



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.723215/2016-84
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.872 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2022
Recorrente MÁRCIO MENDES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

NULIDADES - INEXISTÊNCIA.

A atuação encontra-se hígida e instruída, inexistência de preterimento de defesa no acórdão de primeiro grau.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DESPROPORCIONAL.

Somente admitida se estiver disposta no contrato social da empresa.

OMISSÃO DE RECEITA EM ALIENAÇÃO DE BENS E DEPÓSITOS BANCÁRIOS - COMPROVAÇÃO.

Está suficientemente comprovado nos a venda subfaturada de bens e os depósitos bancários não possuem origem comprovada por documento idôneo.

INAFASTÁVEL A TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO - SÚMULA CARF Nº108.

Há incidência da taxa SELIC sobre a multa de ofício.

Recurso parcialmente procedente

Crédito mantido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, para cancelar o crédito decorrente da infração “Rendimentos recebidos excedentes à participação do contribuinte nos lucros distribuídos, classificados indevidamente como isentos nas declarações de ajuste anual”.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Duarte Firmino, Gregorio Rechmann Junior, Diogo Cristian Denny, Ana Claudia Borges de Oliveira, Vinicius Mauro Trevisan, Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Relatório

AUTUAÇÃO

Em 02/12/2016, precisamente às 16:32, foi constituído o crédito tributário decorrente da falta de pagamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF, apurado para os Anos-Calendário de 2011, 2012, 2013 e 2014, correspondente a R\$ 953.552,60 de IRPF, acrescido de Juros de Mora de R\$ 352.335,14, de R\$ 725.327,60 relativo à Multa de Ofício e de R\$ 15.465,17 em Multa Isolada, **totalizando o montante de R\$ 2.046.680,51**, fls. 2.139 e ss.

O lançamento acima refere-se a:

- a) OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS;
- b) RENDIMENTOS RECEBIDOS EXCEDENTES À PARTICIPAÇÃO DO CONTRIBUINTE NOS LUCROS DISTRIBUÍDOS, CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE COMO ISENTOS NAS DECLARAÇÕES DE AJUSTE ANUAL;
- c) OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS;
- d) OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA;
- e) OMISSÃO/APURAÇÃO INCORRETA DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS;
- f) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ LEÃO.

A autuação está detalhada no relatório de fls. 2.087 a 2.138, sendo decorrente de ação fiscal iniciada em 18/12/2015, ao amparo do termo de fls. 87, correspondente ao TPDF nº 09.2.01.00-2015-01075-8.

IMPUGNAÇÃO

Irresignado com o lançamento a seu desfavor, o contribuinte apresentou defesa PARCIAL a fls. 2.180 e ss, iniciando o contencioso fiscal. Quanto ao crédito não impugnado, os valores foram transferidos para o Processo 13964.720.005/2017-62, restando em litígio no presente os seguintes créditos tributários, apuração anual, sujeitos à multa de ofício de 75%:

Ano-Calendário	2011	2012	2013	2014
Imposto lançado	226.317,06	248.331,69	269.435,52	195.917,42
Parcela não impugnada	17.961,29	25.008,29	28.495,98	36.104,62
Imposto impugnado	208.355,77	223.323,40	240.939,54	159.812,80

DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

O Acórdão n.º 15-42.381 da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador – DRJ/SDR julgou em 26/04/2017 **procedente em parte a impugnação, mantendo a exigência do imposto em R\$ 819.227,66**, com os acréscimos de multa e juros de mora.

Abaixo reproduz-se os termos do voto exarado no acórdão:

A impugnação foi apresentada com observância do prazo estabelecido no artigo 15 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, cabendo a apreciação do seu mérito.

O lançamento foi devidamente fundamentado com enquadramento legal correto e suficiente, não se constatando o alegado cerceamento do direito de defesa. As próprias razões de mérito desenvolvidas pelo impugnante comprovam que pôde exercê-lo plenamente.

Os lucros somente podem ser distribuídos na proporção da participação dos sócios no capital social, a menos que seja convencionada e devidamente registrada cláusula que disponha diversamente, como se depreende do art. 1.007 da Lei 10.046/2002 (Código Civil). Neste mesmo sentido a Solução de Consulta Disit 6 - n.º 46 de 24 de Maio de 2010:

Estão abrangidos pela isenção os lucros distribuídos aos sócios de forma desproporcional à sua participação no capital social, desde que tal distribuição esteja devidamente estipulada pelas partes no contrato social, em conformidade com a legislação societária.

A distribuição de lucro de modo desproporcional à participação dos sócios, sem cláusula contratual específica, revela a existência de negócio diverso do objetivo social contratado, de modo que a parcela excedente não pode ser contabilizada como lucro distribuído. Não sendo lucro contabilizado, resulta que seja rendimento tributável, pelo disposto no do art. 3º, § 4º, da Lei n.º 7.713, de 1988, e art. 48 da Instrução Normativa SRF n.º 093 de 1997.

O artigo 42 da Lei 9.430, de 1996, dispõe que se trata de omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em contas de depósito ou de investimento em instituições financeiras, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. A prova da origem dos depósitos deve ser individualizada, através de documentação que permita identificar a origem do crédito pela coincidência de data e valor, uma vez que o § 3º do artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996 requer que os depósitos sejam analisados individualizadamente.

O impugnante não apresenta comprovantes hábeis das suas alegações de que diversos depósitos em suas contas se referem às operações que descreve. Anexa à sua impugnação documentos emitidos por si próprio, que denomina "controle de recebimento e pagamento" na venda de imóveis e veículos (fls. 2227/2243), os quais evidentemente não são provas hábeis dos fatos alegados. Como dispõe o artigo 368 do Código de Processo Civil:

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato. (grifei).

De acordo com o relatório fiscal, os depósitos correspondentes à distribuição de lucro foram excluídos dos rendimentos omitidos relativos a depósitos de origem não comprovada. **Verifica-se, porém, que não foi excluído o depósito de R\$ 48.014,00, em 26/05/2014, como aponta o impugnante. Trata-se de crédito já considerado como lucro distribuído**, conforme relatório fiscal às fls. 2119, que remete ao documento às fls. 1380. Não se verificam nem foram comprovadas outras duplicidades desta espécie. Tal falha não implica nulidade do lançamento, como pretende o impugnante, pois não acarreta o cerceamento do direito de defesa, o que foi demonstrado pelo seu próprio exercício. (grifo do autor)

A multa qualificada de 150% foi devidamente fundamentada pelo autuante. Visando ocultar a ocorrência do fato gerador, o contribuinte declarara falsamente alienação de imóveis pelo mesmo valor de aquisição. A qualificação da multa decorre, não da mera omissão dos rendimentos, como quer entender o impugnante, mas sim do evidente intuito de fraude revelado com a prestação de declarações falsas. A infração não se enquadra na Súmula CARF nº 14, que afasta a multa qualificada apenas quando se trata da simples omissão de rendimentos.

Quanto aos juros de mora sobre a multa de ofício, a sua exigência está prevista no art. 61, §3º, da Lei 9.430/1996, que dispõe que os débitos "decorrentes de tributos", como é o caso da multa de ofício, estão sujeitos a este acréscimo moratório.

Por estas razões, voto pela procedência parcial da impugnação, para manter a exigência do imposto impugnado de R\$ 819.227,66, como abaixo demonstrado, com o acréscimo de multa de ofício e juros de mora:

	Período de apuração anual	2011	2012	2013	2014	Totais
A	Imposto impugnado	208.355,77	223.323,40	240.939,54	159.812,80	832.431,51
B	Omissão excluída	0,00	0,00	0,00	48.014,00	48.014,00
C	Imposto excluído (B x 27,5%)	0,00	0,00	0,00	13.203,85	13.203,85
D	Imposto impugnado mantido (A - C)	208.355,77	223.323,40	240.939,54	146.608,95	819.227,66

RECURSO VOLUNTÁRIO

O Recurso Voluntário foi apresentado em 07/06/2017, conforme fls. 2.282 e seguintes, peça em que o recorrente apresenta as seguintes argumentações:

1) PRELIMINARES

a) NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

O contribuinte se insurge contra a decisão *a quo*, em sede preliminar, com o argumento que se destaca a seguir, fls. 2.283:

Senhores Julgadores, antes de adentrarmos ao mérito da presente discussão, **indispensável mencionar que pontos importantes ao desate da lide, bem como provas produzidas pela Recorrente, em sede de Impugnação, sequer foram analisadas pela Turma Julgadora de 1ª instância**, situação esta que reflete em verdadeira preterição ao direito de defesa. (grifo do autor)

O recorrente informa que contestou e apresentou provas de TODAS as infrações imputadas ao mesmo na peça inicial, o auto de infração, e que o acórdão não apreciou suas argumentações, conforme se extrai abaixo do recurso, fls. 2.284:

Intimada de tal lançamento, a Recorrente apresentou sua Impugnação pontuando provas e argumentos que dão suporte às operações questionadas. Demonstrou, aqui fala-se sucintamente, da legitimidade da distribuição de lucros e dividendos da empresa Genésio A. Mendes & Cia Ltda., e fez referência às movimentações bancárias de modo a demonstrar a inexistência de acréscimo patrimonial, comprovando na sequência a sua origem, tida a princípio como 'não comprovada', ou seja, rebateu ponto a ponto as alegações fiscais, no sentido de afastar integralmente qualquer entendimento contrário.

Além disso, juntou aos autos, por exemplo, o contrato social que ampara a previsão da distribuição desproporcional de lucros, bem como os Contratos Particulares de compra e venda de móveis e imóveis para demonstrar a origem daqueles valores questionados em sua conta. Além disso, comprovou que nas alienações onde ocorreu o fato gerador do IR, foi devidamente pago o imposto sobre o ganho de capital.

Ocorre que, acerca de tais pontos, o Acórdão recorrido ateu-se apenas a afirmar que "os lucros somente podem ser distribuídos na proporção da participação dos sócios no capital social, a menos que seja convenionada e devidamente registrada cláusula que disponha diversamente, como se depreende do art. 1.007 da Lei 10.046/2002 (Código Civil) (...) A distribuição de lucro de modo desproporcional à participação dos sócios, sem cláusula contratual específica, revela a existência de negócio diverso do objetivo social contratado, de modo que a parcela excedente não pode ser contabilizada como lucro distribuído".

Mister ressaltar que a preliminar em análise é direcionada ao juízo *a quo*, fundamentada no art. 59, II do Decreto nº 70.235, de 1972, vez que, ao entendimento do recorrente, a decisão de piso cerceou seu direito de defesa ao NÃO APRECIAR TODA A MATÉRIA EM LITÍGIO, refletindo em nulidade da decisão proferida, fls. 2.285:

Isso porque, as normas que regem o processo administrativo fiscal concedem ao contribuinte o direito de ver apreciada toda a matéria litigiosa em duas instâncias, sendo fato caracterizador do cerceamento do direito de defesa caso assim não ocorra. Impugnada a matéria sem a devida consideração pela DRJ, reflete em nulidade da decisão proferida e retorno dos autos para prolação de nova decisão.

O recorrente citou decisões sobre supressão de instância e preterição do direito de defesa, fls. 2.286 e 2.287, ao que afirmou ser indispensável a valoração das provas produzidas e análise dos argumentos de defesa, fls. 2.287:

Por este motivo, é indispensável a valoração das provas produzidas e análise dos argumentos despendidos, e sob pena de supressão de instância, o necessário retomo dos autos à instância a quo para exame da matéria não apreciada.

Por derradeiro, em reforço à preliminar, o contribuinte também ressaltou a necessidade de prequestionamento para futura interposição de recurso especial, fls. 2.288.

b) NULIDADE POR ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL

O recorrente entende que o auto de infração foi feito com a capitulação legal equivocada, conforme abaixo se transcreve:

Contudo, data vénia, se equivocou a autoridade fiscal quando da tipificação do "enquadramento legal", ao apontar os artigos 37, 38, 49, 50, 52, 53, 56 e 83 do RIR/99, e art. 10, inciso V (incisos VI, VII e VIII para alterações posteriores) e parágrafo único, da Lei n.º 11.482/07, incluído pela Lei n.º 12.469/11, como fatos geradores de omissão de receita oriunda da omissão de rendimentos de alugueis recebidos de pessoas jurídicas; os artigos 30, § 4º da Lei 7.713/88, arts. 37, 38, 83, 654, 662 e 666 do RIR/99, art. 10, inciso V e parágrafo único, da Lei n.º 11.482/07 incluído pela Lei 12.469/11 para a infração de omissão de rendimentos recebidos excedentes à participação do contribuinte nos lucros distribuídos classificados indevidamente como isentos nas declarações de ajuste anual; os arts. 37, 38, 83 e 849 do RIR/99 e art. 58 da Lei 10.637/02 combinado com o art. 106, inciso I, da Lei 5.172/66 e art. 42 da Lei 9.430/96, art. 10, inciso V e parágrafo único, da Lei 11.482/07 incluído pela Lei 12.469/11 para a conduta de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada; os arts. 21 da Lei 8.981/95, arts. 117, 118, 120, 121 § 20, 122 a 125, 128, 129, 131, 132, 133 parágrafo único, 134, 136, 138 a 141 do RIR/99, arts. 23 e 24 da Lei 9.250/95 e 38 a 40 da Lei 11.196/05 para a conduta de omissão na apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais; e arts. 106 e 961 do RIR/99, combinados com os arts. 43 e 44, inciso II, alínea "a" da Lei 9.430/96, com redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/07, art. 10, inciso V da Lei 11.482/07, que em nada indicam as supostas exigências descumpridas.

c) FALTA DE MOTIVAÇÃO/FUNDAMENTAÇÃO LEGAL PARA APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA AOS FATOS GERADORES DE GANHO DE CAPITAL

O recorrente entende que a multa qualificada imputada quanto ao ganho de capital é incabível, já que não houve intenção de lesar o fisco, ao que cita a Súmula Carf n.º 14, reiterando seu entendimento quanto à nulidade do auto de infração.

Portanto, ante a clara ausência de motivação fiscal para justificar a qualificação da multa relacionada ao ganho de capital na alienação de parte dos imóveis da Recorrente, bem como ausente também a motivação fiscal que justifique a formalização de processo administrativo de representação fiscal para fins penais, o presente auto de infração se demonstra viciado em sua essência, fato este suficiente para decretar a nulidade do mesmo.

2) MÉRITO**a) LEGITIMIDADE DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS DA EMPRESA GENÉSIO A. MENDES & CIA. LTDA**

O recorrente diverge do entendimento de que a distribuição de lucro para além da correspondente participação na sociedade, em detrimento do art. 1007 do Código Civil, Lei n.º 10.406 de 2002, está sujeita à tributação nos termos regidos pelo art. 3º, §§3º e 4º da Lei n.º 7.713, de 1988. Concorde o contribuinte que houve distribuição desproporcional dos lucros para o período de apuração, contudo entendeu que esse fato ocorreu dentro da legalidade e que a autoridade deixou de apreciar documentos juntados aos autos, tais como o contrato social da empresa responsável por referida distribuição.

Cita a isenção dada no art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995, referente à distribuição de lucros de pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado e apresentou julgado deste Conselho sobre o tema (Acórdão nº 2102-01.496) para reforçar seu argumento, ao que entende que a isenção é geral e irrestrita, não se aplicando apenas às sociedades empresárias cujos contratos autorizem expressamente a distribuição desproporcional.

b) INEXISTÊNCIA DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL QUANTO À ALIENAÇÃO DE BENS MÓVEIS E IMÓVEIS – OMISSÃO DE RENDIMENTOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

O recorrente informa que as operações de negociação dizem respeito ao dia-a-dia do mesmo, que requereu ao juízo *a quo* a remessa dos autos à autoridade lançadora, para que esta fizesse análise minuciosa das provas juntadas, de modo a comprovar a origem dos recursos, mas que não obteve êxito.

Cita a fls. 2.307 o montante de R\$ 309.532,10, como valor referente à venda de um terreno em Laguna/SC, que houve uma renegociação da compra e venda, com o parcelamento em 9 vezes mensais, com acréscimos (juros) de R\$ 9.532,10 (inferior a 0,4% ao mês). Informa que a venda do bem foi declarada na DIRPF ano calendário 2011.

Cita a fls. 2.308 a comercialização de um outro terreno, no valor total de R\$ 403.388,23, que tal como no caso anterior houve renegociação da compra e venda inicialmente tratada em R\$ 400.000,00, sendo o excedente de R\$ 3.388,23 correspondente a juros. Informa que a venda do bem foi declarada na DIRPF ano calendário 2013.

Cita a fls. 2.310 a comercialização do Apartamento 600 do Condomínio Residencial Phoenix, com o alcance do montante de R\$ 568.696,00, com o recebimento dos valores desta venda registrado em “Controle de Recebimento/Pagamento”, incluso nos autos. Informa que dois valores de R\$ 50.000,00 e de R\$ 100.000,00, exigidos na autuação como não justificados se referem ao pagamento parcial de R\$ 300.000,00, equivalente à negociação de 264,005 Cub’s/SC, representado por nota promissória nº 01/14.

Cita a fls. 2.311 a comercialização do apartamento 300 no mesmo condomínio acima, no valor de R\$ 481.600,00, estando registrados também em “Controle de Recebimento/Pagamento”, reitera que sua prática de compra e vendas admitia variação e que R\$ 143.939,89 exigidos na exação referem-se ao pagamento de parcela de R\$ 131.600,00, equivalente a 115,820 do Cub’s/SC, representado por nota promissória paga com atraso.

De igual modo cita ainda os seguintes bens, correspondendo aos seus respectivos valores, fls. 2.313 e ss:

- Comercialização do Apartamento 200 no mesmo condomínio – R\$ 500.000,00, e que parte do recebimento correspondente ao bem é R\$ 44.982,00 exigido no auto de infração, referente a R\$ 90.000,00 a título de arras confirmatórias, representados por um automóvel Hyundai IX 35 2.0, Placa MJZ 9974, vendido para Celso Automóveis a R\$ 80.000,00 parceladamente;

- Venda de pista de pouso sem acréscimo patrimonial, por R\$ 137.645,79;
- Alienação do Veículo S10 por R\$ 49.450,00, valor inferior ao de compra;
- Alienação do Veículo Mitsubishi Lancer por R\$ 55.000,00, valor inferior ao de compra.

3) PEDIDOS

Por derradeiro, **a recorrente ainda quer o afastamento da Taxa Selic sobre a multa de ofício**, por entender que, tratando-se esta taxa e a multa, ambas, penalidades, ainda que previstas em lei, não são autorizadas a incidir uma sobre a outra, fls. 2.320/2.321:

Sabe-se que após o prazo legal para apresentação da Impugnação, a SRFB passa a aplicar a taxa de juros Selic inclusive sobre a multa de ofício. Diante disto, a Recorrente insurge-se contra tal aplicação, tendo em vista que penalidades, tanto multa de ofício, como taxa de juros Selic, embora previstas em lei, não são autorizadas a incidirem uma sobre a outra.

Para dar amparo ao pedido acima, citou também decisões do Carf, Acórdão 3403-0.271, de 17/09/2014, Acórdão 103-23566, de 17/09/2008.

Na sequência, **requer o acolhimento total das razões apresentas no recurso para CANCELAR a exigência fiscal, com arquivamento dos autos** e, ainda, faz os seguintes pedidos sucessivos, extraídos do próprio recurso:

PRELIMINARMENTE, determinando o retorno dos autos à D RJ de Salvador/BA, para análise integral das razões e provas produzidas em sede de Impugnação, sob pena de preterição ao direito de defesa e supressão de instância, bem como para efeitos de prequestionamento de toda a matéria posta à discussão; Ou então

Reconhecer a NULIDADE do auto de infração combatido, em vista de evidente vício material identificado;

Não sendo este o entendimento dessa r. Turma:

Pugna-se então, A REVISÃO DO LANÇAMENTO COMBATIDO, em vista da hipótese constante no artigo 149, IV, do CTN, pois, conforme arguido ao longo dessa peça, identificou o contribuinte que restou atribuído ao auto de infração em discussão cálculo da base de cálculo estimada não correspondente com a realidade fática;

Por consequência, e então feita a devida valoração das provas, seja totalmente CANCELADA a matéria discutida e, via de consequência, ARQUIVADO o processo administrativo instaurado.

O afastamento da Taxa Selic sobre a multa de ofício, face a ausência de disposição legal para sua aplicação.

OUTROS PEDIDOS APRESENTADOS FORA DO PRAZO

Posteriormente, precisamente em 22/11/2017, às 15:09, o contribuinte apresentou novo recurso voluntário, conforme fls. 2.330 em que traz novas razões de direito, solicitando a juntada de Ata de Reunião realizada em 24/02/2017, ocorrida conforme fls. 2.333 e ss.

Em 30/06/2021, precisamente às 15:13:16, o contribuinte apresentou pedido requerendo prioridade para a distribuição e tramitação de seu recurso, conforme fls. 2.343 e ss.

Conforme fls. 2.349 e seguintes, foram apresentados novos requerimentos em 09/11/2022, às 17:34:24 e em 10/11/2022, às 10:31:50, contendo cópia de documentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

O recurso de fls. 2.282/2.323 atende aos requisitos legais e foi apresentado tempestivamente, ao que tomo conhecimento dos seus termos e passo a apreciá-lo.

Em relação às razões recursais interpostas posteriormente e extemporaneamente em 22/11/2017, às 15:09, conforme fls. 2.330 e ss, bem como também os demais requerimentos apresentados, deixo de conhecê-los por causa da preclusão consumativa ocorrida com a interposição do recurso a fls. 2.282/2.323 e também pela própria preclusão temporal, todavia, admito as cópias documentais juntadas pela primazia da verdade material, aqui adotada.

- 1) PRELIMINARES
 - a) NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A preliminar foi nitidamente apresentada contra a decisão *a quo*, ao argumento de que o colegiado de primeiro grau não apreciou todos os pontos controversos da lide e não avaliou as provas dos autos, considerando cerceado seu direito de defesa, nos termos em que rege o art. 59, II do Decreto-Lei nº 70.235, de 1972.

Em detido exame ao acórdão de fls. 2.270 e ss, observo que TODOS os pontos em discussão foram examinados e julgados, sendo forçosa a alegação de cerceamento de direito de defesa, com o fundamento no art. 59, II do Decreto-Lei nº 70.235, de 1972, com o acréscimo de que o juízo é livre para dar seu *opinio juris*, desde que o faça de forma fundamentada, como o fez.

- b) NULIDADE POR ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL

Direcionada à autuação, tal como também suscitada a preliminar em sua peça de defesa de fls. 2.180 e ss, verifiquei que o auto de infração descreve claramente fatos e fundamentos jurídicos, tanto que permitiu amplo e exaustivo exercício do direito de defesa, conforme se vê tanto na impugnação, como também no recurso apresentado, ao que entendo não merecer acolhida esta tese.

c) FALTA DE MOTIVAÇÃO/FUNDAMENTAÇÃO LEGAL PARA APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA AOS FATOS GERADORES DE GANHO DE CAPITAL

Não vejo um mínimo de direito razoável para a alegada falta de fundamentação na multa qualificada aplicada na autuação, primeiro por ter sido fundamentada, segundo, e já entrando no mérito da aplicação, por ser óbvia e clara a intenção em fraldar o fisco, decorrente de declarar falsamente e, jamais por descuido ou erro, a venda de imóveis pelo mesmo valor de aquisição, quando se sabe não ser. Para um homem médio, detentor de variados bens e negócios, uma venda realizada ao amparo de escritura pública, declarada pelo mesmo valor, enquanto é sabido não ser e isto com clara e evidente vantagem tributária, NÃO É UM MERO ERRO. Portanto, nem em sede de preliminar e nem no mérito merece o recurso ser acolhido quanto à aplicação da multa qualificada, vez que foi devidamente descrita e fundamentada na peça acusatória do presente, o auto de infração.

2) MÉRITO

a) LEGITIMIDADE DA DISTRIBUIÇÃO DESPROPORCIONAL DE LUCROS E DIVIDENDOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

O recorrente diverge do entendimento de que a distribuição de lucro para além da correspondente participação na sociedade, em detrimento do art. 1007 do Código Civil, Lei nº 10.406 de 2002, está sujeita à tributação nos termos regidos pelo art. 3º, §§3º e 4º da Lei nº 7.713, de 1988. **Concorda, porém, que houve distribuição desproporcional dos lucros para o período de apuração**, contudo entendeu que esse fato ocorreu dentro da legalidade e que a autoridade deixou de apreciar documentos juntados aos autos, tais como o contrato social da empresa responsável por referida distribuição.

A legitimidade alegada pela recorrente somente ocorre em havendo cláusula no contrato social, que permita uma distribuição diversa ou desproporcional.

Recente posicionamento do Carf, conforme Acórdão nº 2402-009.350 da presente turma, de 12/01/2021, reforça o entendimento acima, para o qual reproduzo parte da ementa que aborda a matéria:

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DESPROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. LIBERDADE DE PACTUAÇÃO. PERMISSÃO EXPRESSA NO CONTRATO SOCIAL.

Não há vedação legal no que se refere à distribuição desproporcional de lucros em relação à participação social, quando o contrato social for claro ao dispor sobre tal distribuição. Havendo contabilidade que cumpre com as formalidades intrínsecas e extrínsecas e sendo a apuração de lucro regular e contabilizada, não há que se falar em incidência de imposto de renda em face dos valores distribuídos como lucro.

Ao verificar o processo, especialmente em relação às cópias trazidas aos autos do contrato social da empresa MÁRCIO MENDES HOLDING PARTICIPAÇÕES LTDA, constituída em 23/06/2011, fls. 145, observo a fls. 143 que o Capítulo VIII, de Título EXERCÍCIO SOCIAL, RESERVAS, DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS, traz no §2º da cláusula nº 24 o seguinte:

Parágrafo 2º - **Poderão os sócios deliberar a distribuição desproporcional dos lucros desde que com a aprovação dos que tiverem suas participações nos lucros reduzidas em virtude da referida deliberação.**(grifo do autor)

Passo então ao exame do lançamento e das declarações do recorrente, reproduzindo abaixo a *ratio essendi* da exação quanto ao tema, conforme fls. 2.142:

Rendimentos pagos a sócio ou acionista de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no Lucro Real, Presumido ou Arbitrado, excedente à participação do contribuinte no lucro distribuído, informados indevidamente como isentos nas Declarações de Ajuste Anual de 2012 a 2015, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal em anexo.

Em exame às declarações, DIRPF do período, verifiquei o seguinte:

- Exercício 2012 – Ano-Calendário 2011 (fls. 16) => Há registro como rendimentos isentos e não tributáveis de R\$ 610.007,94, recebidos de GENÉSIO A. MENDES & CIA LTDA e de R\$ 61.962,75 recebidos de FAROL FARMÁCIA;
- Exercício 2013 – Ano-Calendário 2012 (fls. 37) => R\$ 619.910,61, recebidos de MARCIO MENDES HOLDING DE PART. LTDA e de R\$ 40.023,52 recebidos de FAROL FARMÁCIA;
- Exercício 2014 (fls. 51) – Ano-Calendário 2013 => R\$ 650.544,49, recebidos de MARCIO MENDES HOLDING DE PART. LTDA e de R\$ 43.458,32 recebidos de FAROL FARMÁCIA;
- Exercício 2015 (fls. 71) – Ano-Calendário 2014 => R\$ 576.168,00, recebidos de MARCIO MENDES HOLDING DE PART. LTDA e de R\$ 40.808,57 recebidos de FAROL FARMÁCIA.

O Termo de Verificação Fiscal juntado aos autos descreve a fls. 2.091:

a) a empresa GAM Holding de Participações Ltda fez pagamentos na conta do contribuinte Márcio Mendes e os atribuiu a distribuição de lucros para Márcio Mendes Holding de Participação Ltda. **Há irregularidade nesses lançamentos contábeis, pois a empresa Márcio Mendes Holding de Participação Ltda. não tinha direito a qualquer distribuição de lucros, tendo em vista que o contribuinte Márcio Mendes possuía o usufruto das cotas que transferiu para a citada empresa; e os valores transferidos para as contas de Márcio Mendes excedem o valor do lucro que a ele caberia. Portanto, estamos considerando que os valores foram pagos a Márcio Mendes e não a sua empresa e estamos tributando o valor que excede ao lucro que a ele cabia;**(grifo do autor)

b) a empresa Márcio Mendes Holding de Participação Ltda. informou distribuição de lucros para o contribuinte Márcio Mendes, **mas não possuía qualquer renda que lhe possibilitasse essa distribuição.**(grifo do autor)

Mais a frente, fls. 2.103 há as seguintes informações:

c) os créditos atribuídos a distribuição de lucros da empresa Genésio A Mendes & Cia Ltda foram comprovados (fls. 1556 a 1577) e estão sendo excluídos dos depósitos cuja origem não foi comprovada. **No entanto, estamos tributando o valor pago a**

título de distribuição de lucros que excedeu ao lucro que caberia ao contribuinte Márcio Mendes; (grifo do autor)

Por fim, passo então a transcrever as conclusões da fiscalização, fls. 2.118 e 2.119:

Omissão entre os rendimentos tributáveis nas Declaração de Ajuste Anual de 2011 a 2014 (fls. 14 a 86) dos valores informados como distribuição de lucros pela empresa Genésio A Mendes & Cia. Ltda que excederam à participação do usufrutuário Márcio Mendes no Capital Social da empresa, conforme descrito a seguir. (grifo do autor)

Cabe destacar que, conforme determina o § 4º do artigo 3º da Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1988 "a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título."

Foram realizados pela empresa Genésio A. Mendes & Cia Ltda, CNPJ 82.873.068/0001-40, pagamentos ao usufrutuário Márcio Mendes, a título de distribuição de lucros, que excederam ao percentual a que este tinha direito como usufrutuário das cotas da empresa, sem que houvesse tributação dos valores pagos que excederam ao lucro que lhe cabia.(grifo do autor)

Conforme estabelecido em Atas de Reunião de Quotistas (fls. 1135, 1142, 1147 e 1150), os lucros distribuídos pela empresa seriam pagos aos acionistas ou usufrutuários de maneira proporcional à sua participação no Capital Social. Portanto, todo o valor distribuído a maior ao usufrutuário Márcio Mendes deve ser incluído entre os rendimentos tributáveis em suas declarações de ajuste anual. Estes valores foram indevidamente informados como rendimentos isentos referentes à Distribuição de Lucros.

A empresa Genésio A. Mendes & Cia Ltda. fez os pagamentos referentes aos anos-calendário de 2012 a 2014 na conta de Márcio Mendes mas registrou na contabilidade como se esses pagamentos tivessem sido feitos para a empresa Márcio Mendes Holding de Participações Ltda. Márcio Mendes então, equivocadamente, lançou em suas Declarações de Ajuste Anual de 2013 a 2015 os valores como lucros e dividendos recebidos da empresa Márcio Mendes Holding de Participações Ltda. - a qual não tinha qualquer renda, pois não era a usufrutuária das cotas de sua propriedade. Portanto, todos os valores informados como recebidos da empresa Márcio Mendes Holding de Participações Ltda. foram na realidade recebidos da empresa Genésio A. Mendes & Cia Ltda e, em valor superior ao que cabia ao contribuinte Márcio Mendes. O valor excedente ao que lhe cabia está sendo tributado no presente auto de infração. (grifo do autor)

(...)

Destaque-se que para os anos de 2012 a 2014 os valores foram informados nas Declarações de Ajuste Anual de Márcio Mendes como se tivessem sido recebidos da empresa Márcio Mendes Holding de Participações Ltda. No entanto, como informado por essa empresa na resposta à Intimação N° 192/16 (folhas 1777 a 1781). A empresa Márcio Mendes Holding de Participações Ltda. não era a beneficiária dos lucros da empresa Genésio A. Mendes Ltda, mas sim seu sócio Márcio Mendes, tendo havido um erro de escrituração. Além disso os pagamentos foram feitos pela empresa Genésio A. Mendes Ltda. diretamente na conta do contribuinte Márcio Mendes. (grifo do autor)

A seguir apresento a planilha elaborada pela fiscalização a fls. 2.119:

Ano-Calendário	Valor Total Distribuído Pela Empresa, fls. 1135, 1142, 1147 e 1150 (A)	Valor Pago ao Usufrutuário Márcio Mendes na Distribuição, fls. 1096, 1379, 1380, 16, 37, 51 e 71 (B)	Valor Que Caberia ao Usufrutuário de Acordo com sua Participação no Capital Social (C = 9,92% de A, fls. 161 a 191, 1098 a 1101)	Valor Tributável - Excedente ao Lucro que Cabia a Márcio Mendes -(D = B - C)
2011	1.631.811,37	610.007,94	161.875,69	448.132,25
2012	2.033.925,52	619.910,61	201.765,41	418.145,20
2013	2.138.414,46	650.544,49	212.130,71	438.413,78
2014	2.229.954,55	576.168,00	221.211,49	354.956,51

Em análise ao lançamento, em cotejo com as declarações do período, fica suficientemente claro o seguinte:

- **O motivo desta cobrança tributária é a distribuição desproporcional de lucros;**
- **A atribuição dos valores recebidos no período à fonte pagadora Genésio A. Mendes & Cia Ltda,** muito embora conste das declarações que boa parte das distribuições tenha sido realizada pela Empresa Márcio Mendes Holding de Participação Ltda, resta porém que esta mesma informou tratar de recursos pagos pela Genésio ao Sr. Márcio, conforme resposta à Intimação nº 192, de cópia a fls. 1.777, abaixo transcrita:

Item 2.1 - **A origem dos lucros contidos na empresa Intimada é a "distribuição de lucros e dividendos" da empresa Genésio A. Mendes & Cia. Ltda., informados (contabilizados) equivocadamente,** pois a empresa não é usufrutuária das cotas que geram o direito, não sendo, portanto beneficiária de qualquer lucro desta empresa. Conforme já informado, e com base nos contratos apresentados, o beneficiário/usufrutuário das quotas e detentor dos lucros e dividendos distribuídos é a pessoa física do Sr. Márcio Mendes. Ressalta-se que estes lucros distribuídos já foram tributados em sua origem.(grifo do autor)

Item 3.1 - **Nos termos dos contratos apresentados, o usufrutuário dos rendimentos pagos pela empresa Genésio A. Mendes & Cia. Ltda., é a pessoa física de Márcio Mendes, e não a empresa Márcio Mendes Holding de Participações Ltda.** Referidos rendimentos informados como "lucros e dividendos recebidos" o foram mencionados apenas de maneira equivocada, tanto que posteriormente o procedimento foi devidamente corrigido.(grifo do autor)

Item 3.2 - **Como já exposto nos itens 2A e 3J,, a origem dos recursos para pagamento de "lucros" ao sócio Márcio Mendes, referem-se a "distribuição de lucros e dividendos" da empresa Genésio A. Mendes & Cia. Ltda., que equivocadamente foram contabilizados na intimada.**(grifo do autor)

Em exame aos atos constitutivos da Genésio A. Mendes & Cia Ltda, fls. 2.370 e ss, observo que a 18ª alteração contratual da empresa, datada de 23/12/2009, traz em sua cláusula 2ª, ao alterar a cláusula 19ª, o seguinte:

Cláusula 2a - Em decorrência da modificação acima, fica alterada a Cláusula 19 do Contrato Social, que passa a vigorar com a seguinte redação:

"Cláusula 19 (...)

Parágrafo Único: **Poderão os sócios deliberar a distribuição desproporcional dos lucros, desde que com a aprovação dos que tiverem suas participações nos lucros reduzidas em virtude da referida deliberação**". (grifo do autor)

Destaque-se que todas as alterações contratuais de referida empresa, ao longo do período lançado, **não modificam a possibilidade de distribuição desproporcional**, em havendo aprovação dos que tiverem suas participações nos lucros reduzidas em virtude de deliberação de tal natureza, fls. 2.402.

Em exame as atas de reunião da Genésio A. Mendes & Cia Ltda, datadas de 24/02/2017, de cópia a fls. 2.333 e ss, **verifico que os sócios deliberaram por distribuir os lucros de modo desproporcional para os exercícios financeiros de 2011, 2012, 2013 e 2014**, ou seja, aqueles mesmos em que se apurou e lançou o IRPF.

Isto posto, **considero procedente a tese do recorrente**, fazendo jus à desconstituição do lançamento realizado com a rubrica "RENDIMENTOS RECEBIDOS EXCEDENTES À PARTICIPAÇÃO DO CONTRIBUINTE NOS LUCROS DISTRIBUÍDOS".

b) INEXISTÊNCIA DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL QUANTO À ALIENAÇÃO DE BENS MÓVEIS E IMÓVEIS – OMISSÃO DE RENDIMENTOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Quanto à omissão de rendimentos em razão de depósitos bancários de origem não comprovada, primeiramente há expressa determinação na lei tributária, nos termos em que rege o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, para considerar referida omissão fato tributável e, feita toda a análise fiscal devidamente descrita no relatório de fls. 2.087 e ss, exaure-se, ponto a ponto, os depósitos para os quais foram apresentadas informações e cópia de documentos que, efetivamente, **não comprovam a respectiva origem ou lastro nas atividades ou patrimônio do recorrente**, conforme fls. 2.129/2.131. Diante disto, entendo ocorrida a omissão de rendimentos em análise.

Em relação à omissão de receita oriunda de acréscimo patrimonial adquirido em alienação de bens, restou suficientemente comprovada a alienação subfaturada, conforme Item 2.5 do relatório acima referido, fls. 2.131/2.133.

c) AFASTAMENTO DA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Trata-se o tema de matéria já pacificada neste conselho, inclusive sumulada, Súmula nº 108, de 03/09/2018, portanto não merece ser acolhida a tese, conforme abaixo se transcreve:

Súmula CARF n.º 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

d) CONCLUSÃO

Por derradeiro e já em análise aos pedidos postos no recurso, entendo não haver qualquer razão para o retorno do presente ao colegiado de primeiro grau, tampouco que haja revisão do lançamento pela autoridade responsável.

Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do recurso voluntário interposto, **para retirar do lançamento, somente, aqueles créditos constituídos em razão dos RENDIMENTOS RECEBIDOS EXCEDENTES À PARTICIPAÇÃO DO CONTRIBUINTE NOS LUCROS DISTRIBUÍDOS nos períodos, com a respectiva multa de ofício e juros de mora.**

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino