



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

Processo nº 11516.003896/2006-99
Recurso nº 164.866 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.473 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de março de 2010
Matéria IRPF - Omissão de rendimentos recebidos do trabalho, ganho de capital e depósitos bancários
Recorrente WILFREDO JOÃO VICENTE GOMES
Recorrida QUARTA TURMA DRJ FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização, de sorte que suas eventuais falhas não implicam em nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE PROCEDIMENTAL. CARÁTER INQUISITÓRIO.

A ação fiscal tendente a apurar e constituir o crédito tributário bem como a verificar a responsabilidade tributária é um procedimento administrativo que tem caráter inquisitório. O sujeito passivo pode exercer seu direito ao contraditório e a ampla defesa na impugnação ao lançamento, quando se instaura o contencioso administrativo fiscal.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, que atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN e presentes os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PROVA INDICIÁRIA.

Para caracterizar a infração de omissão de rendimentos a prova indiciária deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador.

GANHO DE CAPITAL.

Constitui rendimento tributável o ganho de capital obtido na venda de ações, não negociadas em bolsa, que o contribuinte não ofereceu à tributação.

GANHO DE CAPITAL. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA.

Nos negócios jurídicos condicionais, sendo resolutória a condição, considera-se ocorrido o fato gerador no momento da celebração do negócio.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

A presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

MULTA QUALIFICADA.

É devida a multa de ofício qualificada de 150%, quando restar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme definido na lei.

Recuso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a infração de omissão de rendimentos recebidos da pessoa jurídica Eugênio Publicidade Ltda (item 001 do Auto de Infração).

Giovanni Christian Nunes Campos – Presidente

Núbia Matos Moura – Relatora

EDITADO EM: 07/05/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Núbia Matos Moura, Ewan Teles Aguiar, Rubens Maurício Carvalho, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Giovanni Christian Nunes Campos. Ausente, justificadamente, o conselheiro Carlos André Rodrigues Pereira de Lima.

Relatório

WILFREDO JOÃO VICENTE GOMES, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau, prolatada pelos Membros da 4ª Turma da

Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC, mediante Acórdão DRJ/FNS nº 07-11.286, de 09/11/2007, fls. 611/628, recorre a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls. 634/685.

Mediante Auto de Infração, fls. 489/502, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), no valor total de R\$ 2.931.686,62, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até 30/11/2006.

As infrações apuradas pela autoridade fiscal, detalhadas no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, fls. 458/488, foram: (i) omissão de rendimentos recebidos da pessoa jurídica Eugênio Publicidade Ltda, em decorrência do trabalho desenvolvido no cargo de diretor; (ii) omissão de ganho de capital obtido na alienação de ações da pessoa jurídica Multiação Call Center S/A e de quotas da pessoa jurídica Eugênio Publicidade Ltda; e (iii) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Insta frisar que o imposto devido em decorrência das infrações de omissão de rendimentos recebidos da pessoa jurídica Eugênio Publicidade Ltda e de ganho de capital na alienação de ações da pessoa jurídica Multiação Call Center S/A, foi exigido com multa qualificada, no percentual de 150%.

No caso da infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica a autoridade fiscal entendeu que os pagamentos realizados por Eugênio Publicidade Ltda em razão de notas fiscais emitidas pela pessoa jurídica ONEWG, da qual o contribuinte é sócio, correspondem na realidade à remuneração paga ao contribuinte pelo exercício do cargo de diretor.

Quanto à alienação das ações da Multiação Call Center S/A a autoridade fiscal esclarece no Termo de Verificação Fiscal, que o contribuinte recebeu, mediante empréstimo fictício, o valor correspondente à operação de alienação. A operação foi viabilizada mediante a constituição de pessoa jurídica fictícia, denominada WTFN Informática e Serviços Ltda.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 508/550, que foi devidamente apreciada pela autoridade julgadora de primeira instância, conforme Acórdão DRJ/FNS nº 07-11.286, de 09/11/2007, fls. 611/628. Naquela oportunidade, decidiu-se pela procedência do lançamento, por unanimidade de votos.

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 18/12/2007, Aviso de Recebimento (AR), fls. 634, o contribuinte apresentou, em 16/01/2008, Recurso Voluntário, fls. 634/685, trazendo as seguintes alegações:

Da nulidade do lançamento

a) O Mandado de Procedimento Fiscal foi prorrogado por 5 (cinco) vezes sem qualquer motivação, violando condição essencial dos atos administrativos;

b) Durante o procedimento fiscal não se conferiu ao Recorrente o direito constitucional ao contribuinte e a ampla defesa, não tendo sido ele devidamente notificado para manifestar-se sobre as informações prestadas por terceiros;



c) Absoluta falta de correlação entre as planilhas apresentadas nos Termos de Verificação Fiscal e as contidas no Auto de Infração, conferindo incerteza aos lançamentos e impossibilitando a elaboração de melhor defesa;

d) Carência de motivação dos entendimentos que autorizam a desqualificação das operações realizadas pelo Recorrente, bem como, a desconsideração das origens indicadas para os depósitos tidos como omissão de receitas.

Da improcedência dos lançamentos

Da improcedência da descaracterização dos lucros distribuídos pela empresa ONEWG Multicomunicação Ltda

A autoridade fiscal, ao verificar a documentação apresentada pelo contribuinte e demais empresas envolvidas, entendeu que o faturamento da empresa ONEWG Multicomunicações Ltda frente à empresa Eugênio Publicidade Ltda, ocorrido durante o período compreendido entre 02/07/2002 e 28/11/2003, configurou remuneração pelo trabalho prestado pelo contribuinte, em função do cargo de diretoria que nela exerceu. Entretanto, este entendimento não merece prosperar.

Em junho de 2002, por decisão estratégica a ONEWG resolveu focar sua atuação exclusivamente na exploração de sua especialidade – planejamento estratégico de marketing e propaganda – decidindo constituir parceria com a empresa Eugênio Publicidade Ltda para que esta realizasse os serviços de implementação dos planos de marketing.

Visando facilitar a prestação de contas para os clientes – que quando atendidos exclusivamente pela ONEWG recebiam uma única fatura – restou consignado entre as empresas parceiras que o faturamento perante o cliente passaria a ser realizado apenas pela Eugênio, detentora da maior parte dos valores correspondentes ao contrato, cabendo à ONEWG faturar da Eugênio os valores correspondentes aos serviços prestados por aquela, pertinentes à elaboração dos planos estratégicos das campanhas.

Ainda que sem funcionários, durante o período em que perdurou a parceria com a empresa Eugênio, a ONEWG manteve-se ativa, o que se pode comprovar por meio dos seus balanços contábeis de 2002 e 2003, em que, além de apresentar faturamento muito superior aos valores relacionados à sua empresa parceira, suportou despesas operacionais típicas de empresa em operação (doc. 04).

Sendo a empresa ONEWG credora da empresa Eugênio, e o recorrente, por sua vez, credor da empresa ONEWG (distribuição de lucros), nada mais natural que esse requeresse à administração da Eugênio que fizesse os pagamentos diretamente em sua conta-corrente. Não há razão que justificasse que os pagamentos ocorressem de outra maneira, senão por automática compensação de créditos do recorrente com a empresa ONEWG.

Quanto aos valores tomados para mensurar a base de cálculo a ser tributada, a autoridade fiscal considerou como valores tributáveis não aqueles encontrados como disponíveis ao recorrente (segundo



a sistemática de verificação de depósitos em suas contas bancárias), mas considerou de forma absolutamente arbitrária e descabida o valor total das notas fiscais emitidas pela empresa ONEWG frente à empresa Eugênio, mesmo tendo a própria autoridade fiscal verificado que esses valores não ingressaram integralmente nas contas-correntes do recorrente.

O valor verificado pela autoridade fiscal como faturamento da empresa ONEWG com a empresa Eugênio durante o biênio 2002 e 2003 montou a R\$ 388.000,00, enquanto o valor efetivamente verificado como recebido pelo recorrente totalizou apenas R\$ 235.000,00 (fl. 6/31 do TVF).

Para que se tribute a omissão de receita é essencial que se verifique, de forma indubitável, que a receita realmente ingressou na esfera patrimonial do contribuinte, eis que a pretensão de lastrear lançamento por omissão de receita em nota fiscal emitida por pessoa jurídica sem que se verifique o correspondente valor recebido pelo contribuinte é conduta absolutamente ilegal e inaceitável.

A atuação empresarial por meio de sua empresa ONEWG sempre foi – e ainda é – atividade explorada pelo recorrente, de forma que não se pode atribuir a ele o dolo ou a intenção de fraudar o Fisco, mesmo porque não reconhece o recorrente que as operações em questão devam ser tributadas da forma como pretende a autoridade fiscal.

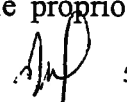
Da operação de alienação das ações da empresa Multiação Call Center S/A

Diante das alterações de mercado e considerando a dificuldade em encontrar investidores para a empresa Multiação Call Center S/A, o recorrente e demais acionistas aceitaram proposta dos quotistas da empresa WTFN Informática e Serviços Ltda em permutar as quotas da WTFN pelas ações da Multiação.

A WTFN havia sido recentemente constituída e capitalizada com a finalidade de buscar negócios na área explorada pela Multiação. Considerando que os ativos da WTFN correspondiam ao valor estimado da Multiação, o recorrente e demais acionistas da Multiação concordaram em realizar a permuta das ações de uma pelas quotas de outra.

Entendeu o recorrente, quando da realização da operação de permuta, que enquanto não realizasse o ganho de capital por meio da alienação das quotas da empresa WTFN que recebera em contrapartida às ações da empresa Multiação, não haveria ocorrido a hipótese de incidência do imposto de renda.

Ressalta que o objetivo do recorrente, bem como dos demais ex-acionistas da Multiação, nunca foi o de liquidar a sociedade WTFN realizando os ganhos de capital, mas o objetivo era, e ainda é, o de encontrar um novo negócio para investir o capital dessa sociedade. Enquanto não surge oportunidade adequada o recorrente realizou empréstimo para a empresa Multicorp Participações Ltda, proveniente desta para ele próprio,



tudo devidamente documentado, contabilizado e declarado como manda a lei. Tão-logo surja nova oportunidade de investimento o recorrente, assim como os demais sócios, deverão devolver à sociedade os valores emprestados.

Tendo o recorrente praticado permuta de ações e informado ao Fisco que ela ocorrera e considerando ainda que a permuta de ações encontra-se tipificada como hipótese de incidência do imposto de renda, tanto como a própria venda de ações, o recorrente não teria nenhuma vantagem em mascarar a suposta venda de ações.

Pode-se falar em simples falta de recolhimento de imposto, porém, nunca em fraude ou simulação, seja porque as operações se fizeram transparentes, seja em razão da absoluta ausência de dolo ou má-fé do recorrente, seja porque o modelo de negócio escolhido não traz nenhum benefício fiscal ao recorrente, pois é alcançado da mesma forma e na mesma proporção pela tributação do imposto de renda correspondente ao modelo de negócio que a autoridade fiscal entende por dissimulado.

Sendo o ganho de capital por alienação de ações não negociadas em bolsa, por qualquer forma, fato submetido ao regime de tributação definitiva, que não se submete a ajuste anual, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial deve ser a data da ocorrência do fato gerador, tenha havido ou não o pagamento. Este é o entendimento pacificado no Conselho de Contribuintes.

Da operação de alienação das quotas da empresa Eugênio Publicidade Ltda

Em 25/10/2002, o recorrente firmou com a empresa DM9 DDB Publicidade Ltda “Instrumento Particular de Cessão de Quotas e Outras Avenças” (fls. 361 a 385), pelo qual foram convencionados os termos e condições da alienação das quotas do recorrente e demais sócios da empresa Eugênio WG Ltda.

A cláusula 3 estabelecia os critérios para a apuração do preço a ser pago pela cessionária (DM9 DDB) pela aquisição das quotas a serem cedidas pelo recorrente e demais sócios da Eugênio. Os critérios então estipulados faziam-se demasiadamente complexos e, consideravam dentre outras variantes que o preço a ser pago pela aquisição das quotas seria calculado considerando o valor e a margem de lucro da empresa que seriam verificados nos exercícios de 2003, 2004 e 2005, conforme cláusula 3.1.2.

O contrato estabeleceu procedimentos para que se procedesse ao pagamento de adiantamentos. Ocorre que, por se tratar de operação de risco, estabeleceu-se também a possibilidade da devolução dos adiantamentos, ou ainda o ressarcimento em razão de eventual prejuízo que viesse a experimentar a cessionária, conforme cláusula 3.2.

Desta forma, não há que se falar em disponibilidade econômica dos valores pagos até que a operação se completasse, sendo absolutamente descabida a tributação com base no ganho de capital, vez que neste momento a realização da hipótese de incidência do tributo é totalmente incerta.



Da efetiva comprovação da origem dos depósitos apontados pela autoridade fiscal

Tendo sido intimado a apresentar a origem de todos os depósitos realizados em suas contas-correntes nos períodos compreendidos entre 2001 e 2004, apresentou às fls. 86/94 planilha pormenorizada com a referência das origens dos depósitos realizados.

Ocorre que, ao realizar o lançamento, a autoridade fiscal deixou de apontar de forma individualizada quais os depósitos e quais as explicações concedidas pelo contribuinte que foram rechaçadas, limitando-se em apresentar planilha consolidada mensal com os valores que considerou não comprovados.

Desta forma, faz-se inviável a defesa do recorrente, vez que não pode reconhecer quais os valores cujas explicações fornecidas não foram suficientes para atender as exigências da autoridade fiscal.

Ao apreciar os apontamentos do recorrente, que justificam grande parte dos créditos em suas contas-correntes com empréstimo obtido junto à empresa Multicorp, desqualificou a grande maioria dos depósitos, considerando apenas aqueles cujos créditos na conta-corrente do recorrente deu-se por meio do depósito dos cheques emitidos pela Multicorp. Todos os depósitos identificados como pertinentes ao valor do referido empréstimo que foram realizados em dinheiro, foram sumariamente, e sem apresentação de qualquer justificativa, desconsiderados pela autoridade fiscal.

Apenas R\$ 236.000,00 foram abatidos dos valores pertinentes ao empréstimo, desta forma, R\$ 1.125.000,00 que foram devidamente comprovados pelo recorrente como provenientes do empréstimo concedido pela Multicorp foram novamente glosados pela autoridade fiscal. Tais valores, num mesmo auto de infração servem para a apuração do imposto devido como ganho de capital pela alienação da empresa Mutiação – vez que a autoridade fiscal desqualificou o empréstimo como tal – ao mesmo tempo são, também, tributados por omissão de receitas, pois a autoridade fiscal não considerou devidamente comprovadas suas origens.

Ressalte-se que o Conselho de Contribuintes tem entendido que embora seja do contribuinte a responsabilidade de indicar a origem dos depósitos, se não o fizer, ou ainda se as comprovações não satisfizerem a autoridade fiscal, para que se autorize o lançamento é necessário que o Fisco identifique ao menos o nexos causal entre o depósito e o fato que caracteriza a omissão de receitas.

É o Relatório.

Voto



Conselheira Núbia Matos Moura

Das preliminares

Da tempestividade

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Da nulidade do lançamento

A primeira causa apontada pelo contribuinte para a nulidade do lançamento seria a falta de motivação para sucessivas prorrogações do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

A prorrogação do prazo do MPF é ato administrativo discricionário, de sorte que, sempre que for verificada a necessidade de estender a duração do procedimento fiscal para que o crédito tributário seja devidamente constituído, a autoridade administrativa deve prorrogar o prazo do MPF.

Vale, ainda, destacar que o MPF é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização, de sorte que suas eventuais falhas não implicam em nulidade do lançamento. Ademais, a competência para a prática de atos relativos a procedimento de fiscalização, inclusive para o lançamento, não se condiciona sequer à existência de MPF.

Assim, há de se concluir que prorrogações de prazo do MPF não suscitam a nulidade do lançamento, ainda, que suas causas não sejam conhecidas pelo contribuinte.

Segundo o recorrente, daria, ainda, ensejo à nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, o fato de o contribuinte não ter sido devidamente notificado para se manifestar sobre informações prestadas por terceiros e a absoluta falta de correlação entre as planilhas apresentadas no Termo de Verificação Fiscal e as contidas no Auto de Infração.

Por oportuno, deve-se ressaltar que o procedimento fiscal é inquisitório e que o processo fiscal propriamente dito apenas se inicia com a impugnação ao lançamento, quando então é instaurada a lide.

Portanto, diversamente do alegado, o fato de o contribuinte não ter sido devidamente notificado antes da lavratura do Auto de Infração para se manifestar sobre informações prestadas por terceiros não macula o procedimento fiscal.

Ressalte-se que quando notificado do lançamento, o contribuinte foi devidamente cientificado do Termo de Verificação Fiscal, no qual a autoridade fiscal pormenorizou todas as etapas do procedimento fiscal, mencionando as diligências realizadas e as informações obtidas.

Já no que se refere à alegada falta de correlação entre as planilhas apresentadas no Termo de Verificação Fiscal e as contidas no Auto de Infração, vale destacar que o acórdão recorrido demonstrou que os valores consignados no Termo de Verificação Fiscal e no Auto de Infração guardam perfeita consonância, não se caracterizando a divergência apontada pela defesa.



Ainda quanto à nulidade do lançamento o contribuinte traz a alegação de carência de motivação dos entendimentos que autorizam a desqualificação das operações realizadas pelo recorrente, bem como, a desconsideração das origens indicadas para os depósitos tidos como omissão de rendimentos. Tais alegações não procedem, já que o Termo de Verificação Fiscal menciona em detalhes todas as razões que levaram a autoridade fiscal a concluir pelas infrações imputadas ao contribuinte.

Nessa conformidade e considerando-se que o procedimento fiscal que culminou com a lavratura do Auto de Infração cumpriu todas as formalidades estabelecidas no art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional – (CTN), estando em perfeito acordo com as exigências previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Da decadência

No recurso, o contribuinte argúi que o crédito tributário, corresponde ao ganho de capital auferido na alienação das ações da pessoa jurídica Multiação Call Center S/A, estaria alcançado pela decadência na data do lançamento, que se deu em 08/12/2006, fls. 489.

Ocorre que a referida infração foi exigida com multa de ofício qualificada, pois a autoridade fiscal entendeu comprovada a hipótese de fraude.

Nesse ponto, abre-se um pequeno parêntese para, já adiantando meu julgamento, afirmar que a qualificação da multa deve ser mantida, conforme fundamentos que serão expostos quando do exame de mérito da infração em questão.

Pois muito bem. O entendimento pacífico neste colegiado é de que quando comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar para a contagem do prazo decadencial do IRPF o disposto no inciso I do art. 173 do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Deve-se, ainda, observar que o IRPF incidente sobre ganho de capital é exclusivo de fonte, não estando sujeito ao ajuste anual, de sorte que a data do fato gerador é aquele em que se concretizou a alienação.

No caso, o ganho de capital foi auferido em abril de 2001, logo o termo inicial do prazo decadencial - primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido lavrado – se deu em 01/01/2002 e o termo final em 31/12/2006.

Como a ciência ao Auto de Infração ocorreu em 06/12/2006, não pode prosperar a alegação de decadência do direito de lançar crédito tributário relativo ao ganho de capital auferido com a alienação das ações da Multiação Call Center S/A.

Do mérito

Da omissão de rendimentos recebidos de Eugênio Publicidade Ltda



A autoridade fiscal entendeu que o faturamento da ONEWG Multicomunicações Ltda frente à Eugênio Publicidade Ltda, ocorrido durante o período compreendido entre 02/07/2002 e 28/11/2003, configurou remuneração pelo trabalho prestado pelo contribuinte, em função do cargo de diretoria que nela exerceu, pelas seguintes razões: (i) a ONEWG efetuou, durante o ano-calendário 2003, distribuição de lucros, que foi liquidada em dinheiro, (ii) não houve comprovação dos serviços prestados pela ONEWG para a Eugênio e não existem contratos de prestação de serviços celebrados entre ambas, (iii) ONEWG não estava em funcionamento e não tinha funcionários no período de 31/07/2002 a 31/12/2003, (iv) ONEWG afirmou inicialmente que as notas fiscais se referiam a serviços de publicidade e depois que seria serviços de planejamento estratégico na área imobiliária, (v) muitas notas fiscais foram quitadas mediante créditos diretos nas contas-correntes do contribuinte e Eugênio Publicidade Ltda contabilizava a quitação das referidas notas fiscais com pagamentos efetuados ao contribuinte e (vi) Eugênio Publicidade Ltda afirma que o contribuinte ocupou o cargo de direção no período de 25/10/2002 a 03/06/2003 sem obter remuneração.

A despeito dos indícios apurados pela fiscalização, há de se considerar que a autoridade fiscal estava de posse de todos os extratos bancários do contribuinte e somente localizou créditos advindos de Eugênio Publicidade Ltda, nos valores de R\$ 40.210,89 e R\$ 116.000,00, nos anos-calendário de 2002 e 2003, respectivamente. O somatório das referidas quantias atinge o total de R\$ 156.210,89. Já o somatório das notas fiscais emitidas por ONEWG em razão de serviços prestados à Eugênio Publicidades Ltda perfaz o valor de R\$ 388.000,00. Logo, não se encontram nos autos provas cabais de que o contribuinte teria recebido de Eugênio Publicidade Ltda a totalidade dos valores correspondentes às referidas notas fiscais.

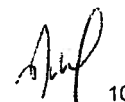
Note-se que ONEWG afirma ter distribuído lucros ao contribuinte, durante o ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 235.000,00 e que por vezes usou seu crédito junto à Eugênio Publicidade Ltda para proceder à efetiva distribuição de lucros.

Vale, também, destacar que o faturamento da pessoa jurídica ONEWG no ano-calendário 2003 foi de R\$ 983.545,11, conforme Demonstrativo do Resultado, fls. 595, enquanto as notas fiscais emitidas em favor de Eugênio Publicidade Ltda perfaz a quantia de R\$ 238.500,00, no mesmo ano-calendário. Logo, não pode prosperar a arguição da autoridade fiscal de que ONEWG não estivesse em funcionamento no período assinalado, ainda, que não houvessem funcionários registrados. No mínimo, causa bastante estranheza que uma pessoa jurídica que não esteja funcionando apresente faturamento da ordem de quase um milhão de reais.

Como se vê, a despeito dos indícios levantados pela autoridade fiscal para concluir pela omissão de rendimentos, existem também fatos que confirmam a tese defendida pelo contribuinte.

Nesse contexto, vale lembrar que o direito probatório brasileiro consagra a possibilidade de uso da prova indiciária. Entretanto, no caso do uso das provas indiciárias (indiretas), é ônus do agente fiscal contextualizar os elementos de prova juntados, tratando de articulá-los de forma tal a demonstrar a inequívoca conduta ilícita do contribuinte (se do cruzamento dos elementos de prova coletados não resultar como possível apenas aquele resultado afirmado pelo agente fiscal, sem vigor restará o cenário construído, o que, via de regra, demanda aprofundamento da investigação).

Vale, ainda, destacar que o art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, abaixo transcrito, estabelece que a autoridade fiscal deve instruir o Auto de Infração com todos os



elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito imputado ao contribuinte. O que no caso não ocorreu.

Art. 9.º. A exigência do crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)

Como se vê, cabe à autoridade fiscal o ônus de comprovar devidamente o ilícito imputado ao contribuinte, não podendo persistir dúvidas quanto à sua ocorrência.

No presente caso, tem-se de um lado os indícios trazidos pela autoridade fiscal e, do outro, os fatos que corroboram a tese defendida pelo contribuinte, de sorte que a infração apontada pela autoridade fiscal não está devidamente caracterizada, já que persistem dúvidas quanto à sua ocorrência.

Assim, a infração de omissão de rendimentos recebidos de Eugênio Publicidade Ltda não deve prosperar.

Do ganho de capital na alienação das ações da empresa Multiação Call Center S/A

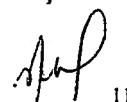
Em sua Declaração de Ajuste Anual (DAA), exercício 2002, ano-calendário 2001, o contribuinte registrou que havia transferido, em 09/04/2001, suas ações de Multiação Call Center S/A para Conductor Softway Informática S/A, pelo valor de R\$ 82.606,00, ao tempo que registrou na mesma data e pelo mesmo valor a aquisição de cotas de capital de WTFN Informática e Serviços Ltda. Já em dívidas e ônus reais o contribuinte informou empréstimo obtido junto à empresa Multicorp Participações Ltda, no valor de R\$ 1.361.000,00.

A autoridade fiscal entendeu, conforme Termo de Verificação Fiscal, que o contribuinte alienou suas ações da Multiação Call Center S/A para a Conductor Softway Informática S/A, pelo valor de R\$ 1.562.440,00 em abril de 2001. Ainda segundo a autoridade fiscal, a operação foi viabilizada mediante a constituição de pessoa jurídica fictícia, denominada WTFN Informática e Serviços Ltda e empréstimos fictícios.

Para melhor compreensão do caso, faz-se a seguir pequeno resumo das operações descritas no Termo de Verificação Fiscal:

- Em 09/03/2001, foi constituída a empresa WTFN Informática e Serviços Ltda, com capital integralizado de R\$ 2.283.120,00, sendo seus sócios Conductor Softway Informática S/A e Sway Informática e Serviços Ltda, cujas participações respectivas são: R\$ 2.283.119,00 e R\$ 1,00.

- WTFN Informática e Serviços Ltda nunca operou. Nos anos-calendário 2001 e 2002 não houve receita registrada em seus livros contábeis e nos anos seguintes, 2003 e 2004, apresentou Declaração de Inativa.



- Em 09/04/2001, WTFN Informática e Serviços Ltda concedeu empréstimo, no valor de R\$ 1.562.440,00, para Multicorp Participações e Administração Ltda, que na sequência concede empréstimo para o recorrente, no valor de R\$ 1.361.000,00.

- A diferença entre o valor de R\$ 1.562.440,00 e R\$ 1.361.000,00 (R\$ 201.440,00) corresponde ao pagamento parcial de dívida do recorrente junto a ONEWG Multicomunicação Ltda, no valor de R\$ 200.000,00 e o restante, R\$ 1.440,00, refere-se a despesas bancárias e CPMF.

- WTFN Informática e Serviços Ltda concede empréstimos aos demais sócios da Multiação Call Center S/A, Jarbas Leme Nogueira Junior e Topázio Silveira Neto, nos valores de R\$ 514.400,00 e R\$ 197.600,00, respectivamente.

- A soma dos empréstimos concedidos por WTFN Informática e Serviços Ltda aos sócios da Multiação Call Center S/A acrescido da diferença de R\$ 201.440,00, perfaz a quantia de R\$ 2.274.440,00.

- Os empréstimos concedidos ao recorrente e aos demais sócios da Multiação Call Center S/A nunca foram quitados.

- Conforme Segunda Alteração Contratual da WTFN Informática e Serviços Ltda, registrada na Jucesp em 17/04/2001, sua sócia Conductor Softway Informática S/A retira-se da sociedade, permutando suas quotas com as ações da Multiação Call Center S/A, pertencentes ao recorrente, Jarbas Leme Nogueira Junior e Topázio Silveira Neto.

As operações acima descritas conduzem a uma única conclusão: a constituição da pessoa jurídica WTFN Informática e Serviços Ltda e os empréstimos que se sucederam, tiveram com única finalidade encobrir a operação de venda das ações da Multiação Call Center S/A para a Conductor Softway Informática S/A.

Veja que o próprio contribuinte, em seu recurso admite a existência do ganho de capital, pois afirma que praticou permuta de ações e reconhece que tal operação se encontra tipificada como hipótese de incidência do imposto de renda.

Nesse contexto, há de se concluir pela manutenção da infração de ganho de capital obtido na alienação das ações da Multiação Call Center S/A, conforme consubstanciado no Auto de Infração.

No que se refere à qualificação da multa incidente sobre o crédito tributário correspondente à infração de omissão de ganho de capital na alienação das ações da Multiação Call Center S/A, deve-se observar que, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte fez uso de pessoa jurídica fictícia - WTFN Informática e Serviços Ltda - , que somente foi formalizada para propiciar a transferência das ações da Multiação Call Center S/A para a Conductor Softway Informática S/A.

A conduta adotada pelo contribuinte teve como único objetivo modificar as características essenciais da real operação empreendida, de modo a evitar o pagamento do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital auferido com a alienação das ações da Multiação Call Center S/A.



12

A alegação do recorrente de que teria informado a operação de permuta em sua DAA não procede. Na verdade, o contribuinte indicou em sua DAA a transferência das ações da Multiação Call Center S/A para a Conductor Softway Informática S/A, pelo valor de R\$ 82.606,00 e a aquisição das cotas de capital de WTFN Informática e Serviços Ltda. Veja-se que em nenhum momento o contribuinte mencionou na DAA que houvesse alienado as ações da Multiação Call Center S/A, mediante permuta, tampouco, deu conhecimento à autoridade fiscal do real valor que envolvia a operação. Limitou-se a indicar que a transferência das ações da Multiação Call Center S/A teria se dado pelo mesmo valor do custo de aquisição, de modo que restasse evidenciada a ausência de ganho de capital.

Assim, sendo a multa qualificada prevista pela legislação de regência e uma vez apurados todos os pressupostos para sua aplicação, correta foi a sua aplicação.

Do ganho de capital na alienação das quotas da empresa Eugênio Publicidade Ltda

Durante a procedimento fiscal, a fiscalização apurou que o contribuinte adquiriu, no ano-calendário 2002, 1.688 quotas de capital da empresa Eugênio Publicidade Ltda, que foram ainda, neste ano, alienadas para DM9 DDB Publicidade Ltda, pelo valor total de R\$ 243.300,00.

No recurso, o contribuinte esclarece que os critérios estipulados no Instrumento Particular de Cessão de Quotas e Outras Avenças, fls. 361/385, eram demasiadamente complexos e, determinavam dentre outras variantes que o preço a ser pago pela aquisição das quotas seria calculado considerando o valor e a margem de lucro da empresa, que seriam verificados nos exercícios de 2003, 2004 e 2005, conforme cláusula 3.1.2. O contrato estabelecia, ainda, adiantamentos de pagamentos e a possibilidade da devolução dos mesmos, de modo que não haveria que se falar em disponibilidade econômica dos valores até que a operação se completasse.

Para o exame da questão deve-se observar o disposto nos arts. 116 e 117 do CTN:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

(...)

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

(...)

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.



Vale destacar que condição resolutória é aquela que faz cessar os efeitos do ato ou negócio. Note que celebrado um negócio sob condição resolutória, seus efeitos são observados desde logo. Enquanto não sobrevier tal condição resolutiva, o negócio permanece produzindo os efeitos inerentes a ele. A partir do implemento da condição, o negócio é desfeito.

O contrato firmado entre as partes para a transferência das quotas da Eugênio Publicidade Ltda traz em seu bojo uma condição resolutória: o preço ajustado poderia ser reduzido caso o desempenho da empresa não atingisse os patamares estipulados no contrato. Ressalte-se que o contribuinte sequer comprovou que tal condição tenha ocorrido.

Conforme previsto na legislação acima transcrita, nos negócios jurídicos condicionais, sendo resolutória a condição, considera-se ocorrido o fato gerador no momento da celebração do negócio.

Assim, correta a autoridade fiscal quando considerou ocorrido o fato gerador do IRPF (ganho de capital) na data da celebração do negócio, ou mais especificamente, na data em que o contribuinte recebeu os valores correspondentes à operação de alienação.

Da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários

O Auto de Infração imputa ao contribuinte a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e os créditos levados à tributação encontram-se identificados em planilha elaborada pela autoridade fiscal, fls. 450/457.

Vale, ainda, destacar que no Termo de Verificação Fiscal restaram perfeitamente esclarecidas quais as justificativas, apresentadas pelo contribuinte, quanto à origem dos créditos efetivados em suas contas-correntes, foram acatadas e quais não foram. A autoridade fiscal de forma meticulosa examinou cada um dos esclarecimentos prestados pelo contribuinte, indicou as justificativas que foram acatadas e apresentou as razões que levaram a não considerar justificados os créditos levados à tributação.

Nessa conformidade, não pode prosperar a alegação do recorrente de que a autoridade fiscal não teria apontado individualmente os depósitos levados à tributação e as razões que levaram ao não-acolhimento das justificativas apresentadas.

No que tange ao suposto empréstimo obtido junto à Multicorp Participações e Administração Ltda, no valor de R\$ 1.361.000,00, deve-se ressaltar que o próprio contribuinte durante o procedimento fiscal apresentou planilha, fls. 59, na qual relaciona os cheques emitidos pela Multicorp usados para concretizar o empréstimo. Apresentou, também, cópia dos documentos bancários, fls. 60/69. Ocorre que, dentre os créditos efetivados nas contas-correntes do contribuinte somente foi possível identificar quatro dos cheques emitidos pela Multicorp, que por esta razão não foram levados à tributação e perfazem o total de R\$ 236.000,00.

Ainda durante o procedimento fiscal, o contribuinte apresentou planilha, fls. 86/94, na qual relaciona os créditos efetivados em suas contas-correntes e apresenta em coluna denominada *Observação* esclarecimentos quanto à origem dos respectivos créditos. Na referida planilha o contribuinte identifica o suposto empréstimo concedido pela Multicorp como origem de outros créditos.

Contudo, conforme esclarecido no Termo de Verificação Fiscal, os créditos que o contribuinte busca justificar tem datas não compatíveis com a data do empréstimo,

tampouco, com os cheques emitidos pela Multicorp, de modo que correta a conduta da autoridade fiscal em não acatar a justificativa apresentada pelo contribuinte.

É bem verdade que no Termo de Verificação Fiscal restou evidenciado que o contribuinte recebeu a quantia de R\$ 1.361.000,00, contudo, não foi possível identificar, além dos R\$ 236.000,00, depósitos que estivessem vinculados ao suposto empréstimo concedido pela Multicorp, de forma que permanecem não justificados os depósitos relacionados na planilha de fls. 450/457.

Por fim, vale destacar que o art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Veja-se que para o lançamento da infração basta tão-somente que o contribuinte intimado não comprove a origem dos créditos havidos em suas contas-correntes. Note-se que a autoridade fiscal está desobrigada de estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o sinal exterior de riqueza que represente a omissão de rendimentos.

Da conclusão

Ante o exposto, voto por afastar as preliminares de nulidade do lançamento e de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a infração de omissão de rendimentos recebidos da pessoa jurídica Eugênio Publicidade Ltda (item 001 do Auto de Infração).



Núbia Matos Moura - Relatora

