



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10945.721785/2012-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-006.806 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de julho de 2020
Recorrente CLACI ESCHER
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009, 2010

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.

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.

CONTRATO DE MÚTUO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

O pagamento pela pessoa jurídica, a qual o contribuinte figura como sócio, de despesas pessoais, assim como, a aquisição de bens destinados ao patrimônio particular do sócio e declarados como empréstimos, somente podem ser considerados dessa natureza quando comprovado de forma inequívoca, mediante apresentação do instrumento do mútuo, devidamente registrado em Cartório, além de outros meios hábeis e idôneos admitidos no direito que demonstrem a efetiva transferência dos recursos apontados pela fiscalização, coincidentes em datas e valores, tanto da operação de concessão como do recebimento do empréstimo alegado pelo interessado.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. SÚMULACARFNº4

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.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. Súmula CARF nº 108.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. CARF. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. Súmula CARF nº 28

INTIMAÇÃO. PATRONO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. Súmula Carf nº 110.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os conselheiros Martin da Silva Gesto, Leonam Rocha de Medeiros e Juliano Fernandes Ayres.

(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).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 02-49.911 – 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - DRJ/BHE (fls. 282/299), que julgou procedente lançamento de Imposto sobre a Renda Pessoa Física (IRPF) relativo aos anos-calendário de 2009 e 2010.

Consoante o Auto de Infração (fls. 162/171), o lançamento tributário, no valor original de R\$ 209.984,33, decorre da apuração pela autoridade fiscal autuante de omissão de rendimentos, tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, ou seja, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, conforme descrito no “Termo de Verificação Fiscal” (TVF) de fls. 153/161.

O procedimento teve início com a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0910600.2012/00093-0, em 13/03/2012, para verificação de Acréscimo Patrimonial a

Descoberto, Variação Patrimonial, nos anos-calendário de 2009 e 2010. A contribuinte foi intimada a apresentar cópia da documentação hábil e idônea utilizada nos lançamentos feitos nas Declarações de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas –DIRPF e 2010 e 2011, anos calendários 2009 e 2010; documentos de aquisição e/ou alienação (original e cópia) de todos os bens móveis (incluindo veículos) e bens imóveis, em nome da notificada, cônjuge e dependentes; documentação comprobatória de todos os valores lançados a título de rendimentos isentos, não-tributáveis e tributáveis exclusivamente na fonte, mensalmente, referente aos períodos especificados; caso, tivesse realizado operações de empréstimos (obtidos ou concedidos) com pessoas físicas ou jurídicas apresentar documentação comprobatória.

Após análise da documentação apresentadas, a recorrente foi intimada a apresentar Contrato Social e Alterações Contratuais das empresas Costa Oeste Serviços de Limpeza Ltda, CNPJ 07.192.414/0001-09 e Segtol Serviços de Segurança Patrimonial e Eletronica Ltda, CNPJ 09.403.176/0001-69 e documentação comprobatória de todos os valores lançados a título de empréstimos recebidos e concedidos, tais como, extratos bancários, cheques ou quaisquer documentos idôneos para comprovar a efetiva entrada de numerários informados como recebidos a título de mútuo, nas datas de 31/03/2009, 31/12/2009 e 01/01/2010, além da comprovação do saldo de dinheiro em espécie declarado nas DIRPF's de 2010 e 2011.

Não tendo havido resposta à intimação referido no parágrafo anterior, foram elaborados pela autoridade fiscal “Fluxos de Caixa Mensal dos Exercícios 2010 e 2011” (fls. 42/45), baseados nas informações e documentos até então entregues pela autuada. Fluxos estes que foram submetidos à apreciação da contribuinte para conferência, correção ou complementação de valores ou datas, mediante a respectiva documentação comprobatória.

A autuada apresentou à fiscalização dois “Contratos Particulares de Mútuo”, nos valores de R\$350.000,00 e R\$100.000,00, onde figura como tomadora de empréstimos, pactuados ano calendário de 2009 com a Costa Oeste Serviço de Limpeza Ltda, pessoa jurídica em que figura como sócia majoritária. Relativamente ao ano calendário de 2010, foi apresentado um outro contrato de mútuo, no valor de R\$ 85.000,00, pactuado com seu filho, o Sr. Rafael Bogo, onde também figura como tomadora do empréstimo .

Tais contratos de mútuo foram desconsiderados pela autoridade fiscal autuante, uma vez que a contribuinte não trouxe aos autos elementos que comprovassem a efetiva ocorrência das operações e transferência dos recursos, destacando-se que além de não terem sido registrados, não consta sequer a subscrição de duas testemunhas conforme determina a legislação e também não estão apoiados por provas

Foi declarado pela autuada, na ficha de “Declaração de Bens e Direitos” das DIRPF's de 2010 e 2011, a disponibilidade de dinheiro em moeda corrente nacional nos valores de R\$400.000,00 e R\$196.500,00, respectivamente. Instada a comprovar tais disponibilidades, a autuada limitou-se a apresentar cópias das referidas declarações, motivo pelo qual, tais valores foram desconsiderados pela fiscalização, por ausência de elementos comprobatórios da efetiva posse de tais numerários.

Também foi declarada a aquisição pela contribuinte, no ano calendário 2009, de quotas do capital da pessoa jurídica Costa Oeste Serviços de Limpeza Ltda, no valor de R\$340.000,00 e da Segtol Serviços de Segurança Patrimonial e Eletrônica Ltda, no valor de R\$32.400,00. Na declaração relativa ao ano calendário 2010, consta a realização de benfeitorias em imóvel, que totalizaram R\$ 100.000,00.

Da análise dos contratos e alterações contratuais das pessoas jurídicas Costa Oeste Serviços de Limpeza Ltda e Segtol Serviços de Segurança Patrimonial e Eletrônica Ltda e demais documentos, foram identificadas as corretas datas de aquisições da quotas, sendo:

- Costa Oeste Serviços de Limpeza Ltda – aquisição em março/2009; e
- Segtol Serviços de Segurança Patrimonial e Eletrônica Ltda – aquisição em 2008, ou seja, fora do período objeto da ação fiscal.

Baseada nas DIRPF's apresentadas pela autuada e demais elementos constantes dos autos, foi elaborado o "Demonstrativo da Variação Patrimonial – Fluxo de Caixa" (fls. 44/45) e lavrado o respectivo Auto de Infração.

A exigência foi tempestivamente impugnada, documento de fls. 180/198, não obstante, em julgamento realizado em 9/10/2013, a impugnação foi considerada improcedente. O acórdão exarado apresenta a seguinte ementa:

NULIDADE PROCESSUAL.

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 ou cancelamento do lançamento enquanto ato administrativo.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE CAIXA DO ANO ANTERIOR. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Na determinação do acréscimo não justificado, devem ser levantadas as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos do respectivo mês, com transporte para o período seguinte dos saldos positivos apurados em um período mensal, dentro do mesmo ano-calendário, evidenciando, desta forma, a omissão de rendimentos a ser tributada em cada mês.

Na apuração de variação patrimonial a descoberto, a alegação de saldo em dinheiro decorrente do ano anterior só pode ser aceita se houver informação na declaração de ajuste anual do contribuinte e se houver comprovação da existência do valor declarado.

OPERAÇÕES DE MÚTUO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A alegação da existência de empréstimos contraídos perante terceiros, ou a eles concedidos, deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência dos numerários emprestados ou devolvidos, não bastando a simples informação nas declarações de bens do credor e do devedor. Inexistindo nos autos comprovação da transferência de numerário ao contribuinte, resultante do suposto empréstimo por ele contraído, o que prejudica a caracterização de operação de mútuo, há que se manter a desconsideração do respectivo valor, como recurso, na Análise de Evolução Patrimonial Mensal.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA COM BASE NA VARIAÇÃO DA TAXA SELIC. LEGALIDADE.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de juros de mora com base na variação da taxa Selic, sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverão ser exigidos juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte.

JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL. EFEITOS.

Os efeitos da jurisprudência judicial no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil somente se aplicam às partes nelas envolvidas, não possuindo caráter normativo exceto nos casos previstos em lei.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. DISCUSSÃO.

Consoante Súmula do CARF, não cabe a discussão de controvérsias acerca de Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais no âmbito do julgamento administrativo de processo fiscal.

PROVAS.

O pedido de formação de provas na impugnação há de ser específico e as provas documentais, ressalvadas as exceções expressamente previstas na legislação, devem ser apresentadas já neste momento.

A autuada interpôs recurso voluntário em 25/11/2013 (fls. 307/328), onde apresenta irresignação quanto ao resultado do julgamento de piso e ratifica todos os termos da impugnação, que foi assim resumida no acórdão elaborado pela autoridade julgadora de piso e que serão detalhados por ocasião do voto:

(...)

Cientificada do Auto de Infração em 28/12/2012 (fl. 174), a contribuinte apresentou, em 20/01/2013, a impugnação de fls. 178/199, acompanhada dos documentos de fls. 180/278, propugnando pela improcedência total do lançamento, alegando, em síntese, que:

- No presente processo, contrariando-se frontalmente o princípio da verdade material e a verdade real dos fatos, foi-lhe atribuído variação patrimonial a descoberto, quando as provas dos autos são no sentido contrário. A jurisprudência e a doutrina especializada consagram o princípio da verdade material na apreciação dos litígios tributários, de modo que a administração pública deve proceder de ofício a revisão do lançamento em qualquer etapa do processo, como preceitua o artigo 149 do Código Tributário Nacional – CTN.

- A autoridade fiscal não pode desconsiderar fatos, documentos e informações prestadas pelos contribuintes, quando da análise das provas, como ocorreu no presente caso, uma vez que a fiscalização lavrou auto de infração distorcendo e desconsiderando fatos e provas, motivo pelo qual requer seja anulado o Auto de Infração. Cita jurisprudências administrativas.

- Conforme pode ser apurado da DIRPF/2010, ano calendário 2009 (fl. 112), possuía no exercício anterior, isto é, em 31/12/2008, saldo em caixa disponível de R\$328.000,00, saldo este declarado e que, em momento algum, foi questionado pela autoridade fiscal durante o procedimento de fiscalização. Da mesma forma ocorreu na DIRPF/2009, ano calendário 2008, que constava no item “Situação em 31/12/2007, um saldo em caixa de R\$315.000,00, referente a exercícios anteriores, conforme documento anexo, que igualmente não foram considerados pela autoridade fiscal.

- Definitivamente, a autoridade fiscal lançadora não apresentou nenhum elemento que pudesse desqualificar as informações que foram prestadas na sua declaração de bens e direitos de 31/12/2008, em especial quanto ao “dinheiro em espécie – saldo em caixa”, descumprindo a regra do artigo 845, § 1º, do RIR/99.

- Assim, considerando a existência dos saldo em caixa disponível em 31/12/2008, tem-se que eventual variação patrimonial do ano-calendário 2009 não seria aquela indicada pela fiscalização de R\$333.525,73, uma vez que quase a totalidade deste valor se mostra justificado pelo saldo em caixa no montante de R\$328.000,00, bem como demais documentos que lhe foram apresentados. Cita Jurisprudências administrativas.

- No que se refere à validade dos Contratos de Mútuo desconsiderados pela fiscalização, importante dizer que para a desconsideração dos negócios jurídicos, deve-se formar um procedimento administrativo especial, sumário, assegurando-se sempre a ampla defesa e o contraditório ao contribuinte, consoante artigo 5º, inciso LV da CF/88, o que, no presente caso, não foi observado pela autoridade fiscal, culminando em ilegalidade do ato administrativo.

- Ao desconsiderar os contratos de mútuo apresentados pela impugnante, às fls. 20 e 21, certo é que a fiscalização acabou por desconsiderar no fluxo de caixa apresentado, os

valores dos empréstimos que totalizaram R\$450.000,00, conforme contratos de mútuo realizados com a empresa Costa Oeste Serviços de Limpeza Ltda, em 31/03/2009, no valor de R\$350.000,00 e outro com data de 31/12/2009 (R\$100.000,00).

- Convém destacar que o empréstimo realizado consta em campo próprio “dívidas e ônus reais” à fl. 14 da DIRPF/2010, bem como no Balanço Patrimonial e DIPJ da Pessoa Jurídica Mutuante, conforme faz prova a documentação anexa. E mais, a validade do referido contrato perante “terceiros”, se mostra plenamente existente, uma vez que ambos reconhecem a existência dos empréstimos que, inclusive, vem sendo adimplido, conforme faz prova o recibo de pagamento no valor de R\$18.000,00, estampado à fl. 37, bem como indicado no livro razão à fl. 68. Cita jurisprudências Administrativas.

- Não foi devidamente considerado pela fiscalização o fato de que a impugnante adquiriu as quotas sociais do Sr. Jair Bokorni, no dia 16/03/2009, da empresa hoje denominada Costa Oeste Serviços de Limpeza Ltda, pelo valor de R\$112.240,00, aí incluídos todo o ativo e, também, todo o passivo da referida empresa, conforme comprovam a segunda e terceira alteração do Contrato Social em anexo. Portanto é preciso perceber que não pagou R\$340.000,00, pela aquisição das quotas sociais da empresa.

- A diferença de R\$227.760,00, refere-se ao aumento de capital social, cujos valores foram efetivamente integralizados “em espécie”, conforme consta da alteração do contrato social, exatamente com os valores que mantinha no saldo em caixa “em espécie”.

- O documento emitido pela empresa Costa Oeste Serviços de Limpeza Ltda, acostado à fl. 68, e os contratos de mútuo juntados às fls. 69/71, bem como as DIRPF, Balanço Patrimonial e DIPJ (pág. 19, item 12 “outras contas” R\$470.155,80), em anexo, comprovam que os empréstimos foram regularmente concedidos e declarados, nas datas mencionadas.

- Da mesma forma, o contrato de mútuo, juntado à fl. 38, celebrado com o seu filho Sr. Rafael Bogo, no valor de R\$85.000,00, também foi ilegalmente desconsiderado pela autoridade fiscal, lembrando que este valor consta das DIRPF de ambas as partes. Portanto o contrato de mútuo tem plena validade.

- Em relação à representação fiscal para fins penais, a mesma não merece prosperar, uma vez inexistente qualquer omissão de rendimentos, bem como qualquer simulação praticada, o que se demonstra, corroborado por toda a documentação apresentada na fase fiscalizatória, bem com à presente. Tanto é que a autoridade fiscal, na lavratura do auto de infração, não o fez com a multa qualificada, o que se deve à falta de certeza na própria lavratura citada. Assim, não se encontrando presente qualquer das situações contidas nos artigos 71,72 e 73 da Lei 4.502/1964, deve ser afastada a representação fiscal para fins penais.

Finalmente, considera descabível a taxa Selic e ilegal a cobrança de juros sobre a multa de ofício e protesta pela juntada de documentos, e/ou quaisquer documentos que se fizerem necessários ao deslinde da questão, pugnano pela produção de todas as provas em direito permitidas, especialmente a prova pericial.

(...)

Ao final, é requerida a reforma total do acórdão recorrido, com julgamento de improcedência do Auto de Infração e que as publicações e intimações sejam efetuadas em conjunto com o seu patrono, sob pena de nulidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

A recorrente foi intimada da decisão de primeira instância, por via postal, em 25/10/2013 (sexta feira), conforme Aviso de Recebimento (AR) de fl. 302. Tendo sido o recurso ora objeto de análise protocolizado em 25/11//2013, conforme atesta o carimbo de protocolo da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Foz do Iguaçu, aposto na fl. 307, considera-se tempestivo.

Antes da análise do mérito do presente recurso, cumpre esclarecer que, as decisões administrativas e judiciais que a 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 inexistente, 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.

Quanto à suposta "*violação do princípio da verdade material*" onde alega que a autoridade fiscal deixou de considerar como origem os valores das sobras de recursos que, segundo alega, comprovadamente existentes nos meses/anos anteriores, que representariam origem de recursos para os meses/anos subsequentes, o tema será devidamente analisado mais à frente. Da mesma forma, serão oportunamente analisados os contratos de mútuo, não obstante, há que se afastar de pronto tal preliminar, por não se caracterizar como vício passível de anulação do procedimento como requer a 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.

DINHEIRO EM ESPÉCIE CONSTANTE NAS DIRPF

Alega a recorrente ter feito prova nos autos, mediante anexação da DIRPF do exercício de 2010 (ano-calendário de 2009), donde se verifica que possuía no exercício anterior, isto é, em 31/12/2008, saldo em caixa disponível de R\$ 328.000,00, saldo este declarado e que entende que em momento algum foi questionado pela autoridade fiscal durante o procedimento de fiscalização. Considera que a fiscalização deveria ter considerado o referido saldo disponível em caixa, uma vez que não questionado pela autoridade fiscal e, no seu entender, já homologado tacitamente. Da mesma forma alega, que também no exercício 2011(ano-calendário 2010), verifica-se o mesmo procedimento, pois não foi considerado o "saldo anterior", que seria o dinheiro em caixa disponível na declaração anterior (31/12/2009), que era de R\$ 400.000,00, correspondentes a sobras acumuladas de anos anteriores e que foram lançados na DIRPF/2011.

A despeito da afirmação da recorrente, de que "*este argumento sequer chegou a ser ventilado no voto condutor do Acórdão recorrido, cuja apreciação se mostra de suma importância*"; ao apreciar tais alegações, a autoridade julgadora de piso assim se pronunciou:

(...)

Em relação à contestação é interessante observar que, quanto à disponibilidade em dinheiro, adota-se o entendimento já consagrado pela jurisprudência administrativa pelo

qual o dinheiro em espécie, mesmo constando na declaração de bens, somente poderia justificar variação patrimonial quando houvesse prova inconteste de sua existência no final do ano-base em que foi declarado.

Aqui vale lembrar que a passagem de recursos de um exercício financeiro para outro só é admitida na hipótese de haver provas da efetiva disponibilidade do quantum requerido, ou seja, prova contrária de que a renda não foi consumida dentro do próprio ano.

Isto porque os saldos remanescentes ao final de cada ano somente se transferem para o ano posterior caso sejam devidamente comprovados, conforme estabelecido no art. 51 da Lei n.º 4.069, de 11 de junho de 1962, a seguir transcrito:

(...)

Cabe observar que quando o Contribuinte transporta do final de um ano-calendário para o outro final ano-calendário a disponibilidade em espécie ele estará renovando a obrigação de demonstrar a origem destes recursos.

Reafirma-se que a legislação tributária não impede o transporte dos recursos declarados no ano-calendário anterior para o seguinte, desde que tais recursos sejam devidamente comprovados mediante documentação hábil e idônea. A questão é que havendo prova de que o contribuinte permanecia com o recurso na virada do ano, tal montante poderá ser utilizado no ano-calendário seguinte, mas exclusivamente nos casos em que há comprovação.

A autoridade fiscal, no seu TVF, esclarece quanto ao fato que a contribuinte devidamente intimada a comprovar a existência das disponibilidades financeiras, conforme por ela declarado, não apresentou qualquer documento comprobatório da disponibilidade informada. Em resposta à intimação, alega ter havido esquecimento, por parte da fiscalização para lançar a disponibilidade em caixa, tal qual declarado por ela em sua Declaração de Ajuste Anual de Imposto de Renda Pessoa Física, porém não apresentou qualquer documento comprobatório da existência dessas disponibilidades.

Como se verifica, a contribuinte simplesmente alega ser possuidora de disponibilidade financeira, mas não comprova por documento inconteste, a existência, no término dos anos-calendário de 2009 e 2010, as disponibilidades financeiras declaradas e nem que estes valores já haviam sido oferecidos à tributação, o que inviabiliza o seu aproveitamento como recursos em janeiro de 2010 e janeiro de 2011, para fins de justificar acréscimo patrimonial a descoberto. A interessada foi intimada a comprovar os invocados recursos e não logrou fazê-lo. As disponibilidades declaradas só podem ser aceitas como recursos para justificar acréscimo patrimonial, quando estiverem devidamente comprovadas.

(...)

Conforme demonstrado, o ônus de apresentar provas das informações prestadas nas Declarações de Bens e Direitos, bem como das origens/recursos na variação patrimonial, sem dúvida, é da contribuinte. Oportuno, entretanto apresentar alguns dados que demonstram a impropriedade da irresignação quanto à desconsideração dos saldos declarados de dinheiro em espécie.

Requer a autuada que seja considerado no “Demonstrativo da Variação Patrimonial – Fluxo de Caixa”, a título de “Origens”, o saldo de dinheiro em caixa, teoricamente disponível em 31/12/2008, no valor de R\$ 328.000,00, constante de sua DIRPF/2010 (ano-calendário 2009). Ocorre que na referida declaração também consta declarado, na mesma rubrica de “saldo em caixa disponível”, o saldo final, em 31/12/2009, de R\$ 400.000,00 (fl. 14),. Dessa forma, seria apurada uma variação positiva de numerário em espécie da ordem de R\$ 72.000,00 (400.000,00–328.000,00). Ora, foi apurado no ano-calendário de 2009, um acréscimo patrimonial a descoberto de R\$ 333.525,73, se for considerado o saldo em 31/12/2008 de R\$ 328.000,00 pleiteado pela recorrente, também deve ser considerado o saldo final declarado do

exercício, no valor de R\$ 400.000,00, o que implicaria em aumento do acréscimo patrimonial a descoberto para R\$ 405.525,73. Ou seja, se considerada a existência de R\$ 328.000,00 e R\$ 400.000,00 em caixa da autuada nas datas de 31/12/2008 e 31/12/2009, respectivamente, implicaria em aumento patrimonial a descoberto, no ano-calendário de 2009, de R\$ 405.525,73, o que incorreria em majoração do valor da autuação.

Quanto ao ano-calendário 2010, da mesma forma entende a recorrente que deveria ser considerado o saldo de dinheiro em espécie declarado, no valor de R\$ 400.000,00. Entretanto, conforme demonstrado acima, esse valor efetivamente não existiria, pois foi apurada uma variação patrimonial a descoberto da ordem de R\$ 333.525,73, implica que, pela documentação acostada aos autos, a autuada possuía um saldo negativo nesse valor em 31/12/2009 e não saldo de dinheiro em espécie. Dada tal evidência, caberia à recorrente trazer aos autos elementos que concretamente comprovassem a efetiva existência dos valores declarados a título de “saldo em caixa disponível”, encargo esse do qual não se desincumbiu, devendo ser mantido o lançamento.

CONTRATOS DE MÚTUO

Foram desconsiderados os contratos de mútuo apresentados pela recorrente por falta de comprovação nos autos da efetiva transferência de numerário à mutuária, pela falta de registros, testemunhas e outros elementos comprobatórios da efetiva ocorrência das operações.

Em sua defesa argumenta a autuada que, para a desconsideração dos negócios jurídicos, deve-se “*formar um procedimento administrativo especial, sumário, assegurando-se sempre a ampla defesa e o contraditório, consoante art. 50, inc. LV, da CF/88 ao contribuinte, o que não foi observado pela d. Fiscalização quando da desconstituição do negócio jurídico celebrado pela Recorrente, qual seja, os contratos de mútuos.*” Assim, afirma que deste modo, de plano se mostra “*mostra totalmente ilegal o ato administrativo consubstanciado no auto de infração ora impugnado, eis que desconsiderou negócio jurídico celebrado pela Recorrente e terceiros, sem lhe garantir o devido processo legal em procedimento administrativo próprio.*”

Conclui no sentido de que devem ser aceitos a prova dos mútuos, devidamente declarados nas respectivas DIRPF's como fonte de recursos financeiros, mediante as seguintes alegações:

(...)

67. O documento emitido pela empresa Costa Oeste Serviços de Limpeza Ltda, acostado à fl. 68, e os contratos de mútuo juntados às fls. 69/71, bem como as DIRPF's e balanço patrimonial anexos à peça impugnatória comprovam que os empréstimos foram regularmente concedidos e declarados, nas datas mencionadas.

68. Nota-se, portanto, que todos os empréstimos mencionados foram declarados por ambas as partes, nos exatos termos e prazos em que realizados.

69. Ora, como se vê, não houve acréscimo patrimonial a descoberto porque não foram consideradas as economias dos anos anteriores, nem os empréstimos tomados junto a terceiros, cujos valores terão de ser devolvidos.

70. Cedições que os valores dos empréstimos terão de ser devolvidos, eles não podem e não devem ser considerados como renda auferida pela Recorrente, muito menos como acréscimo patrimonial a descoberto.

71. Destarte, resta provado no presente caso, que as pessoas que emprestaram tem capacidade financeira para fazê-lo, conforme faz prova os documentos anexados à peça impugnatória, donde se tem o balanço patrimonial e DIRPF's., capacidade financeira o que não se questiona em momento algum do voto condutor do v. Acórdão recorrido.

72. Da mesma forma, o contrato de mútuo juntado às fls. 38, celebrado com o Sr. Rafael Boga (CPF n.º 034.619.219-63), filho da ora Recorrente, no valor de R\$ 85.000,00 (oitenta e cinco mil reais), também foi ilegalmente desconsiderado pela Sra. Auditora. Lembrando que estes valores também constam da Declaração do IRPF de ambas as partes. Portanto o contrato de mútuo tem plena validade.

73. Conforme demonstrado e comprovado, a suposta variação patrimonial a descoberto se mostra totalmente inexistente, eis que justificada por saldo disponível de exercícios anteriores, bem como por meio de contratos de mútuos validamente existentes.

(...)

O contrato de mútuo é negócio jurídico que pressupõe a devolução do bem fungível tomado emprestado em equivalente quantidade, qualidade e gênero, onde o caráter essencial do empréstimo é sua temporariedade. Destaque-se ainda que os contratos de empréstimos requeridos deveriam estar devidamente registrados em cartório, isto para atribuir-lhes aptidão para provar as declarações neles contidas, mas não os fatos declarados, conforme dicção do parágrafo único do art. 408 do CPC/15:

Art. 408. As declarações constantes do documento particular escrito e assinado ou somente assinado presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência de determinado fato, o documento particular prova a ciência, mas não o fato em si, incumbindo o ônus de prová-lo ao interessado em sua veracidade.

Esse dispositivo legal também esclarece que as declarações presumem-se verdadeiras somente em relação àqueles que participaram do ato. Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça já teve oportunidade de afirmar que "*a presunção **juris tantum** de veracidade do conteúdo do instrumento particular é invocável tão somente em relação aos seus subscritores*" (STJ, Ac. Unân. 4a T. Resp. 33.200-3/SP, rel. Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, in RSTJ 78:269).

O vigente Código Civil (CC - Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002) também disciplina o limite da presunção de veracidade dos documentos particulares e seus efeitos sobre terceiros:

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.

(...)

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

As cautelas adotadas pela lei justificam-se por razões de variada ordem, estando entre elas, por certo, as intenções de dar publicidade a determinados atos e a de evitar que terceiros sejam prejudicados por simulações negociais. Afinal, fácil seria a produção de instrumentos nos quais os elementos da transação, tais como, data, valores, atribuição de responsabilidades, entre outros, ou mesmo o conteúdo precípua da própria transação, fossem, a qualquer tempo, modificados pelos contratantes. Noutra giro, a informalidade dos negócios entre as partes não pode eximir o contribuinte de apresentar prova da efetividade das transações. A informalidade diz respeito apenas a garantias mútuas que deixam de ser exigidas em razão da

confiança entre as partes - um empréstimo sem nota promissória, ou entre familiares, por exemplo -, mas não se pode querer aplicar a mesma informalidade ou vínculo de confiança na relação do contribuinte com a Fazenda Pública. A relação entre Fisco e contribuinte é de outra natureza: é formal e vinculada à lei, sendo a lei firme ao exigir que a comprovação seja feita por meio de "documentação hábil e idônea".

Ademais, a Administração Tributária deve tomar certas precauções e exigir provas confirmatórias do empréstimo alegado, tornando-se crucial a demonstração do fluxo financeiro dos recursos, pois seria muito fácil para o contribuinte receber diversos rendimentos sujeitos à tributação e declará-los como oriundos de mútuo com intuito de elidir a cobrança do imposto, ou simplesmente justificar variações patrimoniais mediante apresentação de contratos de mútuo.

Deve-se salientar que a escrituração na contabilidade da empresa não exige o contribuinte de comprovar os fatos nela registrados. Para se constituírem em provas hábeis, os registros contábeis devem estar acompanhados dos documentos que lhes deram lastro. No caso que se examina, algumas constatações ensejam ainda maior cautela na análise da alegação dos empréstimos tomados devido a relação entre mutuante e mutuário. Pois, a contribuinte é sócia majoritária, com participação de mais de 95% do capital da pessoa jurídica mutuante, em alguns contratos e possui relação de mãe e filho em um outro contrato.

Tais fatos revelam a facilidade por parte da contribuinte em obter recursos, em especial da pessoa jurídica da qual é sócia, situação que enseja que os negócios jurídicos que envolvam a transferência dos recursos fiquem devidamente demonstrados.

Além da ausência de registro público, diversas outras impropriedades podem ser apontadas nos contratos de mútuo apresentados. Aliado ao fato de ser a mutuária sócia majoritária da pessoa jurídica e ausência de assinatura de testemunhas, os contratos apresentados não possuem sequer prazo de quitação de parcelas ou do valor integral, limitando-se a prever que *"a mutuária se compromete a restituir aos mutuantes as quantias, em data a ser acordada por ambas as partes,"* e sem qualquer cobrança de juros, o que deturpa a própria característica e interesses de uma pessoa jurídica de direito privado, cujo objetivo é o lucro.

Analisando os contratos de fls. 69/71, também é facilmente perceptível que as assinaturas do mutuante dos contratos celebrados com a Costa Oeste Serviços de Limpeza Ltda, são exatamente a mesma assinatura do mutuante que consta do contrato de mútuo celebrado com o Sr. Rafael Bogo (filho da mutuária, ora recorrente). Ocorre que o Sr. Rafael Bogo não consta como participante do capital social da pessoa jurídica Costa Oeste Serviços de Limpeza Ltda, sendo ainda que, a administração da sociedade cabe, conforme cláusula do estatuto social, exclusivamente à sócia Claci Escher. Relevante também destacar o fato de que o recibo apresentado pela autuada (fl. 37), emitido pela Costa Oeste Serviços de Limpeza Ltda, de suposto pagamento de parcela de empréstimo, encontra-se assinado pela própria autuada, conforme se pode comprovar pelas assinaturas apostas nos próprios contratos de mútuos, sem ter sido apresentada qualquer comprovação de efetiva transferência dos respectivos numerários.

Todas essas evidências demonstram a correção do procedimento fiscal quanto à desconsideração de tais contratos, devendo ser mantido o lançamento também quanto a tal infração.

AQUISIÇÃO DE QUOTAS DA PESSOA JURÍDICA COSTA OESTE SERVIÇOS

Alega a recorrente que o acórdão, bem como a autoridade fiscal, não considerou o fato de que adquiriu as quotas sociais da pessoa jurídica hoje nominada Costa Oeste Serviços

(CNPJ nº 07.192.414/0001-09), no dia 16/03/2009, pelo valor de R\$ 112.240,00 e não por R\$ 340.000,00, fato este que entende comprovado pela segunda alteração social.

Reforça que pagou apenas o valor de R\$ 112.240,00, pela aquisição das quotas, aí incluídos todo o ativo e também, todo o passivo da referida empresa, conforme cláusula 3º do contrato social. Conclui que é preciso perceber que não pagou R\$ 340.000,00 pela aquisição das quotas sociais e que a diferença, de R\$ 227.760,00, teria sido relativa ao aumento do capital social, cujos valores foram efetivamente integralizados "em espécie" conforme consta da alteração do contrato Social, exatamente com os valores que mantinha no saldo em caixa "em espécie".

Conforme demonstrado no julgamento de piso, a fiscalização, ao contrário do que alega a impugnante, considerou, na coluna "Aplicações" do "Demonstrativo da Variação Patrimonial" (fls. 103), corretamente, no ano de 2009, a totalização de R\$340.000,00, relativos a: 1) aquisição de quotas (R\$112.240,00) da empresa Costa Oeste Serviços de Limpeza Ltda. e 2) aumento de capital (R\$227.760,00), integralizado em espécie, da mesma empresa Costa Oeste. Observe-se que, na DIRPF 2010, ano calendário 2009 (fl. 14), no tópico "Declaração de Bens e Direitos", a contribuinte declarou exatamente o valor de R\$340.000,00 como totalização de quotas da empresa Costa Oeste Serviços de Limpeza Ltda. Remeta-se ainda à leitura do tópico que trata dos supostos saldos de caixa disponíveis, onde se demonstrou que a autuada não se desincumbiu do dever de comprovar a efetiva existência dos valores declarados, haja vista as inconsistências apontadas.

APLICAÇÃO DA TAXA SELIC E INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Finamente, alega a recorrente a ilegalidade de aplicação da taxa Selic na correção de débitos tributários, assim como, a incidência de juros sobre a multa de ofício.

No que se refere à aplicação da taxa SELIC, 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.

Quanto à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, foi editada a Súmula nº 108, também vinculante, nos termos da Portaria ME nº 129, de 1º/04/2019, no sentido de que: *"Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício."*

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

Com referência aos argumentos contrários à propositura de representação fiscal para fins penais, cumpre esclarecer que o CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais, conforme a Súmula CARF nº 28, motivo pelo qual deixo de apreciar tais alegações.

Quanto ao requerimento de que as publicações e intimações sejam efetuadas em conjunto com o patrono, cumpro indeferi-lo, vez que tal solicitação contraria o que se encontra

disciplinado na Súmula CARF n.º 110, que também possui efeito vinculante, nos seguintes termos: *“No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo”*.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos