



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

Processo nº 11516.004178/2009-82
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2801-003.387 – 1ª Turma Especial
Sessão de 18 de fevereiro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente JOAQUIM ROBERTO VANHONI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007, 2008

NULIDADE DO LANÇAMENTO. UTILIZAÇÃO DE PROVA ILÍCITA

É improcedente a legação de utilização de prova ilícita, quando restar demonstrado que os documentos originários da investigação policial foram desconsiderados, não mais integrando o procedimento administrativo ora em litígio.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO. SÚMULA CARF Nº 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. ISENÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. TRIBUTAÇÃO.

O lucro que serve de base para pagamento de lucros ou dividendos aos sócios ou acionistas é o “Lucro Líquido” e o lucro que serve de base para o pagamento das participações dos administradores é o chamado “Lucro Depois do Imposto de Renda”. Este difere do Lucro Líquido, posto que o antecede nos cálculos do resultado do exercício. Se os “lucros” a que se refere o art. 10 da Lei nº 9.249/1995 é aquele proveniente do Lucro Líquido, não há que se falar em extensão da isenção legal aos lucros pagos aos administradores da pessoa jurídica, uma vez que estes são destinações do chamado Lucro Depois do Imposto de Renda.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/02/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em

25/02/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 25/02/2014 por TANIA MARA PA

SCHOALIN

Impresso em 12/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Carlos César Quadros Pierre e Tânia Mara Paschoalin (Relatora) que davam provimento parcial ao recurso para cancelar a omissão de rendimentos no valor de R\$ 463.623,37, referente ao ano-calendário de 2006. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin - Presidente e Relatora.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida – Redator Designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Luiz Cláudio Farina Ventrilho.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 6ª Turma da DRJ/FNS/SC.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se abaixo o relatório da decisão recorrida:

“Mediante auto de infração de folhas 273 a 280, exige-se do contribuinte acima identificado a importância de R\$ 168.105,87 de Imposto de Renda Suplementar, acrescido de multa de ofício de 75% e de juros de mora, relativo aos anos-calendários de 2006 e 2007.

Conforme consta do referido auto de infração, os fatos que o originou foram: 1) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não identificada, no valor de R\$ 155.185,67, creditados em conta-corrente no ano de 2007, e 2) omissão de rendimentos, mantidos à margem de tributação, no importe de R\$ 463.623,37, relativa ao ano-base de 2006.

Do procedimento fiscal:

De acordo com os Termos de Verificação Fiscal e de Encerramento de Procedimento Fiscal (fls. 281 a 292), os autuantes relatam, em resumo, o que segue:

Pelo Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F) nº 0920400.2008.00282-2, foi determinado à realização de procedimento de fiscalização no contribuinte em epígrafe, tendo

por escopo o tributo IRPF (Imposto de Renda Pessoa Física), período de 01/01/2007 a 31/12/2007. Ulteriormente, o período abrangido pelo procedimento foi alterado, com a inclusão do ano de 2006 no escopo da verificação.

A instauração efetiva do procedimento processou-se pelo Termo de Início do Procedimento Fiscal, por meio do qual foram demandadas as informações e/ou elementos reputados necessários ao desenlace da investigação. Além deste termo, também foram lavradas quatro intimações fiscais contra o fiscalizado, visando à obtenção de documentos e/ou esclarecimentos acerca de possíveis fatos geradores de imposto de renda, bem como intimações em desfavor de terceiro: TC Transporte e Logística Ltda.

Na esteira dos procedimentos realizados, restaram configuradas às infrações a seguir explicitadas:

1) Rendimentos Tributáveis Não Oferecidos à Tributação Após as intimações realizadas, com os respectivos atendimentos, verificaram-se adiantamentos ao sócio Joaquim nos valores de R\$ 763.775,03 e de R\$ 235.561,27 (R\$ 152.187,07 + 1/3 de R\$ 250.122,59), nos anos de 2006 e 2007, respectivamente, que, em princípio, não integravam a sua Declaração de Ajuste Anual.

A propósito de informar ao beneficiário os valores assim levantados, dentre outros, foi produzida a Intimação Fiscal nº 04 (fls. 228 a 231). por meio da qual o contribuinte foi instado a confirmar, ou não, os eventos especificados, bem como a esclarecê-los à luz das suas declarações de ajuste. Em resposta, o interessado confirmou o recebimento.

No entanto, a despeito dos adiantamentos efetivamente consignados ao sócio Joaquim, por ocasião dos lançamentos de baixa nada lhe foi atribuído, consoante evidenciam os razões contábeis acostados às fls. 251 a 262. Além disso, a distribuição ao final registrada também se apresenta absolutamente incongruente, notadamente em relação à participação no capital social, que não respeitava o percentual de participação de cada sócio. A empresa, em esclarecimento à fiscalização, alegou que utiliza critérios diversos da proporcionalidade.

Em face das circunstâncias suso explicitadas, restou demonstrado que não são dignos de fé os lançamentos consignados a título de distribuição de lucro, na escrita comercial da empresa TC Transportes e Logística Ltda.

Além dos valores citados, a TC Transportes e Logística ainda lhe atribuiu, no ano de 2006. pagamentos registrados sob as rubricas "Serviços de Fretes - Pessoa Jurídica" e "Comissão a Terceiros" (fl. 245). O contribuinte em atenção à intimação fiscal, ratifica o auferimento das quantias, todavia asseverando que dizia respeito à antecipação de lucros.

No cenário delineado, foi apurada a distribuição de lucros de acordo com proporcionalidade da participação no capital social.

Sob esta regra, considerando que o lucro total distribuído no ano de 2006, na forma do razão contábil acostado às fls. 257, foi de R\$ 650.000,00; e, a participação no capital de 35%; apurou-se o lucro do sócio Joaquim no valor de R\$ 227.500,00 (R\$ 650.000,00 X 35%).

Desse modo, o valor efetivamente auferido pelo sócio Joaquim foi de R\$ 618.123,37, considerando que dos R\$ 763.775,03, foram devolvidos R\$ 145.651,66, além do montante de R\$ 73.000,00, lançado nas contas "Serviços de Fretes - Pessoa Jurídica" e "Comissão a Terceiros". Assim, o valor total efetivamente auferido pelo sócio Joaquim, no ano de 2006, é de R\$ 691.123,37, que correlacionado com o lucro que lhe corresponde, mensurado em R\$ 227.500,00, evidencia pagamento a maior de R\$ 463.623,37 (R\$ 691.123,37-R\$ 227.500,00).

Nesse compasso, inferiu-se que os valores efetivamente pagos, no ano 2006 e que excedem os lucros mensurados, representam rendimentos que ensejam tributação,

2) Omissão de Rendimentos - Créditos Bancários Não Comprovados Analisada a movimentação bancária do sujeito passivo em pauta, foi o contribuinte instado a comprovar, por documentos hábeis e idôneos, a origem dos créditos/depósitos então especificados.

Todavia, o fiscalizado logrou identificar apenas a procedência de alguns créditos, notadamente das empresas TC Transportes e Logística Ltda e Prolift. Em relação aos demais, consignou que ainda não havia identificado os remetentes.

Assim, onde constou a informação de remetente ainda não identificado, a origem efetivamente restou não comprovada, em virtude do que foi alvo de tributação do Imposto de Renda Pessoa Física.

Afora isso, é importante deixar assentado que, no curso do procedimento fiscal realizado, foram analisados documentos carreados no bojo do Inquérito Policial nº 0184/2008. Todavia, adveio decisão judicial, na qual se reconheceu a nulidade de toda prova oriunda da interceptação telefônica realizada nos autos nº 2007.72.00.013946-5, bem como a imprestabilidade como prova dos documentos apreendidos.

Assim, em homenagem à decisão judicial, os elementos originários da investigação policial foram desconsiderados/inutilizados, não mais integrando o procedimento administrativo ora levado a cabo.

Outrossim, a fiscalização informou ainda que, ante a identificação de situações que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, foi providenciada à formalização de Representação Fiscal para Fins Penais.

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresenta, mediante procurador (folha 293), a impugnação de folhas 297 a 323, na qual expõe suas razões de contestação:

No primeiro tópico da impugnação - Dos fatos - Da origem do auto de infração, narra que em 14.04.2008 foi instaurado o inquérito policial nº 184/08, para investigar suposta organização criminosa com atuação em Itajaí, Balneário Camboriú e Blumenau, em face de notícia-crime verbal do Auditor Fiscal da Prefeitura Municipal de Itajaí, informando irregularidades no recolhimento do ISS.

Não obstante inexistir qualquer procedimento administrativo fiscal deflagrado contra o impugnante, a autoridade policial requereu, em 07.05.08, dentre inúmeros pedidos dirigidos a MM. Juíza da Vara Federal Criminal em Florianópolis, mandados de busca e apreensão em alguns endereços residenciais e comerciais, bem como a quebra do sigilo bancário e fiscal da impugnante, e o compartilhamento de dados com a Receita Federal, inclusive, "o fornecimento de cópias de peças e material cognitivo produzidos nestes autos".

Após a manifestação favorável do representante do Ministério Público Federal, a MM. Juíza, em 16.06.08, deferiu a quebra do sigilo bancário e fiscal do impugnante, bem como mandado de busca e apreensão. Cumpridos os mandados de busca e apreensão e autorizadas as quebras dos sigilos bancários e fiscais, foram os documentos encaminhados à Delegacia da Receita Federal, que deu início à fiscalização junto à impugnante.

Refere que apresentou à fiscalização justificativa acerca da impossibilidade de cumprimento das exigências formuladas, em face das buscas e apreensões, deflagradas pela autoridade policial, que apreenderam inúmeros documentos, que, frise-se, não foram devolvidos ainda à impugnante, e requereu a dilação do prazo para a apresentação dos documentos exigidos.

Ao final do procedimento, foi lavrado o Termo de Verificação Fiscal e de Encerramento de Procedimento Fiscal, em 16.07.09, originando o Auto de Infração, ora esgrimido (ciência em 20.07.09), em face de não oferecer à tributação rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas. Todavia, assevera que a pretensão fiscal não há que prosperar, porquanto não foram respeitados os mais mezinhos princípios de direito quando da análise dos documentos que puderam ser apresentados, aliado à impossibilidade de utilização de documentos obtidos por força de mandado de busca e apreensão, cuja decisão foi revogada.

Na sequência, apresenta preliminar, sob o título - DAS PROVAS ILÍCITAS - DOCUMENTOS OBTIDOS POR FORÇA DE MANDADO DE BUSCA E APREENSÃO DEFERIDAS NO INQUÉRITO POLICIAL Nº 184/08 (2008.72.00.006744-6) - DECISÃO DA MM. JUÍZA DA VARA FEDERAL CRIMINAL QUE REJEITOU A DENÚNCIA E INDEFERIU O PEDIDO DE COMPARTILHAMENTO DAS INFORMAÇÕES -

**IMPRESTABILIDADE DOS DOCUMENTOS APREENDIDOS
PARA FINS DE FISCALIZAÇÃO.**

Nesse tópico, defende a nulidade o Auto de Infração, devido à declaração de ilegalidade da operação policial conjunta da Polícia Federal e da Receita Federal (Inquérito Policial nº 2008.72.00.006744-6/SC) e decorrente anulação de todas as provas obtidas naquelas operações. Ressalta a impugnante que, embora a autoridade fiscal informe que teria expurgado dos autos as provas ilícitas, o início da fiscalização está amparado nos mandados de busca e apreensão deflagrados contra ela e que só foi alvo de fiscalização por força da decisão judicial já revogada. Portanto, tendo a MM. Juíza da Vara Federal Criminal indeferido o compartilhamento dessas informações, vez que não podem servir para qualquer finalidade, seja criminal, civil ou administrativa, o presente AI é nulo, porque sua origem foi assim declarada.

Invoca o art. 5º, LVI da Constituição Federal, que consagra a necessidade da licitude dos meios de prova utilizados nos processos, aduzindo que na esfera do processo administrativo tributário a proibição da prova ilícita está expressamente prevista no art. 30 da Lei nº 9.784, de 1999. Cita doutrina sobre o assunto e transcreve trechos da decisão que reconheceu a nulidade da prova oriunda da interceptação telefônica realizada nos autos nº 2007.72.00.013946-5.

No tópico destinado as alegações de mérito, o impugnante tece as seguintes considerações.

Discorre acerca da infração "001 - Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada - Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários Com Origem Não Comprovada".

Destaca que, para que um determinado valor de depósito seja considerado "omissão de receitas" forçosamente teria de restar inequívoca a ausência de "capacidade econômica" do contribuinte em arcar com o referido valor. Nesse tocante, em nenhum momento, os agentes fiscais empreenderam qualquer demonstrativo e/ou levantamento tendente a demonstrar a ausência de "disponibilidade econômica" dos valores depositados e/ou de que tais valores depositados não se referem a "Rendimentos contidos dentre aqueles declarados em sua DIRPF", ou dentre aqueles adiantados pela "TC Transportes e Logística Ltda" já que, nesse sentido, no mesmo relatório, os agentes fiscais descrevem que o contribuinte, durante 2006 recebeu da "TC Transportes e Logística Ltda" R\$ 618.123,32 (o valor correto é R\$ 620.473,37-Anexo II) e que durante 2007 recebeu da "TC Transportes e Logística Ltda" R\$ 235.561,27 (o valor correto é R\$182.178,47 - Anexo II).

No que se refere ao item "002 - Omissão de Rendimentos", o defendente pondera que em todos os documentos contábeis apresentados pela empresa "TC Transportes e Logística Ltda" é clara a indicação dos valores entregues ao impugnante a título

de adiantamento de lucros no ano-calendário de 2006, exceto o valor de R\$ 44.000,00 lançado por engano na conta "Despesas de Fretes - Pessoa Jurídica" e o valor de R\$ 29.000,00, lançado por engano na conta "Comissões sobre Fretes", e estes valores não são o objeto da inusitada conclusão do agente fiscal.

Ressalta que os citados R\$ 73.000,00 foram lançados indevidamente como despesa pela "TC Transportes e Logística Ltda" (R\$ 44.000,00 Despesa de Frete e R\$ 29.000,00 Comissões s/ Frete), e justamente por não se referirem a despesas efetivas, são meros adiantamentos de lucros ao sócio.

No que toca à descaracterização das importâncias creditadas ao impugnante como adiantamento de lucro, protesta quanto ao procedimento adotado, no seu ver, não cabe ao agente fiscal o arbítrio quanto ao valor da parcela de lucros que caberia a cada um dos sócios/quotistas, muito menos no caso concreto, tendo em mira que claramente os ilustres agentes fiscais desconhecem os critérios de cálculo, dos quais não lhe é facultado discordar do critério que lhe foi explicitado já nas respostas à intimação.

Prossegue aduzindo que para que os referidos valores sejam tratados na beneficiária como receita (valores definitivamente recebidos pelo sócio por conta de remuneração de seus serviços prestados à sociedade), esses mesmos valores deveriam ser admitidos como despesa dedutível na apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL. o que não ocorreu.

Por fim, arremata que não há nos autos documentos e/ou provas que sustentem o alegado valor da suposta "omissão de rendimentos" no valor de R\$ 403.623,37, conforme consta do item "002 - Omissão de Rendimentos", até porque, diante de tudo o que foi descrito, tecnicamente não se pode sequer afirmar que houve o alegado "excesso de antecipação de lucros" em relação ao lucro gerado em 2006, pois a intenção dos ilustres agentes fiscais formalizada em Auto de Infração específico, é a glosa de mais de R\$ 11.000.000,00 de despesas, cuja alegação é a de não terem sido comprovadas as referidas despesas, e cujo único destino contábil possível é a conta de lucros acumulados, visto que pretensamente incluídas na base de cálculo de IRPJ e CSLL, os quais deveriam ser somados aos R\$ 650.000,00 de lucros distribuídos em 2006, e aplicados o percentual de 35% de participação desse sócio no capital social."

A impugnação foi julgada procedente em parte, conforme Acórdão de fls. 392/403, que restou assim ementado:

ALEGAÇÃO DE USO DE PROVA ILÍCITA

Não configura uso de prova ilícita quando toda informação, documentação e escrituração fiscal-contábil que fundamentou o lançamento foi apresentada pelo sujeito passivo ou pela fonte pagadora, diretamente à autoridade fiscal, em procedimento diverso daquele que foi objeto da manifestação judicial.

Ademais, o procedimento fiscal prescinde de qualquer elemento

de prova, ou indício, de ocorrência de infração fiscal para ser deflagrada.

*DEPÓSITO BANCÁRIO COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.
ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.*

A fim de não restar caracterizada a omissão de rendimentos, por se tratar de presunção legal, compete ao depositário dos recursos, demonstrar a origem dos valores creditados em sua conta-corrente, e não ao fisco.

EXCESSO DE DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA.

A distribuição de lucros em valores acima dos lucros auferidos pela sociedade empresária é considerada fato gerador de Imposto de Renda Pessoa Física.

*DISTRIBUIÇÃO DESPROPORCIONAL DE LUCROS.
NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO E FORMALIZAÇÃO DO ACORDO ENTRE OS SÓCIOS.*

Não há óbice para a distribuição desproporcional de lucros, em relação ao percentual de quotas que cada sócio possui, desde que o acerto referente à distribuição seja devidamente formalizado, por instrumento próprio.

Regularmente cientificado daquele acórdão em 10/03/2011 (fl. 406), o contribuinte, representado por seu advogado (fl. 293), interpôs recurso voluntário de fl. 407/434, em 11/04/2011, no qual reitera os argumentos expendidos na impugnação.

Conforme Resolução nº 2801-000.240 (fls. 437/444), o julgamento foi convertido em diligência à unidade de origem para que fossem anexados aos autos a decisão definitiva proferida no Processo 11516.004211/2009-74 e o detalhamento dos cálculos para ajuste do AI à decisão definitiva.

Cumprida a referida diligência, conforme documentos de fls. 446/505, os autos retornaram ao atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento.

A numeração de folhas citada nesta decisão refere-se à série de números do arquivo PDF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Preliminarmente, é de se rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração, pois ao contrário do que afirma o peticionário, ficou esclarecido no Termo de Verificação

Fiscal (fl. 289), que em cumprimento à decisão do poder judiciário, os elementos originários da investigação policial foram desconsiderados/inutilizados, não mais integrando o procedimento administrativo ora levado a cabo. Foi informado, ainda, que, a rigor, apenas um único documento da investigação policial havia sido utilizado, notadamente a tabela de preços anexada a Intimação Fiscal nº 02, como parte integrante do seu item 4.

Observa-se que a referida tabela foi usada na intimação para demonstrar inconsistências concernentes aos valores dos imóveis declarados pelo contribuinte em sua DIRPF/2007.

Como se verifica nos autos, não houve apuração de qualquer infração correlacionada com tal questão.

Ademais, como bem registrou a decisão recorrida, o recorrente não apontou especificamente quais provas, que fundamentaram o lançamento, tiveram origem na operação policial conjunta com Secretaria da Receita Federal do Brasil e que foram consideradas inválidas na decisão do Inquérito Policial.

Portanto, não há que se falar em utilização ilícita de documentos no presente caso.

No mérito, relativamente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, não merece reparos a decisão de primeira instância, que já excluiu a parcela lançada indevidamente e cujo entendimento, transcrito a seguir, adoto como razões de decidir:

“Com fulcro na legislação colacionada, apesar de não impugnado pelo contribuinte, conforme Termo de Verificação Fiscal e de Encerramento de Procedimento Fiscal, de fls. 281 a 293, verifico que o somatório dos créditos bancários sem origem comprovada de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, relativos ao ano-calendário de 2007, atingiu o montante anual de R\$ 53.551,29, abaixo do valor de R\$ 80.000,00, previsto no art. 4.º da Lei nº 9.491/1997; portanto, tais créditos bancários, mesmo sem sua origem integralmente comprovada, devem ser excluídos do montante da infração de “omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada”.

Quanto aos demais créditos obtidos, em que pese às alegações do contribuinte, a infração restou caracterizada. No caso em comento, a simples falta de comprovação da origem dos créditos, é suficiente para se configurar a omissão de rendimentos, sendo desnecessária a comprovação por parte do fisco da ausência de capacidade econômica.

Este é o reflexo do instituto da presunção legal. Além disso, é de se assinalar que, conforme descreve o auditor fiscal no Termo de Verificação Fiscal e de Encerramento do Procedimento Fiscal, somente foram considerados para a apuração do débito, o depósitos, de fato, não identificados pelo fiscalizado. Aqueles em que o contribuinte identificou como sendo depositado pela

empresa TC Transportes e Logística Ltda. ficaram afastados de incidência do imposto de renda (fls. 224 a 227)."

Importa, ainda, salientar que a tributação dos depósitos bancário já é matéria sumulada de forma diversa ao entendimento do recorrente, pela Súmula CARF nº 26, a saber:

" A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada."

Assim, restando não comprovada a origem dos recursos depositados nas contas-correntes de titularidade da contribuinte, considera-se acertada a tributação do total dos depósitos bancários não justificados, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Na presente autuação também se apurou omissão de rendimentos de valores efetivamente pagos, no ano de 2006, e que excederam os lucros mensurados da empresa TC Transportes e Logística Ltda., da qual o contribuinte é sócio, tendo em vista as inconsistências evidenciadas no âmbito dos registros da fonte pagadora e nas informações constantes da respectiva DIRPF do contribuinte.

Ocorre que a referida empresa foi autuada, consoante lançamento de ofício constante do Processo 11516.004211/2009-74, que resultou na alteração/acréscimo do seu lucro real do ano-calendário 2006. Portanto, o que for decidido naquele processo poderá ter efeitos no exame da infração de excesso de lucros distribuídos em questão.

Assim, considerando esses fatos como óbice para prosseguir com o julgamento, o processo foi convertido em diligência à unidade de origem, para que fossem anexados aos autos a decisão definitiva proferida no Processo 11516.004211/2009-74, bem como o detalhamento dos cálculos para ajuste do AI à decisão definitiva.

Em atendimento à solicitação de diligência, foram juntados ao presente processo os documentos de fls. 446 a 504, referentes ao processo administrativo nº 11516.004211/2009-74 em nome de TC Transportes e Logística Ltda.

À fl. 505, a autoridade responsável pela realização da diligência informou que o referido processo administrativo foi encaminhado pela ARF/Itajaí para inscrição em Dívida Ativa da União, visto que não houve por parte da empresa interposição de recurso especial ou pagamento/parcelamento do crédito tributário mantido após os julgamentos de 1ª e 2ª Instâncias.

De acordo com os documentos apresentado em decorrência do procedimento diligência, verifica-se que o resultado definitivo da base tributável/lucro real apurado no Processo 11516.004211/2009-74, referente ao ano-calendário de 2006, corresponde ao montante de R\$ 12.687.582,27 (valor lançado R\$12.792.818,18 menos os valores cancelados nos julgamentos de 1ª instância - R\$ 50.535,91 e 2ª instância - R\$ 54.700,00).

Considerando que houve um incremento de R\$ 12.687.582,27 no lucro real da empresa, conforme apuração decorrente do mencionado procedimento de ofício, não há que se falar que os valores efetivamente pagos ao contribuinte (R\$ 691.123,37), no ano-calendário de 2006, excedem em R\$ 463.623,37 os lucros mensurados, consoante proporcionalidade da

participação do contribuinte (35%) no capital social da empresa TC Transportes e Logística Ltda.

Portanto deve se cancelada a correspondente omissão de rendimentos, pois são rendimentos isentos os lucro distribuído aos sócios pela pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real até o valor que serviu de base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica deduzido dos tributos correspondentes.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para cancelar a omissão de rendimentos no valor de R\$ 463.623,37, referente ao ano-calendário de 2006.

Assinado digitalmente
Tânia Mara Paschoalin

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, Redator Designado

Quanto à infração de “Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem não Comprovada”, acompanho a Ilustre Relatora, Conselheira Tânia Mara Paschoalin. Permito-me discordar, no entanto, em relação à infração de ‘Omissão de Rendimentos Não Oferecidos à Tributação’, pelos motivos que passo a expor.

Os fundamentos utilizados para dar provimento parcial ao recurso estão explicitados nos seguintes excertos do voto da Relatora, *verbis*:

De acordo com os documentos apresentado em decorrência do procedimento diligência, verifica-se que o resultado definitivo da base tributável/lucro real apurado no Processo 11516.004211/2009-74, referente ao ano-calendário de 2006, corresponde ao montante de R\$ 12.687.582,27 (valor lançado R\$12.792.818,18 menos os valores cancelados nos julgamentos de 1ª instância - R\$ 50.535,91 e 2ª instância - R\$ 54.700,00).

Considerando que houve um incremento de R\$ 12.687.582,27 no lucro real da empresa, conforme apuração decorrente do mencionado procedimento de ofício, não há que se falar que os valores efetivamente pagos ao contribuinte (R\$ 691.123,37), no ano-calendário de 2006, excedem em R\$ 463.623,37 os lucros mensurados, consoante proporcionalidade da participação do contribuinte (35%) no capital social da empresa TC Transportes e Logística Ltda.

Portanto deve se cancelada a correspondente omissão de rendimentos, pois são rendimentos isentos os lucros distribuídos aos sócios pelas pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real até o valor que serviu de base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica deduzido dos tributos correspondentes.

Entendeu a Nobre Relatora que o incremento verificado no lucro real da empresa que efetuou os pagamentos ao Recorrente, em decorrência do procedimento fiscal contra ela instaurado, fariam com que os valores recebidos pelo Interessado não excedessem os lucros mensurados consoante proporcionalidade no capital da empresa TC Transportes e Logística Ltda. De conseguinte, os rendimentos seriam isentos, porquanto não alcançariam o valor que serviu de base de cálculo para o IRPJ, estando albergados pela norma isentiva do art. 10 da Lei nº 9.249, de 26 de novembro de 1995.

Ocorre que os valores supostamente recebidos a título de distribuição de lucros pelo Interessado, em face da sua qualidade de cotista da empresa, foram expurgados no cálculo do valor tributado, sobejando tão somente valores passíveis de tributação, conforme passo a demonstrar.

Consta do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 279/290 deste processo digital, que no ano-calendário de 2006, sob a rubrica "ADIANTAMENTO A DIRETORES", o valor total pago ao sócio Joaquim foi de R\$ 763.775,03. Por conta de registro de devolução na contabilidade, no montante de R\$ 145.651,66, o valor efetivamente auferido, confirmado pelo Recorrente, foi de R\$ 618.123,37 (R\$ 763.775,03 - R\$ 145.651,66).

O Interessado ratificou, também, o recebimento de R\$ 73.000,00, lançado nas contas "Serviços de Fretes - Pessoa Jurídica" e "Comissão a Terceiros". Assim, o valor total efetivamente auferido pelo sócio Joaquim, no ano de 2006, foi de R\$ 691.123,37 (R\$ 618.123,37 + R\$ 73.000,00), que diminuído do lucro que lhe corresponde, mensurado em R\$ 227.500,00 (35%), evidencia pagamento a maior de R\$ 463.623,37 (R\$ 691.123,37 - R\$ 227.500,00).

Confira:

Sob esta regra, considerando que o lucro total distribuído no ano de 2006, na forma do razão contábil acostado às fls. 257, foi de R\$ 650.000,00; e, a participação no capital de 35%; apura-se o lucro do sócio Joaquim no valor de R\$ 227.500,00 (R\$ 650.000,00 x 35%).

(...)

Compulsando o lucro assim determinado, com os pagamentos efetivamente lhe realizados, resultam diferenças pagas a maior. No ano-calendário de 2006, sob a rubrica "45 - ADIANTAMENTO A DIRETORES", na forma do demonstrativo constante às fls. 245 a 247, o valor total pago ao sócio Joaquim foi de R\$ 763.775,03. Não obstante, em 20/12/2006 consta o registro de devolução no valor de R\$ 145.651,66, de forma que o valor efetivamente auferido é de R\$ 618.123,37 (763.775,03 - 145.651,66). Além deste montante ainda recebeu pagamento de R\$ 73.000,00, lançado nas contas de custo/despesa intituladas "Serviços de Fretes - Pessoa Jurídica" (fls. 244) e "Comissão a Terceiros" (fls. 245). Assim, o valor total efetivamente auferido pelo sócio Joaquim, no ano de 2006, é de R\$ 691.123,37, que correlacionado com o lucro que lhe corresponde, mensurado em R\$ 227.500,00, evidencia pagamento a maior de R\$ 463.623,37 (R\$ 691.123,37 - R\$ 227.500,00).

A leitura dos trechos em destaque demonstra que o incremento no lucro decorrente da ação fiscal levada a cabo na pessoa jurídica não poderia ser considerado para justificar a isenção sobre os “rendimentos tributáveis não oferecidos à tributação”, porquanto a parcela de lucros isenta fora excluída do cálculo dos valores tributáveis.

Em outras palavras: o lucro líquido da empresa, seja qual for o seu valor, não tem o condão de isentar os “rendimentos tributáveis não oferecidos à tributação”, haja vista que estes rendimentos não estão contemplados na distribuição de lucros isentos do imposto de renda.

Esmiuçando mais este entendimento: a Autoridade lançadora entendeu que o total do lucro distribuído foi de R\$ 650.000,00. Considerando a participação no capital do Recorrente, no percentual de 35%, apurou o lucro do Interessado em R\$ 227.500,00 e o excluiu da base de cálculo do lançamento.

Assim, pouco importa o *quantum* do lucro apurado na pessoa jurídica, pois qualquer que fosse ele seria excluído da base de cálculo dos rendimentos não oferecidos à tributação, haja vista que estes (os rendimentos não oferecidos à tributação) não revestem a natureza jurídica de distribuição de lucros pagos a cotistas e que estão isentos do imposto de renda. É o que se verá a seguir.

Importante distinguir, por primeiro, a participação nos lucros destinada a administradores da distribuição de lucros ofertada aos sócios cotistas ou acionistas, esta isenta, aquela tributável pelo imposto de renda.

Nas Ciências Contábeis são identificadas cinco acepções para a palavra “*lucro*”, a depender da fase em que se encontra na apuração do resultado do exercício. A demonstração do resultado incorpora todas as receitas e despesas de um determinado exercício e os lucros estão nela dispostos em cinco etapas, evidenciadas, com precisão, por José Carlos Marion (Contabilidade empresarial, 12ª edição, Atlas, 2006, p. 112 e ss.):

a) Lucro Operacional Bruto ou, simplesmente, Lucro Bruto; diferença da receita líquida (receita oriunda da venda de mercadorias desconsiderando-se os abatimentos, as devoluções e os impostos) e o custo das mercadorias vendidas;

b) Lucro Operacional Líquido ou, simplesmente, Lucro Operacional (corresponde ao lucro relacionado ao objeto social da empresa): é o Lucro Bruto subtraído das Despesas Operacionais da empresa (despesas da empresa com a sua atividade-fim);

c) Lucro Antes do Imposto de Renda: é o Lucro Operacional somado ao Resultado não Operacional da empresa (Receitas não Operacionais menos Despesas não Operacionais), a partir do Lucro Antes do Imposto de Renda é que se apura, em separado, o Lucro Real - base de cálculo do imposto de renda;

d) Lucro Depois do Imposto de Renda: é o Lucro Antes do Imposto de Renda subtraído do valor a ser pago a título de Imposto de Renda;

e) Lucro Líquido: é o Lucro Depois do Imposto de Renda subtraído das participações previstas nos estatutos, de debêntures, de empregados, de administradores e partes beneficiárias, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados. Configura a sobra líquida que será posta à disposição dos sócios ou acionistas, ou será apropriada em reserva, ou será capitalizada pela sociedade.

Das definições acima delineadas colhe-se que o lucro que serve de base para pagamento de lucros ou dividendos aos sócios ou acionistas é o “Lucro Líquido” e o lucro que serve de base para o pagamento das participações dos administradores é o chamado “Lucro Depois do Imposto de Renda”. Este difere do Lucro Líquido, posto que o antecede nos cálculos do resultado do exercício.

Dito de outra forma: quando se fala em distribuição de lucros aos sócios ou acionistas, está se falando na obtenção de lucros tendo por base de pagamento o Lucro Líquido, último item da Demonstração do Resultado do Exercício.

Se os “lucros” a que se refere o art. 10 da Lei nº 9.249/1995 é aquele proveniente do Lucro Líquido, não há que se falar em extensão da isenção legal aos lucros pagos aos administradores da pessoa jurídica, uma vez que estes são destinações do chamado Lucro Depois do Imposto de Renda.

Com efeito, somente o sócio ou acionista tem capital aplicado. O administrador somente o terá se revestir também a qualidade de um dos dois, hipótese em que poderá receber a participação nos lucros ou a distribuição de lucros, ou ambas as parcelas.

O que se está querendo dizer é que o administrador, ao contrário do sócio ou acionista, não tem o seu quinhão fixado em decorrência do número de suas cotas ou da qualidade de suas ações, mas sim vinculado ao seu cargo na empresa, atrativo adicional da sua remuneração, verdadeiro *pro labore*, inconfundível com a distribuição de lucros destinada aos cotistas ou acionistas em geral e objeto da Lei nº 9.249/1995.

Admitir que a participação paga ao administrador goza da isenção prevista no art. 10 da Lei nº 9.249/1995 significaria fomentar o comportamento elisivo constante em substituir a remuneração do administrador (tributada na fonte pelo imposto de renda) pela distribuição de lucros aos sócios ou acionistas (isenta de imposto de renda).

Não parece ter sido este o escopo da lei. Ao isentar os lucros ou dividendos recebidos pelos sócios ou acionistas o legislador intencionou fomentar a atividade empresarial estimulando o comportamento daqueles que assumem riscos, inserindo capital na sociedade.

Pois bem.

No caso concreto, o Livro Razão de fls. 249/260 deste processo digital revela que o Interessado recebeu, em 2006, rendimentos lançados a débito da rubrica “45 - Adiantamentos a Diretores”.

Por outro lado, a rubrica “142 - Lucros Acumulados” evidencia, no ano de 2006, que apenas os valores da distribuição de lucros a Carlos Alberto Wanzuit e a Reidil

Cleber Cesca (demais sócios) foram baixados, em 31/12/2006, tendo como contrapartida a rubrica “45 - Adiantamentos a Diretores”.

Os valores pagos a Joaquim Roberto Vanhoni, sob a denominação de “Adiantamento a Diretores”, diferentemente do que ocorrera com os outros dois sócios, não foram baixados no final do exercício em contrapartida à conta de “Lucros Acumulados”.

Significa dizer os valores recebidos pelo sócio Joaquim, ora Recorrente, eram, em verdade, rendimentos pagos pelo exercício da função de diretor, e não distribuição de lucros isenta do imposto de renda, pelo que são tributáveis, a teor do que dispõe o art. 3º, § 1º, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988 (Enquadramento Legal, à fl. 277), assim descrito:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Esclareço, por fim, que o sócio-administrador pode muito bem ser simultaneamente remunerado por parcelas isentas de tributação (derivadas da obtenção de lucro pela pessoa jurídica) e parcelas tributáveis (derivadas da obtenção de renda em decorrência das atividades de administrador).

Na espécie, o Livro Razão não deixa nenhuma dúvida de que os rendimentos não oferecidos à tributação decorreram da atividade de administrador do Recorrente, porquanto não baixados, no final do exercício, contra a rubrica contábil (Lucros Acumulados) na qual são apropriados os valores que serão distribuídos a título de lucro aos sócios e que são isentos de imposto de renda.

Nesse contexto, voto por negar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente
Marcelo Vasconcelos de Almeida