



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.723447/2009-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.136 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2019
Recorrente OLIVEIROS PAZ KING
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004

PRELIMINAR. CONEXÃO. SOBRESTAMENTO. AUSÊNCIA DE PREJUDICIALIDADE.

Não há norma regimental que imponha o sobrestamento de processo conexo a outro, ou julgamento em conjunto, quando inexistente matéria prejudicial ao julgamento dos feitos.

PRESCRIÇÃO.

O direito da autoridade administrativa de cobrar o crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da constituição definitiva do crédito tributário. A constituição definitiva do crédito tributário só ocorrerá quando o contribuinte for cientificado da decisão administrativa da qual não caiba mais recurso.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula CARF nº 11).

DECADÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA. FATO GERADOR.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário (Súmula CARF nº 38).

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. LUCRO ARBITRADO.

A pessoa jurídica que houver se submetido ao regime de tributação pelo lucro arbitrado e apurar o lucro efetivo, com base na escrituração contábil, inferior àquele, poderá distribuir, sem incidência de imposto, o valor correspondente ao lucro arbitrado, diminuído de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita. No entanto, se houver parcela de lucro excedente a este valor, esta só será isenta para o beneficiário se a empresa demonstrar, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior do que o arbitrado.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS AOS SÓCIOS. ISENÇÃO.

A distribuição de lucros aos sócios é isenta de imposto de renda (na fonte e na declaração dos beneficiários), contanto que sejam observadas as regras previstas na legislação de regência, atinentes à forma de tributação da pessoa jurídica

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.

A variação patrimonial deve ser justificada com a produção de provas inequívocas da existência de rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte sujeita à tributação. O ônus da prova é o meio adequado a ilidir a presunção do acréscimo patrimonial a descoberto.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO SONEGAÇÃO. SIMULAÇÃO. FRAUDE. INTUITO DOLOSO. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andrea Viana Arrais Egypto, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 858/884).

Pois bem. Por meio do Auto de Infração de fls. 795/801, exigem-se do contribuinte R\$ 338.489,81 de imposto sobre a renda de pessoa física e R\$ 507.734,71 de multa de ofício de 150%, além dos acréscimos legais.

O lançamento, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal, refere-se à apuração de: (a) rendimentos excedentes ao lucro presumido/arbitrado pagos a sócio ou acionista no ano-calendário 2004; e, (b) omissão de rendimentos, em face de variação patrimonial a descoberto, nos meses de dezembro de 2003, junho, agosto e dezembro de 2004, em que se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados. No Termo de Verificação Fiscal de fls. 777/794, parte integrante do auto de infração, consta o detalhamento do procedimento fiscal e dos fatos.

Cientificado do lançamento, em 11/11/2009 (fl. 799), o interessado, por intermédio de procurador (fl. 856), apresentou, tempestivamente, em 11/12/2009, a impugnação de fls. 805/824, acompanhada dos documentos de fls. 825/850, a seguir sintetizada.

- (a) Preliminarmente, referindo-se aos fatos geradores que teriam ocorrido em 31/12/2003, 30/06/2004 e 31/08/2004, suscita “prescrição” (sic), fundamentando-se nos arts. 150, § 4º, 156 e 168 do CTN, citando jurisprudência administrativa e ponderando que, nos termos do art. 2º da Lei nº 7.713, de 1988, e art. 55, XIII, do RIR/1999, o fato gerador do IRPF, para fins de “prescrição”, deve ser considerado mensalmente.
- (b) No mérito, ressalta que “a totalidade dos valores imputados ao impugnante, como excedente ou a descoberto, foram efetivamente declarados por si ou por sua esposa, porém em sua grande maioria, na qualidade de isentos”, conforme documentação que aventa ter sido apresentada, os quais, uma vez considerados, redundariam na desconstituição do auto de infração.
- (c) Alega que o repasse dos valores encontra-se demonstrado nos autos, destacando que, na qualidade de sócio de empresas, apresentou os comprovantes de rendimentos, ao passo que a fonte pagadora procedeu ao registro dos efetivos repasses de lucros, em sua contabilidade e na DIPJ, havendo incremento de patrimônio compatível com a demanda de recursos declarados.
- (d) Diz estar, assim, evidenciada a entrega e utilização dos recursos, suscitando a impossibilidade de acréscimo patrimonial sem a existência daqueles. Acrescenta que haveria bitributação, uma vez que advindos da pessoa jurídica, que os teria tributado.
- (e) Pondera que a autoridade fiscal parafraseia relatório emitido por outra fiscalização, junto às empresas REFLORESTADORA BOM SUCESSO LTDA e REFLORESTADORA OVE LTDA, sem ter conhecimento dos fatos apurados e comprometendo-se apenas com as conclusões lá expostas, omitindo detalhes importantes e mencionando apenas aquilo que é favorável à sua tese. Destaca, em contrapartida, trechos daquele relatório, a partir dos quais argumenta que não há como determinar que os valores declarados não existiram. Argui que, assim, a “complexidade da operação de distribuição de lucros, perpetrada pela empresa, será alvo de chancela e crivo dos órgãos internos, na análise do processo próprio” e que “ao contribuinte beneficiado, qualquer que seja o resultado, deve ser considerada a não-incidência sobre esses rendimentos”. Cita jurisprudência

administrativa, uma acerca de acréscimo patrimonial a descoberto e, outra, em referência ao art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, destacando que não caberia à pessoa física comprovar a origem e eventual tributação dos recursos na pessoa jurídica.

- (f) Aduz que a fiscalização não comprovou a inexistência dos lucros declarados, tendo se baseado em relatório de ação fiscal na pessoa jurídica, que sequer teria apresentado conclusão nesse sentido. Acrescenta que os erros contábeis, pela pessoa jurídica, não impediriam a apuração dos lucros, descabendo desconsiderá-los. Discute a consideração de que teria transferido de forma fictícia a empresa para interpostas pessoas e questiona a “substituição”, pela fiscalização, da declaração de rendimentos isentos pela omissão de rendimentos tributáveis, sem demonstrar a origem desses, ressaltando que os recursos são provenientes de empresa da qual é sócio.
- (g) Descreve, ainda, que a fiscalização na pessoa jurídica REFLORESTADORA OVE LTDA teria se restringido, no tocante à exatidão dos lucros distribuídos, aos anos de 2004 e 2005, permanecendo incólume o ano de 2003; que, em relação à REFLORESTADORA BOM SUCESSO LTDA, apesar de a fiscalização correlata abranger o ano de 2003, o direito ao lançamento correspondente foi considerado, em julgamento de primeira instância (DRJ), decaído. Conclui, nesse contexto, que devem ser aceitos, como origem de recursos, os rendimentos declarados como auferidos daquelas pessoas jurídicas, no montante de R\$ 792.876,26 (R\$ 182.419,73 e R\$ 610.456,53), corroborados pelas DIPJs e pelas contabilizações correspondentes, que alega serem imutáveis.
- (h) Aventa incorreções na apuração de recursos e dispêndios (“partes deles não foram consideradas, e alguns dos que o foram, acabaram por ser em período diferente do efetivamente havido”), acrescentando, com base no art. 845 do RIR/1999, que “A cerca dos esclarecimentos prestados pelo impugnante, durante o curso da fiscalização realizada, muitas delas não foram efetivamente consideradas, bem como não restou comprovada falsidade ou inexatidão” (sic).
- (i) A respeito, no tocante ao ano de 2003, manifesta as seguintes discordâncias: (a) dispêndio correspondente ao item “Área de Terra no Município de Pirai do Sul com 80 Alqueires”, de R\$ 480.000,00, adquirido em 2002 e não em 2003, o que diz implicar a necessidade de novo lançamento; (b) dispêndio dos itens “Uma Colheitadeira SLC, com uma Plataforma de Corte John Deere ano 2000, financiado”, de R\$ 32.000,00, e “Banco Bradesco Financiamento”, no valor de R\$ 15.998,00, que estariam em duplicidade, uma vez considerados tanto os valores incorporados ao patrimônio como os referentes à redução da dívida do financiamento (atribui as diferenças aos juros e encargos inerentes ao empréstimo); e (c) recursos recusados, em 2003, de R\$ 377.259,00, referentes à cessão de cotas da REFLORESTADORA BOM SUCESSO LTDA, operação que ressalta ter sido, inclusive, imputada como dispêndio aos adquirentes. Conclui que no ano de 2003 seria “praticamente nula o APD” e que, ainda que desconsiderados os “lucros demonstrados”, o patrimônio existente suportaria a variação no ano. Pugna pela realocação e recálculo dos valores.
- (j) Quanto ao ano de 2004, apresenta os questionamentos a seguir: (a) desconsideração dos recursos advindos da alienação de imóvel denominado “Apartamento à Rua Euclides da Cunha, Financiado, com 165 m2, vendido em 2004”, no montante de R\$ 100.000,00, conforme escritura (fls. 367/368), não havendo nos autos quaisquer óbices à aceitação dos mesmos; (b) disponibilidade de R\$ 55.000,00 declarada pelo cônjuge, em espécie, em vista dos rendimentos havidos durante o ano, da venda do imóvel citado, destinados às “situações de

emergência” e que “ficam guardados por hábito”, que alega ser “quase impossível” comprovar, exceto pela declaração firmada; defende que caberia à fiscalização comprovar a inexistência de tais recursos, não podendo desconsiderá-los; (c) alienação, em 19/11/2004, do “Veículo Modelo Sportage Turbo – placas BCV 2001”, valorado em R\$ 57.000,00, por R\$ 35.000,00, apontando, como comprovação, esclarecimentos prestados à fiscalização, baseados em e-mail da revenda WEST CAR COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA, que poderiam ter sido confirmados por diligência; (d) disponibilidade de R\$ 680.000,00, oriundos da “necessidade do mercado operado pelo impugnante, que contempla negociação direto com produtores e agricultores” para “promover a compra e venda de reflorestamentos, de terras e afins”, esclarecendo que “os vendedores não aceitam cheques, TED ou outra forma de transação” e argumentando que a fiscalização não comprovou a sua inexistência; (e) a aquisição de “20 Alqueires de Terra em Piraí do Sul – Campo do Meio”, valorado em R\$ 200.000,00, ocorreu efetivamente em 02/06/1989, conforme matrícula do imóvel (fls. 512 e ss), bem como esclarecimentos (fls. 739/740); (f) a aquisição de “Terreno 100 Alqueires em Tijucas do Sul, adquirido de Sergio Ataviu Maia – matrícula 39942”, no valor de R\$ 150.000,00, ocorreu em 2004, porém em 12/03/2004, e não em dezembro, segundo resposta de fl. 500 e documentos de fls. 538 e ss (contrato de compra e venda e cessão parcial relativamente ao imóvel); e (g) a aquisição de “30.000 Árvores Pinus Teda, Fazenda Itupava – Rio Branco do Sul, com 30 anos”, por R\$ 540.000,00, ocorrida efetivamente em 13/04/2004, e não em dezembro.

- (k) Em relação à multa qualificada, reprise a alegação de que a autoridade lançadora parafraseia fiscalização realizada na empresa da qual é sócio, não conduzindo a uma lógica precisa de convencimento, a fim de esclarecer os motivos que ensejam sua aplicação.
- (l) Suscita falta de motivação, clareza e objetividade, acrescentando que o dispositivo legal utilizado – o art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996 – disciplina multa de 50%. Questiona a imputação de multa qualificada sob a consideração de fraude “em tese”, aduzindo se tratar de “achismo”. Destaca, em contrapartida, que não houve omissão de informações, tendo declarado os recursos recebidos e que proporcionaram incremento patrimonial, aduzindo se tratar de prática legal, que não pode ser tida como fraudulenta. Reitera que a fiscalização na pessoa jurídica não foi conclusiva ao descaracterizar a existência dos valores declarados, tendo apenas desconstituído a contabilidade e aventado a possibilidade de os lucros não terem os montantes registrados. Reclama a necessidade de a fraude ou o conluio serem exaustivamente comprovados pela fiscalização, assim como de as informações disponibilizadas em outra fiscalização serem evidentes e completas, o que não se opera no caso em questão. Transcreve jurisprudência administrativa acerca da aplicação da multa qualificada. Ao final, requer, ainda, o reconhecimento de “mero erro de lançamento passível de glosa”.

Às fls. 852/853, foi o processo encaminhado em diligência, para confirmação da representatividade do subscritor da impugnação, o que foi atendido mediante a juntada dos documentos de fls. 854/856.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão nº 06-25.441 (fls. 858/884), cujo dispositivo considerou a impugnação improcedente, com a manutenção do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003, 2004

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, notadamente quando o lançamento é efetuado com a constatação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

RENDIMENTOS EXCEDENTES AOS LUCROS PRESUMIDOS/ARBITRADOS. MANUTENÇÃO.

Apurados rendimentos excedentes aos lucros presumidos/arbitrados pagos por participação societária e não tendo o impugnante apresentado argumentos que os descaracterize, deve ser mantido o lançamento correspondente.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ORIGEM DE RECURSOS.

À míngua de comprovação hábil de origem de recursos que dê suporte ao acréscimo patrimonial a descoberto, mantém-se inalterado o lançamento efetuado, por presunção de omissão de rendimentos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Demonstrada a intenção deliberada em inserir informações inverídicas em declaração de ajuste anual, com o objetivo de impedir o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, além de ação dolosa tendente a excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, aplicável a multa qualificada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Como restou consignado no v. acórdão de primeira instância os recursos declarados isentos não poderiam ter sido distribuídos como lucros da sociedade Reflorestadora Bom Sucesso uma vez que esta não manteve escrita contábil idônea, tendo sido o seu lucro arbitrado. Em relação a APD restou consignada a não comprovação da origem. Em relação a decadência sustentou a DRJ a aplicação do artigo 149, V do CTN, consequentemente a aplicação da multa qualificada de 150%.

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (fls. 888/911), repisando, em síntese, os argumentos apresentados em sua impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo, em razão do termo final ter recaído em feriado, prorrogando-se para o primeiro dia útil seguinte (05/04/2010), e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminares.

2.1. Preliminar de conexão.

O recorrente suscita, preliminarmente, em memoriais, a conexão do presente processo com os processos do cônjuge TAISA BERNADETE BAUER, que são os seguintes: 10980.723579/2009-96 e 10980.723641/2010-83. Alega, nessa toada, que sobreveio recente julgamento que determinou a redistribuição e a conexão com os presentes autos.

Contudo, após o exame das decisões constantes nos processos mencionados, percebo que o comando dispositivo lá constante é no sentido de que haja a “vinculação” daqueles processos com os processos do recorrente, não se tratando, pois, de propriamente conexão. A vinculação se trata de um procedimento interno, a fim de que os autos possam caminhar em conjunto, não sendo necessário que sejam julgados também pelo mesmo relator.

No presente caso, o contexto que se insere é que as decisões proferidas no processo do cônjuge foram publicadas após a distribuição dos presentes autos a este relator, não havendo determinação, especificamente, neste processo, acerca da conexão ventilada. Os processos referentes ao cônjuge Taisa, ainda sequer foram distribuídos à 2ª Seção de Julgamento, e o pedido de conexão para o julgamento em conjunto com o presente feito, além de não encontrar respaldo regimental, ocasionaria a indevida postergação do curso deste processo administrativo.

A propósito, segue a transcrição do art. 6º do Anexo II do RICARF, que cuida do assunto:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos **podem** ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos; (grifei)

Por sua vez, o art. art. 47 do mesmo anexo, trata exclusivamente da forma de distribuição de processos neste Colegiado. Vejamos:

Art. 47. Os processos serão sorteados eletronicamente às Turmas e destas, também eletronicamente, para os conselheiros, organizados em lotes, formados, **preferencialmente**, por processos conexos, decorrentes ou reflexos, de mesma matéria ou concentração temática, observando-se a competência e a tramitação prevista no art. 46. (grifei)

Portanto, não há no RICARF dispositivo que imponha/determine o sobrestamento de processo a outro, ainda que guardem relação de conexão, bem como o julgamento deles em conjunto, quando inexistente matéria prejudicial ao julgamento dos feitos.

Nada impede, pois, o regular julgamento do presente processo, da mesma forma que nada impede que nos autos dos processos mencionados, a autoridade julgadora, com o intuito de guardar harmonia e coerência entre as decisões do CARF, acate os argumentos de decidir tecidos nos presentes autos. Caso a decisão seja divergente, há a possibilidade de Recurso Especial, sendo mais uma via de alternativa para a busca da melhor solução do litígio, não havendo qualquer prejuízo.

Dessa forma, rejeito o pedido de conexão ventilado pelo recorrente.

2.2. Preliminar de “prescrição” e decadência.

Preliminarmente, o recorrente alega a “prescrição” do crédito tributário, com fundamento na Súmula 150 do STF, bem como nos artigos 150, 156 e 168, todos do Código Tributário Nacional.

Contudo, a argumentação não procede, eis que a prescrição somente terá início após a constituição definitiva do crédito tributário, o que não ocorre quando o crédito tributário está sendo discutido no processo administrativo.

Em outras palavras, o direito da autoridade administrativa de cobrar o crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da constituição definitiva do crédito tributário, que só ocorrerá quando o contribuinte for cientificado da decisão administrativa da qual não caiba mais recurso.

Ademais, não há que se falar em prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, devendo ser aplicado o entendimento preconizado pela Súmula CARF nº 11, *in verbis*:

Súmula CARF nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Prosseguindo na análise das alegações preliminares, o recorrente também sustenta a decadência do crédito tributário, sob o argumento de que os lançamentos se deram apenas em 11 de novembro de 2009; ou seja, quase um ano (em alguns casos) após os 05 (cinco) anos decadenciais. Entende, pois, pela aplicação do art. 150, do CTN, na contagem do prazo decadencial, sustentando, ainda, que os valores foram apurados mensalmente, motivo pelo qual o fato gerador também se deu de forma mensal.

Também entendo que a alegação não procede, sobretudo considerando que, o fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. Aliás, esse é o entendimento encampado na Súmula CARF nº 38, *in verbis*:

Súmula CARF nº 38

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Como bem pontuado pela decisão de piso, ainda que os acréscimos patrimoniais devam ser apurados mês a mês, considerando como rendimentos omitidos naquele em que não forem justificados pela renda declarada ou dívidas contraídas, a tributação se desloca para o ajuste anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes na tabela progressiva anual, a partir da qual é quantificado o imposto devido. Está-se diante de um fato gerador complexo, com duas modalidades de incidência no mesmo período de apuração, em momentos distintos.

Ainda que se considere o enunciado da Súmula CARF nº 123, no sentido de que o imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, § 4º, do CTN, o lançamento em questão envolve a constatação de dolo, fraude ou simulação, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 777/794), circunstância motivadora de ressalva expressa pelo próprio CTN para a aplicação do prazo de que trata o seu art. 150, § 4º:

Art. 150. (...)

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Consta, inclusive, no Termo de Verificação Fiscal (fls. 777/794), que o contribuinte, como administrador da Reflorestadora Ove Ltda, utilizou de interpostas pessoas, inclusive uma pessoa já falecida, para as quais a empresa foi ficticiamente transferida, com o objetivo de evadir-se de forma fraudulenta à imposição tributária.

A propósito, são relevantes os seguintes trechos do Termo de Verificação Fiscal (fls. 777/794), e quem bem elucidam a presença dos elementos caracterizadores do evidente intuito de fraude e da existência do elemento subjetivo do dolo para sua prática:

4. DA MULTA APLICÁVEL

No Auto de Infração da fiscalização da empresa Reflorestadora Ove Ltda, conforme ‘Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal’ às fls. 51-71, foi aplicada a multa qualificada de 150% (...) prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com as alterações da Lei nº 11.488, de 15/06/2007, em função do evidente intuito de fraude, ali devidamente caracterizada.

O contribuinte, como administrador da empresa, utilizou de **interpostas pessoas, inclusive uma já falecida**, para as quais a empresa foi ficticiamente transferida, conforme consta no referido Termo às fl. 54:

‘Os fatos denotam a evidência que a empresa nunca foi vendida, pois um dos sócios é falecido e o endereço do outro é falso. O fato de não terem assinado nenhum cheque ou outro documento só reforça a prova da fraude ocorrida na transferência de quotas.

Com a transferência das quotas para ‘laranjas’, com uma cláusula no distrato ‘A responsabilidade pelo ATIVO e PASSIVO porventura existente, fica a cargo dos sócios SEBASTIÃO DA SILVA e LUIZ AUGUSTOS ESMAYLLIM’, os verdadeiros proprietários da empresa pretendiam se eximir do pagamento dos tributos que foram sonegados.’

A empresa foi ‘vendida’ mesmo tendo uma rentabilidade inusitada, fls. 54-55:

‘A sociedade, que foi constituída com capital de R\$ 1.210.000,00, e sem nenhum aporte adicional, distribuiu, em quatro anos, a título de lucro, a quantia de R\$ 11.612.940,59, conforme demonstrado a seguir (valores extraídos da DIPJ):

(...)

O capital investido rendeu, em quatro anos, 959% (...). Ao ‘vender’ a empresa, os sócios ainda obtiveram a devolução do capital, que consistia numa fazenda.’

No ato da ‘venda’, os antigos sócios, entre os quais figura o contribuinte, alegaram ter repassado os livros e documentos contábeis e fiscais aos compradores da empresa que passaram a responder por ela, mesmo assim, os antigos sócios continuaram a assinar cheques, contratos e outros documentos, até mesmo o distrato social e não se encontrou qualquer documento assinado pelos novos sócios, fl. 55. Assim, a não apresentação dos livros ao fisco é ato que tem por finalidade impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador.

Ainda, **desconhece-se a origem dos valores recebidos** a título de lucro distribuído, conforme fl. 63 que diz:

‘O fato consiste em evidência que a fiscalizada tinha por prática omitir despesas com o intuito de majorar ficticiamente o lucro a distribuir. (...) conclui-se que não haveria lucros no montante que os sócios declararam haver recebido (...)’

Sobre o Auto de Infração da fiscalização da empresa Reflorestadora Bom Sucesso Ltda, aparece claramente a **simulação operada pelos sócios da empresa**, simulação esta que

só poderia ocorrer com o **conluio** entre os sócios para perpetração de tais atos, conforme ‘Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal’ às fls. 12 e 26:

‘Com o saldo da caixa ficticiamente inflado, a empresa simulava pagamentos aos sócios, a título de distribuição de lucros, em dinheiro.’

‘Restou ainda comprovado que os lucros registrados como distribuídos são fictícios (...) e também não haveria saldo de caixa para distribuir os lucros que a empresa alega ter distribuído.’

No item 3.2, alínea b, deste Termo, verifica-se que, conforme alegação do contribuinte em seu nome e do cônjuge, fl. 742, os valores transferidos da empresa Reflorestadora Bom Sucesso Ltda para o contribuinte em 2004 a título de distribuição de lucros foram todos em dinheiro, mesmo para valores altos, o que não é usual ocorrer em pagamento realizados por empresa, normalmente feitos através de cheques, mas de acordo com o esquema de simulação empregado, conforme apurado.

Assim, os fatos acima demonstram ‘manobra’ utilizada por Oliveiros, que resulta na distribuição de lucros que não existiram e que será utilizado para justificar o acréscimo patrimonial na pessoa física. Em tese, tal procedimento enseja fraude, portanto, justifica o lançamento com multa qualificada, seja para a **OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PJ** ou para os rendimentos apurados através da **VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO**. (Grifos do original)

Os fatos narrados, ao meu ver, são suficientes para justificar a ocorrência do dolo, não tendo o contribuinte se desincumbido do ônus em sentido contrário, devendo ser aplicada a ressalva do § 4º, do art. 150, do CTN, não havendo que se falar, portanto, em decadência do crédito tributário.

Conforme bem pontuado pela decisão recorrida, considerando que a Declaração de Ajuste Anual do IRPF do ano-calendário 2003, deveria ser entregue pelo contribuinte até o último dia útil, do mês de abril de 2004, o lançamento só poderia ser efetuado pelo Fisco a partir do mês maio de 2004; portanto, tinha a Administração Tributária cinco anos para efetuar o lançamento de ofício, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, de 1º/01/2005 a 31/12/2009. Da mesma forma, eventual lançamento relativo ao ano-calendário 2004 poderia ser efetuado de 1º/01/2006 a 31/12/2010. Não há, portanto, que se falar em decadência, eis que o contribuinte tomou ciência do lançamento no dia 11/11/2009 (fls. 799 e 802).

Dessa forma, afasto as preliminares levantadas pelo recorrente e passo a examinar o mérito da questão posta.

3. Mérito.

Conforme relatado, a autuação refere-se a duas hipóteses distintas e, que, portanto, serão analisadas separadamente, quais sejam: (i) uma, relativa à tributação de rendimentos excedentes ao lucro presumido/arbitrado; (ii) e, outra, relativa à presunção legal em face de variação patrimonial a descoberto. Em relação à segunda infração, a omissão de rendimentos objeto do presente processo é referente à proporção de 50%, sendo que ao cônjuge (TAISA BERNADETE BAUER), em processo próprio, foram atribuídos os outros 50% dos rendimentos omitidos (fls. 778/779 e 790).

É o que será feito a seguir, em confronto com as alegações recursais.

3.1. Rendimentos excedentes ao lucro presumido/arbitrado.

Na linha da argumentação tecida em sua impugnação, o contribuinte não questiona explicitamente a apuração efetuada pela fiscalização, notadamente às fls. 790/793, que

cotejou valores pagos pela pessoa jurídica ao autuado, no montante de R\$ 202.750,00, com os lucros possíveis de serem distribuídos com o benefício da isenção, considerando a participação societária e o arbitramento de lucro da pessoa jurídica.

Nesse sentido, quanto à tributação dos rendimentos excedentes ao lucro presumido/arbitrado auferidos da REFLORESTADORA OVE LTDA, no ano-calendário 2004, limita-se, de forma genérica, a argumentar que a totalidade dos valores imputados como omitidos teriam sido declarados, seja pelo contribuinte, seja pelo cônjuge.

Assim, em conformidade com a decisão de piso, entendo que o recorrente não comprovou fazer jus à distribuição de lucros isentos em patamares superiores àqueles calculados, nem demonstrou a incorreção na apuração fiscal, devendo-se, por conseguinte, manter o lançamento no tocante à tributação dos rendimentos excedentes ao lucro presumido/arbitrado.

A propósito, os processos que tratam das autuações nas pessoas jurídicas e que analisam suas contabilidades, relacionados ao presente lançamento, foram julgados pela 1ª Seção deste Conselho, sendo desfavoráveis às empresas, tendo sido considerado correto o arbitramento dos lucros, sobretudo por se constatar graves e extensas irregularidades na contabilidade e a falta de apresentação de documentos em todos os anos fiscalizados, com o que inviabilizada a apuração do lucro por forma diversa. Também foram igualmente improcedentes as alegações de que os tributos já teriam sido pagos, vez que os pagamentos foram considerados por ocasião do lançamento.

É de ver a relação dos processos relacionados ao presente lançamento:

Processo nº 10980.006088/2009-87 – REFLORESTADORA BOM SUCESSO LTDA – Auto de IRPJ;

Processo nº 10980.006084/2009-07 – REFLORESTADORA BOM SUCESSO LTDA – Auto de IRRF;

Processo nº 10980.007918/2009-93 – REFLORESTADORA OVE LTDA – Auto de IRPJ;

Processo nº 10980.724879/2010-26 – ROYAL EMPREENDIMENTOS COMERCIAIS LTDA – Auto de IRPJ.

Portanto, na ausência de escrituração contábil regular, feita com observância da lei comercial, a distribuição de lucros isenta limita-se ao valor da base de cálculo do imposto (lucro arbitrado), diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, nos exatos termos definidos no art. 48, § 2º, inciso I, da IN SRF nº 93, de 1997.

Assim, entendo que deve ser mantida a acusação fiscal acerca dos rendimentos excedentes ao lucro presumido/arbitrado.

3.2. Acréscimo patrimonial a descoberto.

Em relação à acusação fiscal acerca do acréscimo patrimonial a descoberto, o recorrente também mantém sua linha de argumentação, alegando, genericamente, que a totalidade dos valores imputados como omitidos teriam sido declarados, aventando rendimentos isentos que teriam sido auferidos da REFLORESTADORA BOM SUCESSO LTDA e da REFLORESTADORA OVE LTDA, em decorrência de supostos lucros e dividendos recebidos, fato que estaria amparado, segundo o interessado, em comprovantes de rendimentos pagos, escrituração contábil e DIPJ, documentos esses que seriam provenientes daquelas pessoas jurídicas.

Contudo, pelo exame dos autos, tenho posicionamento coincidente com o adotado pela decisão de piso.

Conforme pontuado pela fiscalização, às fls. 788/789, os valores a título de lucros e dividendos recebidos, somente podem considerados isentos se for comprovado o efetivo repasse dos recursos da empresa para o contribuinte.

O que se observou no caso concreto, é que, (i) na fiscalização da empresa Reflorestadora Bom Sucesso Ltda, conforme “Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal” (fls. 21/50), a contabilidade da empresa foi considerada imprecisa; (ii) a empresa simulava pagamentos aos sócios, a título de distribuição de lucros, em dinheiro; (iii) os lucros registrados como distribuídos são fictícios; (iv) e que não haveria saldo de caixa para distribuir os lucros que a empresa alega ter distribuído.

Na fiscalização da empresa Reflorestadora Ove Ltda, conforme “Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal” (fls. 51/71), ficou evidenciado que (i) a contabilidade da empresa foi considerada imprecisa; (ii) que houve uma simulação de venda da empresa; (iii) que os fatos evidenciam que houve a simulação na venda das quotas com o objetivo justificar a não apresentação dos livros, pois os mesmos demonstrariam que o lucro distribuído é inexistente; (iv) foram obtidas informações de que, no caso da Ove e Bom Sucesso, se refere a um grupo econômico e são tratadas como uma única empresa; (v) que as duas empresas utilizavam inclusive o mesmo espaço físico para seus escritórios; (vi) que a empresa destina à empresa Ikea Empreendimentos Comerciais Ltda, o valor de R\$ 427.000,00, em 2006, sendo os sócios da Ikea os mesmos da Ove e quem assina os cheques nominais é o mesmo sócio em comum que nega recebimento.

Ademais, entendo correto o procedimento adotado pela fiscalização, que não aceitou os depósitos em dinheiro, transferidos da empresa Reflorestadora Bom Sucesso Ltda ao contribuinte, como comprovação de distribuição de lucros, ante a ausência de prova da origem do dinheiro depositado.

A propósito, os seguintes elementos, descritos pela fiscalização, denotam a irregularidade dos procedimentos adotados pelas empresas, impactando a comprovação da origem isenta dos rendimentos recebidos pelo contribuinte: (i) a empresa simulava pagamentos aos sócios, a título de distribuição de lucros, em dinheiro; (ii) os lucros registrados como distribuídos são fictícios, pois para registrar lucros desta monta, a empresa deixou de contabilizar diversas despesas; (iii) se houvesse registrado todas as despesas, os lucros auferidos seriam inferiores aos contabilizados e também não haveria saldo de caixa para distribuir os lucros que a empresa alega ter distribuído.

E, ainda, cabe destacar, novamente, que os processos que tratam das autuações nas pessoas jurídicas e que analisam suas contabilidades, relacionados ao presente lançamento, foram julgados pela 1ª Seção deste Conselho, sendo desfavoráveis às empresas, tendo sido considerado correto o arbitramento dos lucros, sobretudo por se constatar graves e extensas irregularidades na contabilidade e a falta de apresentação de documentos em todos os anos fiscalizados, com o que inviabilizada a apuração do lucro por forma diversa.

Nesse sentido, a manutenção do arbitramento nas pessoas jurídicas, faz com que caia por terra toda a tentativa do recorrente de comprovar os repasses, com base em documentos produzidos pelas empresas, eis que, conforme dito, foram considerados imprecisos.

Conforme bem pontuado pela decisão de piso, ao contrário do pretendido, o fato de as pessoas jurídicas produzirem contabilidade sem confiabilidade ou não a fornecerem à

fiscalização não lhe serve de argumento, por inversão de ônus, para se eximir de comprovar os fatos, eis que os interessados pretenderam se valer daquelas pessoas jurídicas para justificar as variações patrimoniais constatadas.

Ademais, cabe ressaltar que a fiscalização já admitiu como origem de recursos, à fl. 783, os valores cujos repasses foram considerados comprovados, da empresa REFLORESTADORA OVE LTDA, tratados no item 3.5 do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 790/793, qual se procedeu à apuração de lucros passíveis de serem distribuídos e eventuais excessos.

Em relação aos repasses comprovados, parcela dos recebimentos foi acolhida como isenta, em face de distribuição de lucros, e parcela foi tida como tributável, por excederem os lucros que a pessoa jurídica poderia distribuir com aquela condição, considerando a tributação da pessoa jurídica pelo lucro arbitrado, conforme cálculos de fl. 792.

Considerando não comprovado que os recursos tiveram origem em rendimentos isentos pagos pela pessoa jurídica, também não há que se falar em bitributação.

Como bem pontuado pela decisão de piso, os demais documentos alegados, provenientes das pessoas jurídicas REFLORESTADORA OVE LTDA e REFLORESTADO BOM SUCESSO, indiscutivelmente, não comprovam o efetivo recebimento de lucros ou dividendos, porquanto tenham, na realidade, força probatória relativa, mormente em relação aos seus próprios emitentes. Isso porque, as declarações das empresas das quais o contribuinte era sócio, não são aptas à comprovação da materialidade – espécie de prova requerida pela fiscalização – dos supostos fatos nelas inseridos.

Não se deve confundir, ainda, a tributação prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96 com a referente ao acréscimo patrimonial a descoberto, na forma do art. 3º, § 1º (parte final), da Lei nº 7.713/88. Nesta, utilizam-se os saldos das contas correntes e de aplicações financeiras, como origem e aplicação de recursos, apontando-se, se for o caso, o acréscimo patrimonial a descoberto. Naquela deve-se comprovar a origem dos depósitos bancários individualizadamente, não sendo possível efetuar a comprovação a partir da variação dos saldos de aplicações financeiras.

Na esteira do entendimento adotado pela decisão de piso, no tocante à jurisprudência relacionada ao art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não se aplicaria ao caso em análise, tendo em vista que, no acréscimo patrimonial a descoberto, uma das comprovações requeridas pela fiscalização, em relação à suposição de distribuição de lucros, é exatamente a materialização do fluxo financeiro correspondente da pessoa jurídica para a pessoa física, ao passo que, na omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, a base do lançamento são depósitos efetivamente ocorridos em favor do beneficiário dos rendimentos tidos como omitidos. Ou seja, houvesse a demonstração de depósitos bancários da pessoa jurídica para o autuado (primeiro requisito) correspondente à distribuição de lucro isento existente (segundo requisito), desde que esse lucro estivesse comprovado materialmente (terceiro requisito), estar-se-ia diante de prova de origem que, na proporção correspondente, afastaria a consideração de acréscimo patrimonial a descoberto.

No caso, uma vez que a existência de lucro sequer foi materialmente comprovada, notadamente considerando a imprestabilidade da contabilidade das empresas, não há como se afastar a acusação fiscal de acréscimo patrimonial a descoberto.

Dessa forma, ao contrário do alegado, o contribuinte não logrou êxito na tentativa de comprovar a justificativa da origem dos recursos, com rendimentos já tributados, isentos/não

tributados, ou tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. Sequer comprovou a existência de recursos pelas empresas que também foram objeto de autuação, decorrente de elementos de prova conexos.

Esse entendimento também foi adotado, ao meu ver, corretamente, pela decisão de piso:

Por conseguinte, acerca da comprovação ou não de que os acréscimos patrimoniais tidos como “a descoberto” teriam sido suportados por lucros ou dividendos recebidos da REFLORESTADORA OVE LTDA e da REFLORESTADORA BOM SUCESSO LTDA, há que se concluir, de fato, que não houve a apresentação de prova material efetiva por parte do impugnante.

Caberia ao contribuinte, portanto, comprovar que detinha recursos para fazer frente à variação patrimonial que se apurou a descoberto. É seu ônus comprovar a percepção de rendimentos alegados como isentos, o que não se verificou no caso concreto.

3.2.1. Dos recursos e dispêndios considerados no Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

O recorrente insiste na tese segundo a qual, o Termo de Verificação Fiscal (fl. 777 e ss), relacionou uma série de recursos e dispêndios, ofertados pelo recorrente ou por seu cônjuge, sendo que partes não foram considerados, e alguns dos que o foram, acabaram por ser em período diferente do efetivamente havido.

Afirma, ainda, que apresentou esclarecimentos suficientes a delinear a totalidade dos recursos, sua fonte e origem, além dos meios e volumes de entrega e recebimento, motivo pelo qual, tais esclarecimentos só poderiam ter sido impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão, nos termos do § 1º, do art. 845, do RIR/99.

Contudo, entendo que o lançamento está corretamente lastreado pelo art. 845, do RIR/99, que ressalva a possibilidade de a atividade fiscal ser baseada em outros parâmetros, tais como o arbitramento dos rendimentos mediante os elementos que estiverem à disposição da fiscalização, sendo que, em relação ao § 1º, do citado artigo, os esclarecimentos prestados pelo recorrente não se encaixam na previsão legal, eis que, conforme demonstrado, foram inexatos, e insuficientes à comprovação do alegado.

Tudo indica que, quando o recorrente alega que não teriam sido “impugnados pelos lançadores” alguns dos esclarecimentos prestados, quer fazer referência às contestações pontuais apresentadas na sequência de seu recursal, as quais passam a ser analisadas.

3.2.1.1. Ano-calendário 2003.

O recorrente manifesta sua insurgência quanto à tabela de dispêndios exposta pela fiscalização (fl. 781), que culminou no lançamento de acréscimo patrimonial a descoberto de 31/12/2003, no valor de R\$ 360.134,90 (parte do recorrente).

Em relação ao item “Área de Terras no Município de Pirai do Sul com 80 Alqueires”, valorado em R\$ 480.000,00, o recorrente alega que houve sua aquisição em 2002, especificamente em 04/06/2002, sendo que foram indevidamente lançadas em 2003.

Em relação à alegação de que se trataria de bem adquirido em 2002, correspondente à escritura pública de fls. 506/510, a fiscalização consignou a observação de nº 10, à fl. 787, que se transcreve:

10. Escritura pública, fls. 506-510, mostra compra do imóvel pelo contribuinte e outro, 50% cada, pelo total de R\$ 532.502,63, cujo valor divergente não foi explicado.

Declaração de ineficácia da escritura determinada pela Justiça constante no verso da última folha, fl. 510.

Conforme bem delineado pela decisão de piso, a fiscalização reputou não comprovada a identidade do bem registrado na declaração e aquele que a escritura alegada descreve, destacando que o interessado não explicou a divergência de valores (R\$ 480.000,00 versus 50% de R\$ 532.502,63).

Nota-se, também, que o imóvel constante da escritura contaria com área ideal total de 86,7816 alqueires, do qual o autuado teria adquirido o direito relativo a 50%, que corresponderia a 43,3908 alqueires, não condizente com o suposto “arredondamento” para 80 alqueires.

Para além do exposto, como destacou a fiscalização, consta declaração de ineficácia da escritura, à fl. 510, não podendo servir como elemento de prova.

Ademais, a “Área de Terra no Município de Piraí do Sul com 80 Alqueires”, de R\$ 480.000,00, considerado como dispêndio em dezembro de 2003, à fl. 781, é decorrente da declaração de ajuste anual do ano-calendário 2003, apresentada pelo próprio contribuinte, que inseriu referido bem com a quantificação de R\$ 480.000,00 na coluna “Situação em 31 de dezembro de 2003”, à fl. 05.

Dessa forma, não há como acolher a solicitação para que se exclua o dispêndio de R\$ 480.000,00 do cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto.

No tocante aos itens “Uma Colheitadeira SLC, com uma Plataforma de Corte John Deere ano 2002, financiado”, de R\$ 32.000,00, e “Banco Bradesco Financiamento”, no valor de R\$ 15.998,00, o recorrente insiste na tese segundo a qual houve duplicidade de lançamento dos dispêndios em prejuízo do recorrente.

Afirma, pois, que como se trata do mesmo financiamento acabou sendo prejudicado, uma vez que houve dois lançamentos para a mesma operação.

Pontua, ainda, que houve o lançamento dos valores incorporados ao patrimônio, contudo, houve novamente o lançamento dos valores, mas referente à redução da dívida do financiamento, sendo que a diferença diz respeito à assunção de juros e outros encargos inerentes ao empréstimo tomado.

Contudo, entendo que agiu com acerto a decisão de piso, eis que não há prova documental nos autos a amparar as alegações do recorrente. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

A propósito, cabe transcrever os seguintes excertos do elucidativo voto proferido pela DRJ:

No que se refere aos itens “Uma Colheitadeira SLC, com uma Plataforma de Corte John Deere ano 2000, financiado”, de R\$ 32.000,00, e “Banco Bradesco Financiamento”, no valor de R\$ 15.998,00, a fiscalização indica as observações nºs 8 e 13, à fl. 787:

“8. Declarou em DIRPF. Apresentou cópia de fax da nota fiscal de 25/04/2000, fl. 503.

(...)

13. Declarou em DIRPF. Não apresentou documentos.”

Assim, os dispêndios foram apurados a partir das informações prestadas pelo contribuinte na declaração de ajuste do ano-calendário 2003 (fl. 05), sendo o primeiro item referente ao acréscimo do valor do bem ao longo do ano (de R\$ 29.041,29 para R\$ 61.041,29) e o segundo referente à redução da dívida (de R\$ 65.998,00 para R\$ 50.000,00).

O impugnante alega haver duplicidade, porquanto um seria contrapartida do outro.

Não há como aceitar a tese aventada, uma vez que os elementos existentes não a confirmam.

Em relação à nota fiscal de fl. 503, encontra-se em nome de “PARAILIO DE OLIVEIRA KING”, não se prestando à comprovação de aquisição por parte do autuado, na forma e na data referidas no documento. A eventual correlação daquela aquisição com o bem declarado pelo contribuinte, se fosse o caso, deveria estar estabelecida por meio, ao menos, de contrato particular entre as partes, o qual não foi cogitado pelo interessado.

Quanto à dívida, apesar de indicada em relação a uma instituição bancária de grande porte, não foram apresentados documentos que permitam correlacioná-la àquele bem, não se podendo, por conseguinte, considerar que se tratariam de lançamentos vinculados.

Na realidade, na hipótese de aquisição de equipamentos pagos com recursos de financiamento, não haveria alteração no valor do bem ao longo do tempo, que, desde a compra, seria declarado pelo valor integral correspondente. Nessa situação, apenas a dívida de financiamento é que seria reduzida na medida em que quitada.

Ou seja, não se vislumbra a coexistência de incremento em valor de bem e redução de dívida que se referiram a uma mesma operação, como alegado, não se devendo alterar os valores dos dispêndios considerados, que foram extraídos da declaração prestada pelo próprio impugnante, que, como já exposto, registra duas variações patrimoniais distintas. Note-se que o impugnante sequer aventa erro dessa natureza, apenas sugerindo equívoco consistente em falta de atualização da dívida, o que não é objeto de prova e tampouco explica ou justifica o acréscimo do valor do bem concomitantemente à redução da dívida.

O recorrente prossegue, alegando que, ainda no tocante aos recursos recusados em 2003, houve descon sideração por parte da fiscalização, do valor de R\$ 377.259,00, referente à cessão das cotas da empresa Reflorestadora Bom Sucesso Ltda.

A DRJ rejeitou a argumentação do contribuinte, adotando as seguintes razões de decidir:

Às fls. 83/88, verifica-se a alegada alteração e consolidação de contrato social, datada de 05/05/2003, registrada na Junta Comercial do Paraná em 09/07/2003, por meio da qual o autuado, então detentor de 886.216 cotas da REFLORESTADORA BOM SUCESSO LTDA, teria cedido 178.979 cotas a LUIS OTAVIO MOURÃO VELOSO, 119.312 cotas a JORGE GOMES DE OLIVEIRA e 119.312 cotas a VANESSA SCHLICHTA e recebido 26.000 cotas de IZABEL CHRISTINA GHERMACOVSKI e 14.344 cotas de TAISA BERNADETE BAUER. Cada uma das cotas teria o valor representativo de R\$ 1,00.

Ocorre que, não obstante quantificadas monetariamente, todas as transferências encontram-se com a especificação de preço e condições ajustados em contrato particular em separado, como se exemplifica (fl. 84):

“(…)”:

a) Para o novel sócio LUIS OTAVIO MOURAO VELOSO, a quantia de 178.979 (...) quotas, no valor unitário de R\$ 1,00 (um real), totalizando R\$ 178.978,00 (...) inteiramente integralizada, pelo preço e condições ajustados em contrato particular em separado, firmado nesta data;

(...)” (Sublinhou-se)

Como visto, a consideração fiscal é de que não foram comprovados os repasses de valores, tampouco apresentados os contratos particulares em que teriam sido especificados preços e condições ajustados.

Tal situação permanece inalterada. O impugnante não comprova repasses de valores e nem traz à colação supostos contratos particulares que teriam especificado preços e condições correlatos às transferências de cotas. Também não comprova, em que pese alegue, que supostas transferências de cotas teriam sido consideradas dispêndio dos adquirentes, espécie de que prova, aliás, que não caberia a esta instância de julgamento produzir, sobretudo por implicar violação ao sigilo fiscal.

Aqui, também tenho posicionamento coincidente com a conclusão apontada pela decisão de piso. Apesar de o contribuinte ter juntado aos autos os documentos de fls. 83/88, que denotam a alteração e consolidação de contrato social, registrado na Junta Comercial do Paraná, não houve a efetiva comprovação dos repasses de valores, nem mesmo foram apresentados os contratos particulares que teriam sido especificados preços e condições ajustados.

Dessa forma, entendo que não há ajustes a serem feitos na metodologia de cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto, referente ao ano-calendário de 2003.

3.2.1.2. Ano-calendário 2004.

O recorrente também manifesta sua insurgência quanto à tabela de recursos exposta pela fiscalização (fls. 782/783), que culminou no lançamento de acréscimo patrimonial a descoberto.

Inicialmente, o recorrente insiste na tese segundo a qual, em relação a seu cônjuge, foi desconsiderada a totalidade da alienação do imóvel denominado “Apartamento à Rua Euclides da Cunha, Financiado, com 165 m², vendido em 2004”. Afirmo, pois, que devem os recursos considerados serem integrais, não havendo óbices para a aceitação dos mesmos.

Contudo, conforme muito bem pontuado pela decisão de piso, ancorada na documentação acostada aos autos, a alegação do recorrente não condiz com a realidade, eis que a fiscalização, à fl. 782, computou, como originários da venda, recursos de R\$ 78.000,00, sendo que fora apurado que, de fato, os recursos que efetivamente ingressaram no patrimônio tiveram esse montante, sendo a parcela remanescente referente à quitação de financiamento junto ao Banco Itaú S/A, conforme acordado pelas partes.

Aqui, cabe transcrever os seguintes trechos do voto proferido pela DRJ:

Quanto à alienação do “Apartamento à Rua Euclides da Cunha, Financiado, com 165 m², vendido em 2004”, por R\$ 100.000,00, alega o impugnante que teria sido desconsiderada referida operação, o que não condiz com a realidade, uma vez que a fiscalização, à fl. 782, computou, como originários da venda, recursos de R\$ 78.000,00, com a observação de nº 19, à fl. 787, que faz referência aos documentos de fls. 367/369, nos quais se apura que, de fato, os recursos que efetivamente ingressaram no seu patrimônio tiveram esse montante (R\$ 78.000,00), sendo a parcela remanescente referente à quitação de financiamento junto ao Banco Itaú S/A.

A respeito, no Termo de Compromisso firmado em 26/04/2004, à fl. 367, consta:

“COMO forma de intenção de formalização da compra do imóvel representado pelo apartamento nº 203, localizado no Edifício Morada Nobre, bairro Bigorrião, em Curitiba (PR), de propriedade dos Srs. Oliveira Paz King e sua mulher Taisa Bernadete Bauer, comprometemo-nos a liquidar o financiamento do referido imóvel junto ao Banco Itaú S A, na data de 27/04/2004, no valor de R\$ 38.643,77 (...).

O valor restante, correspondente a R\$ 78.000,00 (...), serão pagos à vista mediante recebimento da liberação da hipoteca do imóvel, correspondente ao financiamento junto ao Banco Itaú S A”

À fl. 366, encontra-se extrato representativo do financiamento, o qual, em 21/02/2004, encontrava-se calculado em R\$ 39.611,52.

A operação de venda, por conseguinte, não gerou recursos superiores aos R\$ 78.000,00, que vieram a ser confirmados pela escritura lavrada para a concretização do negócio, à fl. 368:

“(...); e, assim como possuem, pela presente escritura fazem venda ao Comprador pelo preço de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), que eles outorgantes declaram ter recebido do outorgado neste ato ,sendo R\$ 78.000,00 (setenta e oito mil reais) através do cheque nº 851107, banco 001, agência 1534, e R\$ 22.000,00 (vinte e dois mil reais) em moeda corrente legado do país; cujo preço total disseram dar-lhe a mais ampla, plena e irrevogável quitação; (...)”

Verifica-se, inclusive, que a escritura não é fiel à operação na sua integralidade, uma vez que as partes acabaram por omitir o pagamento de R\$ 38.643,77 consistente na quitação da dívida existente, substituindo-o pela informação de suposto pagamento em espécie de R\$ 22.000,00. O incremento de patrimônio relativo à quitação de dívida é anulado pelo recebimento, em retribuição da venda, de igual valor, não implicando variação a ser considerada. Houvesse, por outro lado, pagamento adicional de R\$ 22.000,00, deveria ser comprovado, hipótese improvável, uma vez evidenciado que a escritura foi efetuada em valores, nesse aspecto, não condizentes com a real operação realizada.

Descabe reconhecer, portanto, recursos adicionais de R\$ 22.000,00.

Dessa forma, tendo em vista que o recorrente não se desincumbiu do ônus probatório, entendo, na esteira do decidido pela DRJ, que não cabe reconhecer os recursos adicionais de R\$ 22.000,00.

No tocante às alegações de disponibilidades de R\$ 55.000,00 pelo cônjuge e R\$ 680.000,00 pelo contribuinte, em dezembro de 2004, conforme bem pontuado pela decisão de piso, novamente se equivoca o recorrente, uma vez que a consideração desses valores, em 31/12/2004, conforme declarações de ajuste anual (fls. 10 e 773), consubstanciaria, em relação à apuração efetuada, dispêndio e não recursos, o que majoraria em R\$ 735.000,00 a base de cálculo do lançamento efetuado. Acerca de tais valores, a fiscalização esclarece, à fl. 790, que deixou de computá-los em face da constatação de variação patrimonial a descoberto, que indica que os contribuintes não detinham as disponibilidades declaradas.

No tocante à venda de “Veículo Modelo Sportage Turbo – placas BCV 2001”, por R\$ 35.000,00, que deixou de ser considerada como origem de recursos em face da falta de comprovação de repasse de valores (fl. 789), o recorrente, por sua vez, não apresenta a prova reclamada – de repasse de valores –, limitando-se a alegar a confirmação que teria recebido da empresa WEST CAR COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA e suscitando a possibilidade de a fiscalização obter a confirmação do fato mediante diligência. Contudo, e conforme bem delineado pela decisão de piso, cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, de modo que a realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

O recorrente prossegue, manifestando, também, sua insurgência quanto à tabela de dispêndios exposta pela fiscalização (fls. 784/786), que culminou no lançamento de acréscimo patrimonial a descoberto, ano-calendário 2004.

Alega que, no item “20 Alqueires de Terra em Piraí do Sul – Campo do Meio”, valorado em R\$ 200.000,00, foi demonstrado e esclarecido que a sua aquisição se deu

efetivamente em 1989, especificamente em 02/06/1989. Dessa forma, deveria ser o lançamento de aquisição considerado em 1989, e não em 2004.

Contudo, pelo exame da prova acostada aos autos, tenho posicionamento que coincide com o adotado pela DRJ.

Cabe destacar que a cópia de matrícula de imóvel não tem qualquer característica que o identifique como sendo o declarado, sobretudo em razão da dimensão da área que ali consta.

A propósito, cumpre transcrever as considerações tecidas pela decisão de piso, que, ao meu ver, agiu acertadamente no exame dos autos:

Alega o interessado que a aquisição do bem “20 Alqueires de Terra em Pirai do Sul – Campo do Meio”, valorado em R\$ 200.000,00, não obstante declarado em 2004, teria ocorrido efetivamente em 02/06/1989. Esse dispêndio, registrado, à fl. 785, em dezembro de 2004, correspondente à observação fiscal de nº 24, à fl. 787:

“24. Fls. 512-526. Contribuinte apresenta cópia de matrícula de imóvel que não tem qualquer característica que o identifique como sendo o declarado. Na matrícula o imóvel foi comprado em 1989, com área de 11 alqueires e 4.342 metros quadrados.”

O impugnante mantém a tese já apresentada à fiscalização, às fls. 739/740, no sentido de que teria deixado de consignar esse bem na declaração por “esquecimento”, em face de seguidas hipotecas, e que, em 2004, verificando a inconsistência, teria procedido ao lançamento, equivocando-se quanto à área efetiva do bem, de 11 alqueires e alguns metros, arredondado para 20 alqueires.

O imóvel constante da escritura alegada, às fls. 512/526, registrado sob a matrícula nº 803, apresenta a seguinte descrição:

“(…). Um imóvel rural, sem benfeitorias, com área de 11 (...) alqueires e 4.342 (...) metros quadrados, situado no imóvel denominado CAMPINAS, neste Município, dividindo com terras pertencentes a Jocelim Alves de Souza, Paulino Antonio Lucio, Sucessos de Antonio Gomes, Genesio Paz King, Nicolau Antonio Lucio, novamente com Genesio Paz King, Joaquim Subtil de Oliveira ou sucessores e João Sguário (espóleo). (...)”

Segundo o registro de imóveis, a aquisição, em 02/06/1989, ocorreu em condomínio com PARAILIO DE OLIVEIRA KING (fl. 513), constando, à fl. 514, que a sua meação corresponde a 50% do imóvel.

Pelos fatos narrados, não se encontra estabelecida a identidade dos bens alegados, seja quanto à descrição constante da declaração de ajuste anual (fl. 09) em relação ao registro de imóveis, seja pelos demais elementos alegados que não se mostram consistentes, notadamente os dados relevantes que se prestariam a determinar e diferenciar um imóvel do outro, como número de registro, área, condomínio com terceiro, data de aquisição e valor, sendo que quanto a esse último aspecto o interessado sequer faz menção à sua mensuração, não explicitando o cálculo relativo aos R\$ 200.000,00 declarados.

Resta, assim, inviabilizado o acolhimento à tese de que a aquisição registrada ao longo do ano-calendário 2004 de imóvel descrito à fl. 09 como “20 Alqueires de Terra em Pirai do Sul – Campo do Meio” seja referente ao imóvel constante do registro de imóveis de fls. 512/526.

Em relação ao item “Terreno 100 Alqueires em Tijucas do Sul, adquirido de Sergio Ataviu Maia – matrícula 39942”, valorado em R\$ 150.000,00, o recorrente alega que sua aquisição se deu efetivamente em 2004, porém em data de 12/03/2004, e não em dezembro.

Contudo, percebo que o cômputo de tais dispêndios no mês de dezembro, foi feito em benefício do contribuinte autuado, eis que, ante a ausência de outros elementos comprobatórios da aquisição, exceto a declaração de ajuste anual do próprio contribuinte, o cômputo em meses anteriores poderia acarretar majoração da variação patrimonial a descoberto, por antecipar um dispêndio.

O voto proferido pela DRJ, que, ao meu ver, agiu acertadamente, elucida bem a questão:

Verifica-se que o cômputo das operações, pela fiscalização, no mês de dezembro decorre das observações relativas aos itens discutidos, à fl. 787. No que se refere ao “Terreno 100 Alqueires em Tijucas do Sul, adquirido de Sergio Ataviu Maia – matrícula 39942”, o dispêndio foi considerado apenas em face da admissão da operação, uma vez que o documento apresentado, às fls. 538/539, foi reputado insuficiente à sua comprovação, consoante observação nº 25 (“Fls. 538-539. Contribuinte admite a operação, embora o documento apresentado não faça prova do que afirma. Na matrícula do imóvel, citada na DIRPF, não consta nome do contribuinte”); quanto à aquisição de “30.000 Árvores Pinus Teda, Fazenda Itupava – Rio Branco do Sul, com 30 anos”, o dispêndio foi registrado por ter sido declarado pelo contribuinte, não obstante não tenham sido apresentados documentos, segundo a observação nº 13 (“Declarou em DIRPF. Não apresentou documentos”). Nesse contexto, ante a ausência de outros elementos comprobatórios, exceto a declaração de ajuste anual do próprio contribuinte, o cômputo dos dispêndios no mês de dezembro se faz em benefício dos autuados, posto que, se considerado em meses anteriores, pode acarretar majoração da variação patrimonial a descoberto, por antecipar um dispêndio. Para que a metodologia não resulte em apuração prejudicial aos contribuintes, adotam-se os seguintes critérios: em caso de recursos reconhecidamente recebidos, mas cuja data não se possa precisar, são computados, no fluxo de recursos/dispêndios, em janeiro; em relação aos dispêndios admitidos, mas com data não comprovada, são registrados em dezembro. Essa convenção não implica irregularidade de ordem formal no lançamento, sobretudo por que, a despeito da apuração mensal da variação patrimonial, o fato gerador do imposto de renda da pessoa física, no tocante aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual, ocorre em dezembro de cada ano.

De outra parte, no caso concreto, as alegações não têm impacto na quantificação da omissão de rendimentos do ajuste anual de 2004, apenas antecipando o mês em que seriam apuradas as variações a descoberto, como se demonstra:

(...)

Nesse sentido, remanesceriam os mesmos R\$ 811.003,09 (50% de R\$ 1.622.006,17) de omissão decorrente de variação patrimonial a descoberto atribuídos a cada um dos cônjuges no ano-calendário 2004, com o mesmo fato gerador, em 31/12/2004.

Dessa forma, entendo que não há ajustes a serem feitos na metodologia de cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto, referente ao ano-calendário de 2004.

3.3. Multa qualificada.

No que tange à multa de ofício, exigida em percentual qualificado, o recorrente novamente se equivoca, ao transcrever a redação do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, copiando trechos do dispositivo após a alteração dada pela Lei nº 11.488, de 2007 (multa de 50%).

A norma aplicada, por sua vez, é aquela trazida pela redação então vigente à data dos fatos geradores, devidamente indicada no auto de infração, à fl. 797, ainda sem as alterações da nova lei, e que previa o percentual de 150%.

Cabe destacar, ainda, que a Lei nº 11.488, de 2007, não revogou a multa qualificada de 150%, tendo apenas modificado a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, de forma a prevê-la no § 1º do mesmo artigo.

E, ainda, não se sustenta a alegação de ausência de motivação da multa aplicada no percentual de 150%.

Isso porque, o lançamento em questão envolve a constatação de dolo, fraude ou simulação, devidamente demonstrada no Termo de Verificação Fiscal (fls. 777/794).

Consta, inclusive, no referido documento, que o contribuinte, como administrador da Reflorestadora Ove Ltda, utilizou de interpostas pessoas, inclusive uma pessoa já falecida, para as quais a empresa foi ficticiamente transferida, com o objetivo de evadir-se de forma fraudulenta à imposição tributária.

A propósito, são relevantes os seguintes trechos do Termo de Verificação Fiscal (fls. 777/794), e quem bem elucidam a presença dos elementos caracterizadores do evidente intuito de fraude e da existência do elemento subjetivo do dolo para sua prática:

4. DA MULTA APLICÁVEL

No Auto de Infração da fiscalização da empresa Reflorestadora Ove Ltda, conforme ‘Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal’ às fls. 51-71, foi aplicada a multa qualificada de 150% (...) prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com as alterações da Lei nº 11.488, de 15/06/2007, em função do evidente intuito de fraude, ali devidamente caracterizada.

O contribuinte, como administrador da empresa, utilizou de **interpostas pessoas, inclusive uma já falecida**, para as quais a empresa foi ficticiamente transferida, conforme consta no referido Termo às fl. 54:

‘Os fatos denotam a evidência que a empresa nunca foi vendida, pois um dos sócios é falecido e o endereço do outro é falso. O fato de não terem assinado nenhum cheque ou outro documento só reforça a prova da fraude ocorrida na transferência de quotas.

Com a transferência das quotas para ‘laranjas’, com uma cláusula no distrato ‘A responsabilidade pelo ATIVO e PASSIVO porventura existente, fica a cargo dos sócios SEBASTIÃO DA SILVA e LUIZ AUGUSTOS ESMAYLLIM’, os verdadeiros proprietários da empresa pretendiam se eximir do pagamento dos tributos que foram sonegados.’

A empresa foi ‘vendida’ mesmo tendo uma rentabilidade inusitada, fls. 54-55:

‘A sociedade, que foi constituída com capital de R\$ 1.210.000,00, e sem nenhum aporte adicional, distribuiu, em quatro anos, a título de lucro, a quantia de R\$ 11.612.940,59, conforme demonstrado a seguir (valores extraídos da DIPJ):

(...)

O capital investido rendeu, em quatro anos, 959% (...). Ao ‘vender’ a empresa, os sócios ainda obtiveram a devolução do capital, que consistia numa fazenda.’

No ato da ‘venda’, os antigos sócios, entre os quais figura o contribuinte, alegaram ter repassado os livros e documentos contábeis e fiscais aos compradores da empresa que passaram a responder por ela, mesmo assim, os antigos sócios continuaram a assinar cheques, contratos e outros documentos, até mesmo o distrato social e não se encontrou qualquer documento assinado pelos novos sócios, fl. 55. Assim, a não apresentação dos livros ao fisco é ato que tem por finalidade impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador.

Ainda, **desconhece-se a origem dos valores recebidos** a título de lucro distribuído, conforme fl. 63 que diz:

‘O fato consiste em evidência que a fiscalizada tinha por prática omitir despesas com o intuito de majorar ficticiamente o lucro a distribuir. (...) conclui-se que não haveria lucros no montante que os sócios declararam haver recebido (...)’

Sobre o Auto de Infração da fiscalização da empresa Reflorestadora Bom Sucesso Ltda, aparece claramente a **simulação operada pelos sócios da empresa**, simulação esta que só poderia ocorrer com o **conluio** entre os sócios para perpetração de tais atos, conforme ‘Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal’ às fls. 12 e 26:

‘Com o saldo da caixa ficticiamente inflado, a empresa simulava pagamentos aos sócios, a título de distribuição de lucros, em dinheiro.’

‘Restou ainda comprovado que os lucros registrados como distribuídos são fictícios (...) e também não haveria saldo de caixa para distribuir os lucros que a empresa alega ter distribuído.’

No item 3.2, alínea b, deste Termo, verifica-se que, conforme alegação do contribuinte em seu nome e do cônjuge, fl. 742, os valores transferidos da empresa Reflorestadora Bom Sucesso Ltda para o contribuinte em 2004 a título de distribuição de lucros foram todos em dinheiro, mesmo para valores altos, o que não é usual ocorrer em pagamento realizados por empresa, normalmente feitos através de cheques, mas dei acordo com o esquema de simulação empregado, conforme apurado.

Assim, os fatos acima demonstram ‘manobra’ utilizada por Oliveiros, que resulta na distribuição de lucros que não existiram e que será utilizado para justificar o acréscimo patrimonial na pessoa física. Em tese, tal procedimento enseja fraude, portanto, justifica o lançamento com multa qualificada, seja para a **OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PJ** ou para os rendimentos apurados através da **VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO**. (Grifos do original)

Conforme bem decidido pela DRJ, identifica-se no procedimento adotado pelo recorrente, a figura da fraude, prevista pelo art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, consistente na “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 deferir o seu pagamento”, bem como o conluio, do art. 73, por envolver a participação das pessoas jurídicas, que, para aquele fim, forneceram comprovantes de rendimentos isentos e os contabilizaram como se fossem distribuição de lucros.

Não obstante o uso do termo “em tese”, pela fiscalização, entendo que se trata de força de expressão, tanto que, para a hipótese, aplicou a multa qualificada, tendo indicado como elemento caracterizador, ao final, a “manobra” adotada, consistente na distribuição de lucros inexistentes na tentativa de justificar o acréscimo patrimonial.

Dessa forma, os fatos narrados, todos constantes no Termo de Verificação Fiscal (fls. 777/794), ao meu ver, são suficientes para justificar a qualificação da multa aplicada, não tendo o contribuinte se desincumbido do ônus em sentido contrário.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite