 como sócio da Industria de Borrachas NSO Ltda.

Ressalta-se ainda que distribuição de lucros para os sócios, trata-se de “rendimentos isentos e não tributados” e o impugnante informou na DIRPF do exercício de 2003, ano-calendário 2002, “rendimentos tributáveis”, auferidos da Industria de Borrachas NSO Ltda, (fls. 13/17), confirmados pelo “Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na fonte, (fls. 34).

Assim sendo, não se reconhece que os rendimentos omitidos são fruto de distribuição de lucros da empresa, considerados isentos e não tributáveis.

6) Quanto à compensação dos valores pagos à previdência oficial:

O impugnante acosta aos autos comprovantes de pagamento da previdência oficial.

Porém, não se trata de comprovação de pagamento e sim da oportunidade de apresentá-los.

Na DIRPF/2003, o impugnante não declarou as deduções com a previdência oficial, não podendo, tal qual comentada no item 3 acima, nesta fase se beneficiar das deduções por força de disposição legal impeditiva constante no art. 147, § 1º da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

Dessa forma, não será permitida a dedução pleiteada com a previdência oficial do crédito em questão.

7) Jurisprudência:

Em relação à jurisprudência citada, são improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, porque tais decisões, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, eis que somente se aplicam sobre a questão em análise e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Nesse sentido, determina o inciso II do art. 100 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN):

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

[...].

II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;” (grifei)

Veja-se também o Parecer Normativo CST nº 390/1971:

“Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.” (grifei)

Diante do todo exposto, voto pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Ivani Suave

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

Matrícula SIAPECAD 1802

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2002

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TRIBUTAÇÃO.

Os rendimentos recebidos de pessoa jurídica, com ou sem vínculo empregatício, não incluídos na declaração de ajuste anual de imposto de renda de pessoa física, servem de base para o lançamento de ofício.

DEDUÇÕES. DESPESA DE INSTRUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

São dedutíveis apenas os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil (creche e educação pré-escolar), e de 1º, 2º e 3º graus e aos cursos de especialização ou profissionalizantes do próprio contribuinte e de seus dependentes, quando devidamente comprovadas.

DIRPF RETIFICADORA. ESPONTANEIDADE.

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS

O ônus de provar significa trazer aos autos elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado, sendo que a simples alegação, desprovida de provas aptas para confirmar a sua veracidade, não é suficiente para modificar o lançamento regularmente constituído.

DEDUÇÃO INDEVIDA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

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

Cientificado da decisão de primeira instância em 30/07/2012, o sujeito passivo interpôs, em 23/08/2012, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) as despesas com instrução de dependente estão comprovadas nos autos
 - b) inexistente omissão em razão dos rendimentos serem isentos
 - c) aplica-se o princípio da verdade material na apreciação das provas
- É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

As questões de fundo devolvidas ao conhecimento deste Colegiado consistem em decidir-se se (a) a existência de pagamento de despesas com educação de dependentes não declarado no momento oportuno impede seu reconhecimento durante a fase de controle do crédito tributário e se (b) o sujeito passivo omitiu ou não ingressos provenientes de pessoa jurídica.

Em relação à despesa com instrução de dependente, o sujeito passivo declarou pagamento à Instituição de Ensino IELUSC, CNPJ nº 84.685.163/0001-45.

Porém, instado a comprovar tais pagamentos, o sujeito passivo apresentou declaração fornecida por outra pessoa jurídica, Uni Duni Tê Jardim Escola Ltda, CNPJ 85.187.532/0001-32.

O órgão de origem entendeu que a apresentação de despesa com instrução ausente da declaração não poderia ser conhecida no curso do julgamento da impugnação, por implicar retificação da própria declaração (art. 147, § 1º do CTN).

Embora a impugnação não seja instrumento substitutivo, nem sucedâneo, da retificação de declaração, é inequívoco que a existência de pagamento a título de instrução com dependente projetada, por hipótese e em tese, direito à correção do cálculo do tributo e, eventualmente, à restituição ou à redução do valor devido.

De fato, o art. 147, § 1º do CTN não imuniza um lançamento eivado de vício formal ou material, de modo a impedir o Estado, em suas funções administrativa ou jurisdicional, de corrigir eventual erro. A observância da estrita legalidade e do dever de fundamentação e de motivação da constituição do crédito tributário obriga a autoridade fiscal, sempre que não houver obstáculo intransponível de ordem pública, a restaurar a higidez do sistema jurídico, por dever de ofício (arts. 142, par. ún. e 149, IV, V e VII do CTN).

Esse dever de estrita observância legal muitas vezes motiva tanto as autoridades fiscais como os órgãos de revisão a exortarem a correção de erros, por dever de ofício, nas hipóteses em que tais reparos não possam ser realizados no julgamento de impugnações ou de recursos voluntários.

No caso em exame, a discussão posta refere-se à dedutibilidade das despesas pagas à Instituição de Ensino IELUSC, que não foram comprovadas. Embora não seja possível substituir essa despesa por outra no julgamento do recurso voluntário, é importante indicar que, por meio próprio, o sujeito passivo não está impedido de buscar a correção do erro indicado.

Assim, a glosa deve ser mantida.

Passo ao exame da omissão de receita.

O órgão de origem entendeu que os ingressos patrimoniais provenientes de Indústria de Borrachas N.S.O Ltda., registrados como “adiantamentos a sócios”, não se caracterizariam como distribuição de lucros.

A propósito, confira-se as seguintes passagens:

Diante de tais considerações, e por falta de prova nos autos, configura-se o valor de R\$ 45.900,00, registrado como “adiantamentos a sócios”, omissão de rendimentos na DIRPF/2003 do impugnante.

[...]

Ora, as retiradas de numerários constam na contabilidade da empresa fiscalizada que, em análise isolada, por si só, consubstancia-se em “prova material” necessária da ocorrência dos eventos ali registrados, constituindo a fonte de informações de que se utilizou a fiscalização.

Em e a princípio, a classificação jurídica das operações realizadas pela pessoa jurídica é aferida a partir dos registros societários, contábeis e fiscais preparados pelo próprio sujeito passivo.

Se a autoridade tributária discorda de tal classificação, compete-lhe argumentar e provar a errônea do entendimento aplicado pelo sujeito passivo, de modo a motivar e a fundamentar eventual constituição complementar ou suplementar de crédito tributário.

Porém, os ingressos em questão não foram classificados pela pessoa jurídica como distribuição de lucros, mas como “adiantamentos a sócios”. A autoridade fiscal não desprezou a classificação jurídica adotada pela fonte pagadora dos ingressos tidos por omitidos.

Se essa classificação está equivocada, competia ao sujeito passivo demonstrar o erro e argumentar acerca do adequado tratamento tributário dos valores. Outros documentos societários, contábeis e fiscais, como atas de reuniões ou assembleias de sócios, poderiam indicar

que os valores registrados como “adiantamento a sócios” seriam “lucros distribuídos”, mas tal acervo está ausente dos autos.

Sem a comprovação de que tais operações classificam-se como distribuição de lucros, é impossível modificar a conclusão a que chegou o órgão de origem.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino