



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	12448.729453/2015-36
ACÓRDÃO	2402-013.657 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARCIA VELLOSO NOGUEIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO. SÓCIOS. EXCESSO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Os valores recebidos pelos sócios de pessoa jurídica que excedam o lucro arbitrado, e que não tenham suporte escritural, são considerados rendimentos tributáveis.

TRIBUTAÇÃO DE RENDIMENTOS. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. SIMULAÇÃO.

Sujeita-se a tabela progressiva os rendimentos decorrentes da venda simulada de participação societária.

DILIGÊNCIA. NÃO COMPRODAÇÃO DE NECESSIDADE. IMPOSSIBILIDADE Não restando demonstrada a necessidade de realização de perícia ou diligência, resta indeferido o pedido.

RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, C DO CTN. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA PARA 100%.

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c.

A Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art.44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada teve seu percentual reduzido de 150%(cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%. Vencidos os Conselheiros Joao Ricardo Fahrion Nuske (relator) e Suez Roberto Colabardini Filho que deram parcial provimento em maior extensão para cancelar o lançamento quanto a infração de rendimentos recebidos a título de lucro distribuído excedente ao lucro arbitrado, além de reduzir a multa ao percentual de 75%. Designado redator do voto vencedor o Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske – Relator

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alexandre Correa Lisboa, Suez Roberto Colabardini Filho, Andre Barros de Moura (substituto[a] integral), Rodrigo Duarte Firmino (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício e voluntário interposto nos autos do processo nº 12448.729453/2015-36 , em face do acórdão nº 15-41.357, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente em a impugnação.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

A interessada impugna lançamento do imposto de renda dos anos-calendário 2010, 2011, 2012, que resultou em imposto suplementar de R\$ 1.749.683,52. Com os acréscimos legais, inclusive multa qualificada de 150%, a exigência se elevou para R\$ 4.213.747,91.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 256/393), Márcia Velloso de Araújo, Eugênio Nabuco dos Santos Filho e Antônio da Silva Alves eram sócios da CBI Indústria e Comércio Ltda. A empresa explorava a atividade de comércio atacadista de mercadorias em geral (excluídos alimentos e insumos agropecuários). Com o objetivo de sonegar tributos e transferir em benefício próprio os valores sonegados, os sócios simularam a alienação da empresa em 02/08/2010 e passaram a espoliar-la do seu patrimônio.

Em junho de 2010 a empresa foi alienada para Mauro Aparecido e Neuza Maria Soares. Em 16/06/2011 os novos sócios alienaram as suas cotas para Roberto Leonardo da Silva e Wesley Rabelo. Estes, em novembro e dezembro de 2012 alienaram as suas cotas para Ana Lúcia Vellasco Ferreira e para Roberto Luiz Cardoso. As investigações fiscais, porém, comprovaram que os dois primeiros adquirentes, Mauro Aparecido e Neuza Maria Soares, e os dois últimos, Ana Lúcia Vellasco Ferreira e Roberto Luiz Cardoso, são pessoas inexistentes, criadas com a utilização de dados e documentos falsos para simular a alienação.

Não foram reconhecidas nos condomínios em que supostamente residiam; teriam se registrado no CPF pouco antes da sua participação nestes negócios; as secretarias de segurança pública confirmaram falsos os dados das suas carteiras de identidade. Quanto aos dois sócios intermediários, Roberto Leonardo da Silva e Wesley Rabelo, eram funcionários da CBI que foram posteriormente contratados pela SKN, empresa criada pelos sócios da CBI com o objetivo de explorar o mesmo ramo de atividade da espoliada CBI. Restou demonstrado que Roberto e Wesley não eram senão pessoas interpostas, pois além de terem sido e serem funcionários das empresas envolvidas, CBI e SKN, não teriam capacidade financeira suficiente para tal aquisição. Um mesmo MAC address (00-13-02-11-45-78) foi usado para transmitir as declarações das pessoas físicas inexistentes Mauro Aparecido da Silva (ano-calendário de 2010) e Neuza Maria Soares (ano-calendário de 2010) e as declarações do sócio Eugênio Nabuco dos Santos Filho (anos-calendário de 2004 a 2009), bem como as declarações de Felipe Nabuco dos Santos (ano-calendário de 2009) e Maria de Fátima Trindade Nabuco dos Santos (ano-calendário de 2009), estes dois últimos filho e esposa de Eugênio, o que demonstraria o estreito elo entre estas pessoas.

Depois da alienação fictícia os valores espoliados da CBI foram repassados para os seus sócios de fato e pessoas físicas e jurídicas a eles ligadas, através de recursos que transitaram pela conta bancária da HAG Indústria e Comércio de Eletro Eletrônicos Ltda-ME, empresa que se comprovou inexistente de fato nesta época, pois teria como sócios Rubens Silva Nocelli e Henrique Alberto Gonçalves, também pessoas inexistentes de fato. A empresa se declarou inativa em 2010. As declarações dos sócios fantasmas foram transmitidas do mesmo Mac Address nº 00-13-02-11-45-78 que serviu para transmitir as declarações dos sócios fantasmas da CBI Mauro Aparecido da Silva e Neuza Maria Soares, como acima referido.

Em 2011 a CBI passou a retificar as suas DCTF, anulando vultosos débitos fiscais que montaram a R\$ 59.374.015,77. Nos lançamentos de ofício contra a pessoa jurídica foram apurados tributos e contribuições sonegadas que montaram a R\$ 57.471.611,71 nos períodos em questão, isto sem incluir os acréscimos legais.

Paralelamente, a SKN passou a desenvolver a mesma atividade da espoliada CBI. Verificou-se que a CBI e a SKN tinha em torno de 200 clientes comuns. 48 empregados da CBI foram assumidos pela SKN. O endereço da sede social da SKN (Rua Venâncio Flores nº 305, sala 1001, Leblon, Rio de Janeiro) é o mesmo endereço da sede social da CBI nos períodos de 20/07/2009 a 03/08/2010 e 29/04/2011 a 26/07/2012. Duas filiais da SKN têm o mesmo endereço de duas filiais baixadas da CBI. Diversas evidências nos cadastros bancários demonstram a ligação dos envolvidos e dos seus empregados com as contas bancárias da CBI.

Neste contexto, o lançamento contra a contribuinte autuada decorreu das seguintes irregularidades:

a) Rendimentos omitidos recebidos a título de lucro distribuído acima do lucro arbitrado na pessoa jurídica, no total de R\$ 3.796,097,48 (R\$ 3.062.795,88 em 2010 e R\$ 733.301,60 em 2011). Não foi apresentada contabilidade regular comprovando lucro real apurado pela empresa em 2009 e no período autuado. A escrituração da CBI do ano-calendário 2009, encaminhada ao SPED, está registrada como “indeferida”. No ano-calendário 2008 os lucros recebidos e acumulados declarados na DIPJ foram integralmente retirados pelos sócios, conforme as suas declarações do imposto de renda pessoa física. Deste modo todo lucro acumulado em 2009 deveria ter sido gerado em 2009, o que não restou comprovado. Como isso o lucro da CBI em 2010 foi determinado pelo arbitramento, visto que não foi apresentada escrituração regular. O imposto de renda da pessoa jurídica foi lançado em auto de infração a que se refere o processo nº 12448.722548/2015-29. O lucro distribuído ao sócio acima do lucro arbitrado foi considerado rendimento tributável na declaração de ajuste anual da pessoa física.

b) Rendimentos omitidos, caracterizados por depósito de origem não comprovada. A contribuinte não comprovou as operações que deram causa a diversos depósitos em sua conta bancária, em um total de R\$ 668.758,07.

c) Rendimentos omitidos, recebidos da conta bancária da HAG Indústria e Comércio de Eletro-Eletrônicos Ltda-ME, em um total de R\$ 698.672,01. Considerando os métodos fraudulentos empregados, com a utilização de empresa que se mostrou inexistente de fato, foi aplicada neste caso a multa de ofício qualificada de 150%.

d) Rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual classificados indevidamente como recursos sujeitos ao ganho de capital. Na alienação simulada da CBI a contribuinte declarara haver recebido R\$ 1.300.000,00, calculando ganho de capital nulo. Foi comprovado que este valor lhe foi repassado pela empresa inexistente de fato, HAG Indústria e Comércio de Eletro-Eletrônicos Ltda-ME.

Como a alienação foi simulada, o montante recebido foi considerado rendimento tributável na declaração. Também sobre esta parcela foi aplicada a multa qualificada de 150%.

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

LUCROS DISTRIBUÍDOS ACIMA DO LUCRO ARBITRADO.

São rendimentos tributáveis os lucros distribuídos aos sócios em valor superior ao lucro arbitrado.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO.

Consideram-se rendimentos omitidos os depósitos de origem não comprovada.

INTUITO DE FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.

Cabe a aplicação da multa qualificada de 150% quando comprovado o intuito de fraude com a interposição de pessoas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Sobreveio Recurso Voluntário, alegando, em síntese: 1) improcedência do auto de infração, tendo em vista a inexistência de lucros distribuídos em excesso; 2) inexistência de fraude na venda de quotas da CBI; 3) a conversão em diligência para aferição da escrituração contábil; 4) a redução da multa qualificada para multa mínima de ofício de 75%.

Em documento de fls. 22.823 dos autos sobreveio informação de que a contribuinte desistiu parcialmente do recurso voluntário em relação às infrações de OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA e DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA, mantendo-se o recurso com relação as infrações de RENDIMENTOS RECEBIDOS POR SÓCIOS DE EMPRESAS e RENDIMENTOS RECEBIDOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF, tendo em vista à adesão ao PERT.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos os demais requisitos, conheço do recurso voluntário.

I. ADMISSIBILIDADE

Considerando a petição de fls. 22.795 narra a recorrente a adesão ao PERT em relação à parte das irresignações recursais, razão pela qual mantém-se a análise tão somente com relação às infrações de Rendimentos Recebidos Por Sócios de Empresas (Distribuição de Lucros acima) E Rendimentos Recebidos Classificados Indevidamente na DIRPF (ganho capital).

II. MÉRITO

Conforme trazido pelo relatório fiscal a operação cuja tributação ora se analisa foi realizada pelos Srs. Eugênio Nabuco dos Santos Filho, Antônio da Silva Alves e Márcia Velloso de Araújo.

Em consulta sistema de consulta de acórdãos deste Conselho percebe-se que o Sr. Eugênio Nabuco dos Santos Filho já teve esta mesma operação e o respectivo lançamento analisado no acórdão nº 2202-009.082, em sessão realizada em 02 de dezembro de 2021.

Considerando se tratar de identidade de fatos e, estando as conclusões de acordo com minhas convicções pessoais, trago o voto vencedor do Conselheiro Ronnie Soares Anderson como razões de decidir:

Por seu turno, entendo devam ser conhecidas as alegações trazidas em tribuna acerca da existência de decisões 'transitadas em julgado' no CARF, processos 12448.722548/2015-29 (IRPJ e reflexos) 12448.722525/2015-14 (IPI) e 11762.720093/2015-81 (auto alfundegário), visto que tais decisões foram exaradas pelo CARF em 10/04/2018 (Acórdão 1401-002.346), 18/06/2019 (3301-006.376) e 27/03/2019 (3401-006.000), respectivamente, datas posteriores à juntada do recurso ora enfrentado, 10/05/2017.

Naquelas decisões, foi afastado o liame de solidariedade do contribuinte com relação aos tributos lançados em desfavor da CBI Indústria e Comércio Ltda., considerando que ele não mais estava, ao menos formalmente, na direção daquela empresa, na época que ocorreram os eventos que deram ensejo à exigência tributária.

Sem embargo, não há como se reconhecer qualquer relação de natureza reflexa ou consequencial entre aquelas decisões e o presente exame, visto que nelas foi apreciado vínculo de responsabilidade relativo a tributos devidos pela pessoa jurídica, vínculo esse fundado no art. 135, III, do CTN, e que restou, conforme mencionado, afastado.

Na presente lide, examina-se a existência de acréscimo patrimonial sujeito à incidência do imposto de renda pessoa física do recorrente, a ser analisada, como é cediço, à luz de normas jurídicas bastante distintas, tais como o art. 143 do CTN, Leis nº 7.713/88 e nº 9.250/95, e legislação correlata.

Mesmo que haja elementos de fato em tese relacionados, as decisões deste Colegiado devem pautar-se, por suposto, nas provas carreadas neste processo, e no direito aplicável às relações jurídicas em que o autuado se envolveu, repita-se, na qualidade de contribuinte, e não de responsável.

Vale acrescentar, ainda, que a situação em apreço não se adequa às hipóteses previstas no art. 6º do Anexo II do RICARF como sendo de processos ligados por reflexão, dependência ou conexão.

Sob essas ponderações, não há como acatar a aventada vinculação entre a apreciação do presente recurso e as decisões prolatadas nos mencionados processos administrativos, devendo ser rejeitada qualquer pretensão nesse sentido.

Da infração rendimentos recebidos a título de lucro distribuído excedente ao lucro arbitrado.

Neste ponto, divirjo da aplicação do Acórdão nº 2202-009.082 acima transcrito.

Conforme se constata do relatório fiscal:

I – O procedimento de fiscalização na pessoa jurídica CBI (MPF nº 07.1.08.00-2013-01270-9) resultou no arbitramento do lucro no ano-calendário de 2010 **(processo administrativo-fiscal nº 12448.722548/2015-29)** e, em consequência, foi apurado que o **contribuinte teria direito a receber, a título de lucros distribuídos**, os seguintes lucros trimestrais passíveis de distribuição: 1º trimestre – R\$ 321.296,39; 2º trimestre – R\$ 236.276,24; 3º trimestre – R\$ 356.752,65; 4º trimestre – R\$ 396.982,58; portanto, o montante total que o mesmo teria direito a receber, a título de lucros distribuídos pela CBI **no ano-calendário de 2010, seria de R\$ 1.311.307,86;**

II – **No entanto, o contribuinte declarou, no quadro ‘Rendimentos Isentos e Não Tributáveis’ da DIRPF relativa ao ano-calendário de 2010, ter recebido a quantia de R\$ 11.713.445,19 a título de ‘lucros e dividendos’ pagos pela CBI**, sendo que, durante a presente ação fiscal, **o mesmo informou à Fiscalização ter recebido, a título de distribuição de lucros provenientes da CBI no ano calendário de 2010, a quantia de R\$ 11.713.445,21**, conforme descrito na seção 4 - Procedimentos de Auditoria Fiscal junto ao Contribuinte Antônio da Silva Alves, v. quadro denominado “Operação: Distribuição de Lucro de CBI (Ano Base 2010”. Para informações mais detalhadas a respeito, consultar Termo de Início de Procedimento Fiscal lavrado em 10/02/2014; Termo de Reintimação Fiscal lavrado em 28/05/2014, Termo de Intimação Fiscal lavrado em 23/07/2014, e carta protocolizada em 28/08/2014.

III – Portanto, é possível apurar que o contribuinte recebeu o valor de R\$ 10.402.137,35 (= R\$ 11.713.445,21– R\$ 1.311.307,86) acima do limite a que teria direito legalmente, conforme demonstrado no quadro abaixo: (...);

Saliento que, de fato, no julgamento do lançamento envolvendo o sócio Eugênio Nabuco dos Santos Filho no acórdão 2202-009.082, foi mantido o lançamento realizado.

Ainda que, por regra, costume aplicar o mesmo julgamento para diversos sócios, por uma questão de segurança jurídica, não há como ignorar que o mesmo fato (distribuição de lucros), **também foi apurado no processo de IRPJ nº 12448.722548/2015-29**. Assim, o mesmo fato deste processo foi também analisado quanto ao sócio Eugênio no acórdão 2202-009.082, quanto com relação à empresa CBI Industria e Comércio.

Na análise dos lucros da empresa CBI, e como fundamento para excluir a solidariedade do ora recorrente do lançamento de IRPJ, assim restou decidido e afirmado (Acórdão 1401-002.346):

Como fundamento da aplicação da responsabilidade prevista no art. 124, I, do CTN, o fisco alega o fato de EUGÊNIO, ANTÔNIO e MÁRCIA terem recebido, ao longo do ano de 2010, o valor de R\$ 26,8 milhões da empresa CBI, o que denotaria o proveito econômico necessário a justificar a responsabilidade solidária.

No entanto, conforme demonstrado por eles, tal valor refere-se a lucros acumulados da empresa até 2009 e que estavam depositados nas contas da CBI antes das vendas das cotas às pessoas posteriormente reconhecidas inexistentes, ou seja, prescindia-se de qualquer sonegação para que fossem pagos.

A distribuição dos lucros foi devidamente declarada na DIPJ da CBI, bem como na DIPF dos sócios, assim como foi deliberada em ata registrada na Junta Comercial à época dos fatos (fls. 734/741), em 30/06/2010, antes de qualquer supressão de tributo.

Isto porque, restou apurado que parte desse valor foi pago em dinheiro e parte através de transferência de um imóvel de propriedade da CBI, preexistentes no ativo da sociedade antes da alienação.

Lucros Pagos em 2010	
Dinheiro	R\$ 20.535.846,33
Imóvel	R\$ 6.349.999,92
Total	R\$ 26.885.846,25

O saldo em dinheiro preexistente nas contas correntes restou demonstrado pela somas dos valores localizados nos extratos bancários anexados às fls. , dos Bancos:

Mercantil, Triangulo, Itaú, do Brasil, HSBC e Real e o imóvel devidamente registrado na sua propriedade, que demonstram a origem lícita do patrimônio da empresa.

Ante o exposto, voto no sentido afastar a responsabilidade das pessoas físicas.

Com isso, como fundamento para exclusão da responsabilidade solidária no acórdão nº 1401-002.346, reconheceu-se a validade dos lucros distribuídos no ano de 2010.

Não houve análise do lançamento do IRPJ uma vez que somente houve recurso dos solidários no referido processo.

Desta forma, em já tenho sido reconhecida a validade dos lucros distribuídos referentes aos mesmos fatos, dou provimento ao recurso voluntário neste ponto para cancelar o lançamento com relação à infração de rendimentos recebidos a título de lucro distribuído excedente ao lucro arbitrado.

Da infração rendimentos classificados indevidamente na DIRPF.

Neste ponto e nos seguintes, retomo o acompanhamento ao decidido no acórdão nº 2202-009.082:

A fiscalização considerou terem havido alienações fictícias de cotas da CBI para Mauro Aparecido da Silva no ano calendário de 2010, pelo valor de R\$ 2.050.000,00, e que os valores recebidos seriam na verdade oriundos daquela empresa, tendo somente transitado pela 8 c/c nº 00880035, mantida na agência nº 0551 do Banco Bradesco pela pessoa jurídica HAG Indústria e Comércio de Eletro Eletrônicos Ltda, CNPJ nº 09.427.935/000123, e depois efetuados depósitos na c/c nº 00884774, mantida na mesma agência pelo autuado, que no mesmo ano também recebeu nessa conta R\$ 950 mil decorrentes de tal forjada alienação. Tais valores foram submetidos, no lançamento, à tabela progressiva do imposto de renda, nos termos do art. 55, X, do RIR/99.

Similarmente, também foram reputados como provenientes de alienação fictícia da CBI R\$ 3.647.706,00 depositados por essa empresa, correspondente à soma dos valores dos 07 (sete) depósitos bancários efetuados no período de maio a junho de 2012, na c/c nº 00884774 do Banco Bradesco, supracitada, que o contribuinte alegou serem relativos à cláusula de earn out prevista no contrato da alienação. Explique-se, de passagem, que earn outs são parcelas correspondentes a pagamento de parte do preço de aquisição de uma empresa, vinculadas a uma compensação aos sócios vendedores em relação aos lucros e desempenho futuros da companhia adquirida.

Tal alienação de cotas constituiu-se, conforme relato fiscal, em primeira etapa de uma série de vendas fictícias sucessivas, que visavam o 'esvaziamento' da CBI e transferência de parte de seus recursos para outras empresas correlacionadas com os sócios daquela, a saber, o epigrafado, Antônio e Márcia. Segue síntese descritiva da situação, de acordo com entendimento da autoridade lançadora (fls. 21477/21483):

Preliminarmente, face a tudo o que foi até aqui exposto, devemos tecer algumas considerações acerca dos numerários discriminados no tópico 7 (Considerações

Gerais e Conclusões Acerca dos Fatos Apurados) que foram auferidos pelo contribuinte Eugênio Nabuco dos Santos Filho, nos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, que tiveram origem nas empresas CBI Indústria e Comércio Ltda (item V do tópico 7) e HAG Indústria e Comércio de Eletro-Eletrônicos Ltda (itens IV e VI do tópico 7), ou que, de alguma forma, tenham sido auferidos em função da suposta alienação das cotas da CBI para pessoas físicas consideradas INEXISTENTES DE FATO.

Constantemente suscitam-se dúvidas sobre os efeitos tributários decorrentes de determinados procedimentos de contribuintes que, pretendendo furta-se da imposição do imposto de renda ou obter maiores vantagens fiscais, ajustam negócio com outras pessoas, praticando formalmente ato jurídico sob certo manto legal que tem por objeto encobrir ato de natureza jurídica diversa. É o caso, por exemplo, das operações exaustivamente descritas no presente termo de constatação acerca da suposta alienação das cotas da CBI para pessoas físicas consideradas INEXISTENTES DE FATO, supostamente amparada pela 23ª Alteração e Consolidação do Contrato Social da CBI, datada de 30/06/2010 e registrada na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro (JUCERJA) em 02/08/2010, pela 25ª Alteração e Consolidação do Contrato Social da CBI, datada de 01/09/2010 e registrada na Junta Comercial do Estado de Goiás (JUCEG) em 09/12/2010, e por um 'Contrato de Compra e Venda de Quotas de CBI Indústria e Comércio Ltda1, datado de 30/06/2010, pois, neste caso concreto e fartamente documentado, foi identificada uma transação em que a pessoa jurídica CBI teve suas cotas 'alienadas', pelo valor total de R\$ 6.500.000,00, pelos então sócios Eugênio Nabuco dos Santos Filho (detentor de 40% das cotas), Antônio da Silva Alves (detentor de 40% das cotas) e Márcia Velloso de Araújo (detentora de 20% das cotas) para pessoas físicas consideradas INEXISTENTES DE FATO (Mauro Aparecido da Silva e Neuza Maria Soares), as quais, posteriormente, alienaram estas mesmas cotas (28ª Alteração e Consolidação do Contrato Social da CBI, datada de 31/05/2011 e registrada na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro (JUCERJA) em 16/06/2011) para Wesley Rabelo de Oliveira e Roberto Leonardo da Silva, que eram funcionários da própria CBI até 31/05/2011 e não tinham a mínima capacidade financeira para efetivar tal transação, pois assumiram uma dívida de R\$ 5.000.000,00 (R\$ 3.250.000,00 pelas cotas e R\$ 1.750.000,00 pela obrigação de integralizar o capital) cada um (cabe, neste 9 ponto, ser salientado que, posteriormente, ambos passaram a auferir rendimentos, como trabalhadores autônomos - Wesley, a partir de 03/09/2012, e Roberto Leonardo, a partir de 01/03/2013 -, da empresa SKN do Brasil Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda). Estas duas pessoas físicas alienaram as suas cotas da CBI, sem nunca terem desembolsado sequer um centavo referente à aquisição das mesmas, do seguinte modo: Wesley Rabelo de Oliveira transferiu as suas cotas para Ana Lúcia Vellasco Ferrero (31ª Alteração e Consolidação do Contrato Social da CBI, datada de 13/11/2012 e registrada na JUCERJA em 15/03/2012) e Roberto Leonardo da Silva cedeu suas cotas a Roberto Luiz Cardoso (32ª Alteração e Consolidação do Contrato Social da CBI, datada de 30/12/2012 e registrada na

JUCERJA em 28/05/2013), ambas as participações alienadas por R\$ 5.000.000,00, 'pagos no ato em moeda corrente', sendo que estas duas pessoas físicas adquirentes também foram consideradas INEXISTENTES DE FATO.

O artifício engendrado carrega subjacentemente a intenção de realizar negócio entre os sócios da CBI, Eugênio Nabuco dos Santos Filho, Antônio da Silva Alves e Márcia Velloso de Araújo, que assumem a posição de alienantes ao venderem para as pessoas físicas Mauro Aparecido da Silva e Neuza Maria Soares, consideradas INEXISTENTES DE FATO, as suas participações no capital da empresa. O objetivo real, todavia, era, por meio de sucessivas mudanças no quadro societário da CBI, envolvendo 04 (quatro) pessoas físicas consideradas INEXISTENTES DE FATO, sucessivas mudanças de endereço da sede social da mesma, inclusive para outro estado (Goiás), e, finalmente, para um endereço no qual a empresa não foi localizada, tentar mascarar qualquer vínculo que pudesse existir entre os antigos sócios e a empresa que, durante os anos calendário de 2010, 2011 e 2012, sonegou expressivas quantias referentes a impostos (IRPJ/IPI) e contribuições sociais (CSLL/COFINS/ PIS) - processos administrativos nº 12448.722548/2015-29 e nº 12448.722525/2015-14 -, conforme descrito nos quadros a seguir (informações retiradas dos Termos de Verificação da ação fiscal empreendida na empresa CBI- MPF nº 07.1.08.00-2013-01270-9): (...)

Como podemos observar, a sonegação dos impostos (IRPJ/IPI) e das contribuições sociais (CSLL/COFINS/PIS), nos montantes e períodos acima relacionados, totalizando o valor de R\$ 57.471.611,71 - considerando-se só o principal, excluindo-se multas e juros -, começou no mês de março de 2010, tendo se prolongado até o mês de dezembro de 2012, cabendo ser destacado que, a partir do ano-calendário de 2012, a CBI não apresentou mais a DIPJ e a SKN passou a declarar crescentes receitas de vendas, conforme demonstrado no quadro inserido no tópico 2 (Outros Fatos Apurados Acerca das Empresas CBI e SKN e das Demais Pessoas Físicas Envolvidas) do presente termo de constatação. Deste modo, portanto, restou uma vez mais caracterizado o processo de 'desidratação' da CBI e de sua substituição, nas atividades até então desempenhadas pela mesma - considerando-se ramo do negócio (CNAE), fornecedores, clientes, funcionários, sócios (direta ou indiretamente) etc -, pela SKN, sua SUCESSORA DE FATO. Paralelamente, no período entre a data de 29/01/2010 e 13/01/2012, um vultoso montante (R\$ 31.502.231,96) foi transferido da CBI para a HAG, uma pessoa jurídica também considerada INEXISTENTE DE FATO, e desta, grandes quantias foram transferidas para o patrimônio de diversas pessoas físicas e jurídicas ligadas, direta ou indiretamente, aos três sócios (Eugênio Nabuco dos Santos Filho, Antônio da Silva Alves e Márcia Velloso de Araújo) que iniciaram todo este processo fraudulento, tendo sido este numerário utilizado para 'pagar' aos 'ex-sócios' da CBI, Eugênio Nabuco dos Santos Filho e Antônio da Silva Alves, pelo menos uma parte (R\$ 2.050.000,00 x 2 = R\$ 4.100.000,00) do montante total R\$ 6.000.000,00 (R\$ 3.000.000,00 para cada um destes sócios), referente à 'alienação' da mesma, além do valor de R\$ 1.223.851,41, que foi depositado, sem

nenhum outro motivo conhecido, na conta corrente bancária de Eugênio Nabuco dos Santos Filho. Além disso, Eugênio Nabuco dos Santos Filho ainda recebeu os montantes de R\$ 950.000,00 (restante da alienação das cotas) e R\$ 3.647.706,00 (cláusula de 'earn out'), os quais também foram totalmente depositados na sua conta corrente bancária, a título de pagamento pela venda fictícia das cotas da CBI.

Exposto, ainda que sucintamente, o relato fiscal, cabe passar ao exame das razões recursais.

O contribuinte alude, genericamente, que os “sócios inexistentes” apontados na sucessão de alienações, como teria demonstrado na impugnação, “assinaram documentos em banco, contrataram com a NET e CEF (indicado no SERASA), atenderam fiscalização da SEFAZ/BA, emitiram certificado digital junto à própria RFB, assinaram petições com o auditor da RFB [!!sic], enfim, realizaram diversos atos por conta própria”.

Pois bem, considero, dos elementos trazidos nos autos, estar correta a autoridade lançadora, quando conclui pela inexistência de várias das pessoas formalmente partícipes das alienações de cotas da CBI, dantes referida.

Em particular, para o fim de analisar a venda ora questionada, efetuada pelo epígrafado a Mauro Aparecido da Silva (Mauro), impende checar a documentação a este associada, conforme circunstanciado nos autos e resumido pelo Fisco:

□ Mauro Aparecido da Silva: conforme apurado no seu cadastro mantido junto à RFB, o contribuinte teria nascido em 11/12/1968, sendo inscrito no CPF em 15/04/2009, ou seja, 41 anos após o seu nascimento e apenas um ano antes de assumir parte do controle da Companhia; ademais, o contribuinte somente apresentou as DIRPF relativas aos anos-calendário (AC) de 2005, 2010, 2012 e 2013, sendo que a DIRPF referente ao AC 2005 foi transmitida em 15/07/2010, e as DIRPF AC 2005, 2012 e 2013 foram transmitidas com os campos sem preenchimento, destacando-se que na DIRPF AC 2010 constava um patrimônio, em 31/12/2009, antes da 'aquisição' das cotas da CBI, de R\$ 3.927.561,00, composto por 'joias e objetos de arte' (R\$ 632.000,00), 'ações de empresas telefônicas' (R\$ 356.806,00), 'móveis de escritório e informática' (R\$ 1.458.255,00) e 'moeda corrente' (R\$ 1.480.500,00), e um patrimônio, em 31/12/2010, de R\$ 3.918.000,00, composto por 'joias e objetos de arte' (R\$ 632.000,00), 'cotas da CBI' (R\$ 3.250.000,00) e 'moeda corrente' (R\$ 36.000,00), o que indica que tal pessoa não possuiria capacidade financeira para adquirir a participação societária na CBI, e que o patrimônio declarado em 31/12/2009 teria sido forjado com o intuito de dar suporte para a 'aquisição' de tais cotas, pois o contribuinte não havia declarado qualquer patrimônio na DIRPF AC 2005 e não havia apresentado as DIRPF AC 2006, 2007, 2008 e 2009; por fim, além do contribuinte não possuir título de eleitor, foi constatado, de acordo com informações obtidas junto à Secretaria de Segurança Pública do Estado do Rio Grande do Sul, órgão que, segundo as alterações contratuais da CBI, teria emitido

o seu RG, que o mesmo não tinha cadastro civil neste estado e que não havia sido emitida carteira de identidade em seu nome; Ainda, em procedimento de circularização efetuado com relação à outra suposta adquirente da CBI em 2010, Neuza Maria Soares, constatou-se que: (...) além disso, tanto ela quanto Mauro Aparecido da Silva possuíam como endereço e domicílio fiscal o mesmo logradouro (Rua José Pinto Nunes, nº 470 - Brasilândia/MS), e, no ano-calendário de 2010, estes mesmos contribuintes apresentavam como endereço e domicílio fiscal o prédio de nº 375, situado da Rua dos Andradas - Santa Efigênia - São Paulo/SP; correspondências encaminhando, para ambos, termos de circularização para o primeiro endereço, foram devolvidas pelos Correios com a mesma informação: desconhecido; termos de circularização enviado para o Condomínio do Edifício Araguatins, local dado como residência por ambos os contribuintes na alteração contratual em que consta a aquisição das cotas da CBI pelos mesmos, obtiveram como resposta que os dois não eram e nem tinham sido, nos últimos 15 anos, moradores deste condomínio, nem de forma direta, nem indiretamente através de alguma empresa, e, ainda, que os mesmos eram pessoas desconhecidas, tanto do síndico, quanto dos moradores mais antigos do condomínio; (...)

Merece ser acrescentado que os atuais “sócios” da CBI, Ana Lúcia Vellasco Ferreira, e Roberto Luiz Cardoso, também eram absolutamente desconhecidos tanto nos domicílios por eles eleitos e constantes nos respectivos CPF, como também não residem, ou residiram, nos endereços constantes dos documentos da própria CBI onde são, ou foram, pelo menos em tese, sócios. Além disso, com base nas informações prestadas pelas duas Secretarias de Segurança Pública (MG/RS) – fls. 8807 e ss, não poderiam restar mais dúvidas de que as 4 (quatro) pessoas citadas não existiam de fato, caracterizando-se como 'laranjas' nas transações referentes às aquisições/alienações das cotas da empresa CBI efetuadas em 30/06/2010, 01/09/2010, 31/05/2011, 13/11/2012 e 30/12/2012, como bem circunstanciado pelo Fisco.

No que tange ao ‘sócio adquirente’ Mauro Aparecido da Silva, é incisiva a manifestação da Secretaria de Segurança do Estado do Rio Grande do Sul (fl. 8804), em resposta à circularização:

Ao cumprimentá-lo cordialmente, em resposta ao ofício nº 54/2013/DRF/RJ I - DIFIS EFl 3, informamos que após pesquisa onomástica em nosso sistema informatizado, não encontramos cadastro civil em nome de Mauro Aparecido da Silva e não foi emitida carteira de identidade a este indivíduo em nosso Estado. (negritei) Diante desses fatos documentados, exsurge como deveras fantasiosa a percepção de que tenha efetiva existência tal ‘adquirente’, pois, à toda vista, a partir de documento inidôneo de identidade, foram emitidos CPF e documentos sucessivos para respaldar os eventos em questão, devendo ser salientado que, não por acaso, nenhum dos mencionados sócios compareceu à RFB, ainda quando intimados.

Evidentemente, alguém se fez passar por tal pessoa inexistente com o fito premeditado de dar algum verniz de veracidade às operações em comento, fazendo, inclusive, as movimentações bancárias correlatas. Nesse contexto, desnecessária 'procuração' conferida aos ex-sócios, para promover tais movimentações ou atos de gestão.

Vale anotar, de todo modo, que, de acordo com a fiscalização, as pessoas físicas Fabiana Braz Pinto e Eilen Sales de Oliveira, que tiveram autorização para solicitar saldos, extratos e comprovantes da CBI em 19/02/2014, tem, ou tinham, como empregador à época a empresa SKN do Brasil Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda, como comprovam as consultas nas GFIP desta empresa; empresa essa, consoante já referido, apontada pelo Fisco como sucessora de fato da CBI.

Acrescente-se que, na Ficha Proposta de Abertura de Conta Corrente – Pessoa Jurídica, junto ao Banco Triângulo S/A., em nome da empresa CBI, figuram como sócios Eugênio Nabuco dos Santos Filho, além de Márcia Veloso de Araújo, sendo a proposta datada de 17 de outubro de 2011 e assinada por Antônio da Silva Alves; porém, nesta data, teoricamente a empresa CBI não tinha mais tais pessoas como sócios.

Por sua vez, os valores que teriam sido pagos por Mauro Aparecido da Silva pela aquisição, perfazendo 7 depósitos na conta do recorrente de nº 0088477-4 da agência nº 0551 do Banco Bradesco, efetuados em 19/07/2010 (R\$ 500.000,00), 30/07/2010 (R\$ 200.000,00), 31/08/2010 (R\$ 200.000,00), 30/09/2010 (R\$ 200.000,00) e 19/10/2010 (R\$ 950.000,00), foram na verdade oriundos da empresa HAG Indústria e Comércio de Eletro-Eletrônicos Ltda (HAG), CNPJ nº 09.427.935/0001-2, e não do suposto adquirente.

Contudo, nenhuma linha verte o contribuinte no seu recurso para fins de explicar tal situação, mais inusitada ainda quando se tem que o Fisco, nos autos do processo relativo à autuação da empresa CBI, constatou ser a HAG pessoa jurídica inexistente de fato – nesse sentido, ver respectivo Termo de Verificação (fls. 8920 e ss). Não é demasiado registrar, aliás, que o contribuinte desistiu do recurso voluntário, no que diz respeito à infração vinculada a tal inexistência.

Nesse rumo, também os valores recebidos da CBI a título de earn outs, os quais são suportados na mesma operação de compra e venda firmada entre o epigrafado e os nomeados adquirentes Mauro e Neuza, restam descaracterizados, já que não há comprovação hábil da existência desses compradores. Aqui, sequer os documentos que respaldariam tais pagamentos foram trazidos, consoante TCF:

O contribuinte, após intimado, apresentou o 'Contrato de Compra e Venda de Quotas de CBI Industria e Comercio Ltda, filmado em 30/06/2010, e um documento, datado de 21/03/2012, no qual os 'ex-sócios', Eugênio Nabuco dos Santos Filho e Antônio da Silva Alves, declararam estar de acordo com os cálculos do "earn out" que seriam distribuídos, num montante de R\$ 3.647.060,00, para cada um dos sócios. O item 19 da cláusula V deste contrato estabeleceu que os

vendedores fariam jus ao recebimento de um valor adicional (o "earn out") baseado na performance da CBI no ano de 2011 (o período do "earn out"), determinado conforme as alíneas 'a', 'b' e 'c' deste item, as quais estipulavam que o valor dependeria do EBITDA — um indicador financeiro que representa quanto uma empresa gera de recursos através de suas atividades operacionais, sem contar impostos e outros efeitos financeiros — da CBI para o período entre a data de fechamento (data de transferência das quotas) e 31/12/2011, enquanto que o item 20 estabeleceu que os compradores deveriam 'entregar aos vendedores uma notificação informando sobre (i) a conclusão das Demonstrações Financeiras referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 2011, auditadas por uma firma de auditoria independente indicada pelos compradores e (ii) o valor do earn out calculado com base em referidas Demonstrações Financeiras (a "Notificação do Earn Out")'. No entanto, após intimado a apresentar os documentos relativos aos supracitados itens (i) e (ii), o contribuinte, através da carta datada de 14/11/2014, alegou, em suma, que não possuía mais — porque desobrigado a isso — os documentos que haviam subsidiado o cálculo do "earn out" recebido, e que não havia qualquer norma tributária que determinasse a guarda de tais documentos.

Sobre esse tema em particular, causa espécie a afirmação do recorrente de ser "absurda" a exigência de apresentação da memória de cálculo do earn out, cuja guarda não lhe interessaria, após a efetuação do respectivo pagamento.

Ora, se o contrato trazido aos autos continha determinadas condições para o pagamento do earn out, os valores depositados pela CBI só podem ser válidos sob esse título, por óbvio, se demonstrado o preenchimento daquelas condições por documentos aptos para tanto, prova essa a ser produzida pelo beneficiário - até mesmo porque foi intimado para tanto, embora nada tenha apresentado - que tinha condições de guardar ou ao menos de levantar junto àquela empresa tais documentos.

Inexistindo a correspondente documentação comprobatória, não há como acatar a tese de que os R\$ 3.647.706,00, referente à soma dos valores dos 07 (sete) depósitos bancários efetuados pela empresa CBI Indústria e Comércio Ltda, no período de maio a junho de 2012, na c/c nº 00884774 mantida pelo contribuinte no Banco Bradesco, seriam vinculadas à precitada cláusula de earn out.

Defende o contribuinte, por outro prisma, que vendeu suas cotas por valor mínimo (R\$ 3 milhões) frente ao faturamento da empresa nos anos de 2010 a 2012, então não teria havido tal esvaziamento. Também não teriam sido explicados pelo Fisco o destino de 50 dos R\$ 60 milhões em tese sonegados em tributos pela CBI, face ao esquema narrado, acrescentando que as outras empresas fiscalizadas pela RFB não sofreram autuação.

Bom, para começar, conforme tópico anterior desta mesma fundamentação, não há suporte contábil para a distribuição de mais de R\$ 21 milhões de lucros aos ex-sócios, sendo mais de R\$ 11 milhões ao ora recorrente, o que revela sim,

esvaziamento do capital da CBI, principalmente se computados tais valores aos associados à alienação fictícia, e aos montantes que, nessa senda, foram direcionados aos outros sócios, Antônio e Márcia. A presença ou não de efetivo vínculo entre a CBI e a SKN, anote-se aliás, não é motivo determinante para a análise dos fatos em comento, que dizem respeito à correção da classificação dos rendimentos na DIRPF como sendo ganho de capital.

Por sua vez o fato de outras empresas não terem sofrido autuação não serve de respaldo, do ponto de vista lógico, para que o contribuinte em apreço tenha sido ou não autuado, o que depende, diversamente, de ele ter ou não cometido infrações à legislação tributária.

Também no que se refere ao destino dos R\$ 50 milhões em tributos tidos por sonegados pela CBI – por força de retificadoras entregues após a venda da empresa – não se vislumbra de que maneira a não abordagem desse ponto, por parte do Fisco, levantaria questionamentos no pertinente à autuação da pessoa física do recorrido, apurada com base na inexistência de fato da pretensa alienação daquela em 2010. A ocorrência ou não de eventual rastreamento dos valores em questão não influencia, s.m.j., na constatação da infração no presente abordada – o próprio recorrente alerta que tal montante se refere a períodos posteriores à alienação – ainda que a aferição dessa sonegação pudesse auxiliar na compreensão do quadro geral dos fatos analisados.

O contribuinte traz ainda alguns questionamentos - fls. 21782/21783, e fl. 21788/21789 - quanto a argumentações da DRJ no que se refere à infração correlacionada com a empresa HAG, “omissão de outros rendimentos recebidos de pessoa jurídica”. Não cabe entretanto aqui abordá-los, visto que o contribuinte desistiu, conforme já mencionado, de seu recurso no tocante a essa infração, e também porque não interferem de modo relevante no convencimento do julgador com relação à desqualificação do ganho de capital, objeto desse tópico desta fundamentação. Da mesma forma, devem ser desconsideradas suas ponderações presentes no item ‘2.6’ da peça recursal, sobre a infração vinculada aos depósitos bancários de origem não comprovada, para a qual ocorreu, igualmente, a desistência do correspondente recurso.

Vale anotar, de todo modo, ter a autoridade lançadora frisado que os endereços eletrônicos da CBI, e de sua sucessora, SKN serem iguais. Também salientou ela que o mesmo equipamento de informática, identificado pelo seu “MAC adress”, foi usado para transmitir as DIRPFs dos diversos ‘laranjas’ que compõem a cadeia de alienações, já referidas, bem como do epigrafado, de sua esposa e de seu filho:

□ restou ainda comprovada a utilização do mesmo MAC adress (00-23-08-47-BD-42) para transmitir para a RFB as DIRPF, referentes ao ano-calendário de 2012, das pessoas físicas, consideradas INEXISTENTES DE FATO, Mauro Aparecido da Silva, Neuza Maria Soares, Ana Lúcia Vellasco Ferrero e Roberto Luiz Cardoso, comprovando um estreito elo entre os mesmos; restou também comprovado que foi utilizado outro MAC adress (00-13-02-11-45-78) para transmitir para a RFB as

DIRPF das pessoas físicas 14 Mauro Aparecido da Silva (ano-calendário de 2010), Neuza Maria Soares (ano calendário de 2010), Eugênio Nabuco dos Santos Filho (anos-calendário de 2004 a 2009), Felipe Nabuco dos Santos (ano-calendário de 2009) e Maria de Fátima Trindade Nabuco dos Santos (ano-calendário de 2009), sendo os dois últimos, respectivamente, filho e esposa do Eugênio, demonstrando, do mesmo modo, outro estreito elo entre tais pessoas físicas; No intento de se contrapor a tais constatações, as quais aderiu a DRJ, o recorrente afirma que o endereço eletrônico era o mesmo porque no momento da constituição as empresas tinham o mesmo contador. Contudo, não traz quaisquer provas desse alegado fato.

E, com relação ao Mac Adress, afirmou o autuado que o equipamento pertencia à CBI, e que passou a ser usado pelos novos sócios, sendo que “a única coincidência refere-se ao ano-calendário de 2010, no qual foi vendida a CBI, pois o contador da empresa adquirida entregou a declaração do sócio que vendia (Eugênio), e do sócio que comprava (Mauro), as quotas em relevo.

Soa bastante curiosa, para não dizer precária, tal tentativa de justificativa, pois porque motivo todas as pessoas físicas, apontadas pelo Fisco como inexistentes de fato, bem como o recorrente e alguns de seus familiares, teriam, coincidentemente, utilizado o computador da empresa, e não os seus respectivos computadores pessoais, para a transmissão de suas respectivas DIRPFs? E, ainda, se utilizado do mesmo contador, do qual não há notícia nos autos, para tomar tais providências?

Sem credibilidade alguma, evidentemente, soam tais assertivas.

Então, face ao exposto, e à consequente descaracterização da alienação das cotas da CBI alegadamente realizadas em 30/06/2010, revela-se indevida a classificação efetuada na DIRPF do contribuinte de que os montantes seriam advindos de ganhos de capital na venda de participação societária, em tributação exclusiva/definitiva à alíquota de 15%, devendo tais valores serem levados a tributação no ajuste anual, à alíquota de 27,5% da tabela progressiva.

Da qualificação da multa de ofício.

Diferentemente dos demais casos já julgados envolve o mesmo tema, no presente recurso deve-se ater ao fato de que a recorrente **não** figurava como sócio administradora da empresa.

Desta forma, deve-se verificar a comprovação da conduta da contribuinte nas operações societárias para a constatação de prática que enseje a qualificação da multa:

Número do processo: 19311.720008/2020-62

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da publicação: Mon Dec 13 00:00:00 UTC 2021

Ementa: ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2017

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. Não se comprovando, mediante demonstração cabal e detalhada, as condutas praticadas pelo contribuinte que teriam o condão de gerar a qualificação da multa, é de se afastar a qualificação da multa de 150%, mantendo-se a multa de ofício de 75%. Mera descrição genérica de condutas não tem o condão de evidenciar o evidente intuito de sonegação (dolo) exigido para a qualificação da multa.

Número da decisão: 1201-005.466

No que tange à conduta realizada pela recorrente assim constou do Relatório Fiscal:

ação fiscal desenvolvida na empresa CBI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, comandada pelo MPF nº 07.1.08.00-2013-01270-9, abrangendo os anos-calendário de 2010, 2011 e 2012 que constatou que, **além das irregularidades afetas à própria empresa, havia indícios de fraudes envolvendo os sócios da mesma, entre eles a senhora MÁRCIA VELLOSO DE ARAÚJO**, as demais empresas interligadas e outras pessoas físicas.

A fiscalização trouxe suas aduções acerca da qualificação da multa de ofício, ora combatida, nas seguintes passagens do seu termo de constatação:

Na presente ação fiscal, pôde-se constatar, com base nos fatos e nos dados durante a mesma e na ação fiscal realizada na pessoa jurídica CBI Indústria e Comércio Ltda (MPF nº 07.1.08.00-2013-01270-9), além das pesquisas efetuadas por meio dos sistemas da Receita Federal do Brasil, que o contribuinte Eugênio Nabuco dos Santos Filho participou diretamente de transações, referentes à aquisição e à alienação de 40% das cotas do capital social desta empresa, consideradas fictícias, ou seja, 'fabricadas' por meio de alienações/aquisições forjadas, que se utilizaram de pessoas físicas consideradas INEXISTENTES DE FATO (Mauro Aparecido da Silva, CPF nº 416.276.378-00, Neuza Maria Soares, CPF nº 074.042.849-70, Ana Lúcia Vellasco Ferrero, CPF nº 058.812.731-09, e Roberto Luiz Cardoso, CPF nº 455.024.918-89), e que não reproduziam a realidade dos fatos. Na esteira destas transações, comprovadamente ilícitas, o mesmo auferiu, nos anos-calendário de 2010 e 2012, rendimentos, nos montantes de R\$ 3.000.000,00 (alienação das cotas) e R\$ 3.647.706,00 (cláusula de earn-out), que seriam, supostamente, provenientes da 'alienação' supracitada, e foram declarados, pelo próprio, nos 'Demonstrativos da Apuração dos Ganhos de Capital' (GCAP) das respectivas Declarações de Ajuste do IRPF, tendo sido, portanto, tributados como se estivessem sujeitos à apuração de ganhos de capital (alíquota de 15%), mas que, na realidade, estariam sujeitos à tributação com base

na tabela progressiva do IRPF, visto que, conforme tudo o que foi até aqui exposto, tal alienação nunca se efetivou. Além disso, o contribuinte ainda utilizou-se da c/c nº 15 0088003-5 da agência nº 0551 do Banco Bradesco, que recebeu depósitos, durante os anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, provenientes da CBI, no valor total de R\$ 31.502.231,96, de titularidade de uma pessoa jurídica também considerada INEXISTENTE DE FATO (HAG Indústria e Comércio de Eletro-Eletrônicos Ltda, CNPJ nº 09.427.935/0001-23) para receber uma parte (R\$ 2.050.000,00) dos rendimentos provenientes da suposta alienação de cotas e outros rendimentos representados por 20 (vinte) depósitos bancários, no montante total de R\$ 1.418.619,08. E, por fim, o contribuinte também recebeu mais 02 (dois) depósitos na sua conta corrente bancária, nos valores de R\$ 550.000,00 e R\$ 400.000,00, que o mesmo afirmou que também seriam referentes à alienação fictícia de 40% das cotas do capital social da CBI. Os fatos constatados e as provas documentais que se contrapõem às informações prestadas através das supracitadas Declarações de Ajuste do IRPF, demonstram, clara e inequivocamente, que o contribuinte, nos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, intencionalmente deixou de oferecer à tributação do IRPF rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual.

...

Isto posto, face ao que foi acima exposto, configura-se perfeitamente o objetivo do contribuinte de, por meio de transações fictícias e comprovadamente ilícitas eximir-se de pagar os tributos devidos, concernentes aos rendimentos auferidos nos anos calendário de 2010, 2011 e 2012, caracterizando, esta prática, em tese, claramente dolosa, que objetivava impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência de verdadeiro montante do fato gerador da obrigação tributária principal, segundo o que ditam os dispositivos legais acima transcritos, a ocorrência de conluio, sonegação e o evidente intuito de fraude, cabendo, deste modo, a aplicação da multa prevista no parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre os tributos apurados com base nos seguintes rendimentos: (a) R\$ 3.000.000,00, que teriam sido auferidos, no ano calendário de 2010, com base na alienação fictícia de 40% das cotas do capital social da empresa CBI Indústria e Comércio Ltda, sendo que o montante de R\$ 2.050.000,00, pelos fatos apurados, se originou nesta empresa, transitou pela c/c nº 0088003-5, mantida na agência nº 0551 do Banco Bradesco pela pessoa jurídica HAG Indústria e Comércio de Eletro-Eletrônicos Ltda, CNPJ nº 09.427.935/0001-23, e ingressou na c/c nº 0088477-4 mantida na mesma agência por Eugênio Nabuco dos Santos Filho; (b) R\$ 3.647.706,00 que teriam sido auferidos, no ano-calendário de 2012, supostamente, com base na cláusula de 'earn out' prevista no respectivo contrato de alienação (R\$ 3.647.706,00) quantia que comprovadamente foi depositada, pela empresa CBI Indústria e Comercio Ltda, na c/c nº 0088477-4, mantida na agência nº 3261 do Banco Bradesco por Eugénie Nabuco dos Santos Filho; (...) (sublinhados do original)

Entende-se, nessa linha, estar bem fundamentada a qualificação imposta à infração em questão.

Os elementos de prova juntados aos autos, reitera-se, revelam que a alienação das cotas da CBI foi realizada à pessoa inexistente de fato, Mauro Aparecido da Silva, para a qual, à toda vista, foram forjados, com base em documento de identificação inidôneo, uma série de documentos utilizados para dar aparência de realidade na operação em comento – dentre outros possíveis objetivos, detalhados no Termo de Verificação do processo 12448-722.548/2015-29 (fls. 8920 e ss), autuação relativa à CBI.

Tal pessoa nunca teve sua realidade física comprovada, tendo sido seu CPF emitido apenas 41 anos após seu hipotético nascimento; não havia ela transmitido anteriormente aos eventos sob apreciação quaisquer DIRPFs, não possuindo título de eleitor, etc.; sequer compareceu à RFB quando intimado, conforme já abordado no tópico anterior desta fundamentação. Decerto, inexistente o adquirente, sem pretensão de veracidade a alienação 16 aventada pelo recorrente, tanto mais frente ao panorama já exposto, havendo respaldo para a qualificação da multa.

Ademais, não apresentou o contribuinte, apesar de todas as oportunidades para tanto, qualquer explicação para que o recebimento dos valores decorrentes da suposta compra tenham se dado por meio de crédito de pessoa jurídica tida por inexistente de fato, e não pela pessoa intitulada Mauro Aparecido da Silva.

Pouco crível, aliás, que o epigrafado alienasse suas cotas da CBI, no valores de milhões de reais, sem checar minimamente se os compradores eram pessoas em condições econômicas de cumprir o pacto de compra e venda, de boas referências creditícias, ou ainda, que tivessem atuado anteriormente no mercado de eletroeletrônicos.

Na verdade, Mauro Aparecido aparece “do nada”, e se esvai “do nada”, surgindo no mundo dos fatos sob vestes de caráter unicamente formal, pouco antes da alienação da CBI, para em breve esvanecer-se, após a formalização desse negócio. Nesse contexto, não há como sustentar a aplicação da Súmula CARF nº 25, como cogita o recorrente, pois não se está diante de presunção legal de omissão de rendimentos, mas na simulação de operação de compra e venda, para fins de submeter aqueles a menor tributação, já que aplicável alíquota mais baixa naquele caso do que quando tributados pela tabela progressiva.

É neste ponto que entendo que a conduta da recorrente deve ser individualizada como dolosa para que se possa manter a qualificadora.

Não se trata aqui de responsabilidade tributária prevista no art. 135, III do CTN, por atos praticados pela pessoa jurídica e os reflexos nos sócios administradores. Exatamente neste

aspecto que no processo de IRPJ da CBI a solidariedade dos três foi afastada, já que não estariam mais formalmente na direção da empresa.

Neste recurso, todavia, discute-se a conduta dolosa pessoal da contribuinte, por se tratar de lançamento de IRPF, e a classificação indevida da renda.

Exige-se, neste caso, a prova do evidente intuito de fraude/sonegação/conluio, individualizado em relação ao sujeito passivo e, considerando que não era sócia administradora, cabe à fiscalização a individualização da conduta dolosa.

Entendo que aqui merece razão a recorrente. O lançamento concentra a prova do intuito fraudulento na figura dos sócios Antônio e Eugênio, que assinaram contratos de compra e venda, sem identificar de que forma a conduta da pessoa física da recorrente. A eventual conduta fraudulenta de Antônio e Eugênio na conduta da pessoa jurídica e alienação da quotas, por mais que gere benefício financeiro à sócia ora recorrente, por se tratar de cobrança de IRPF, e não de solidariedade, não pode se estender de forma automática à sócia não administradora.

Desta forma, em não havendo uma individualização da conduta dolosa da recorrente, com relação ao seu IRPF, entendo por dar provimento ao recurso para afastar a qualificadora da multa, reduzindo-se ao patamar de 75%.

III. DA RETROATIVIDADE BENIGNA

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”, que ora transcrevo:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nesse pressuposto, a Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada ora em litígio teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento), verbis:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...] § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; [...]

Assim entendido, referida penalidade deverá ser recalculada, aí se considerando o percentual atualmente vigente, que é de 100% (cem por cento).

Desta forma, dou parcial provimento ao recurso no presente ponto para limitar a multa qualificada em 100%

IV. PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Sustenta o recorrente, tão somente em sede de pedidos, a conversão em diligência para aferição da escrituração contábil e correção dos balanços apresentados.

O Decreto nº 70.235/72 prevê:

Art. 16. A impugnação mencionará:

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Conforme se constata do recurso apresentado, não restou demonstrada a necessidade de realização de perícia ou diligência, inclusive pois tanto a escrituração contábil quanto os balanços foram apresentados pelo próprio recorrente.

Com isto, indefiro o pedido de diligência.

Conclusão

Ante o exposto voto por dar parcial provimento para cancelar o lançamento quanto à infração de rendimentos recebidos a título de lucro distribuído excedente ao lucro arbitrado e para afastar a multa qualificada.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Marcus Gaudenzi de Faria**, redator designado

Em que pese minha total concordância com o aplicado no voto pelo Conselheiro Relator nos demais pontos, seu qualquer reparo, ousou divergir no tocante ao item que trata especificamente da distribuição de lucros aos sócios da pessoa jurídica em excesso, em relação ao lucro arbitrado sem suporte escritural.

Tal tema fora assim tratado no acórdão recorrido, do qual tomo a liberdade para realizar a transcrição, por concordar com os fundamentos trazidos em seu voto condutor:

(iii.1) Recebimento de supostos lucros em excesso da empresa CBI Indústria e Comércio Ltda., no valor de R\$ 10.402.137,35.

Analisemos.

29.1. O contribuinte centra a sua argumentação no ponto de que a distribuição dos lucros do impugnante, juntamente com a dos seus sócios, não foi excessiva em cotejo com o lucro total da empresa.

29.2. Em que pese os argumentos do contribuinte, não prospera tal linha de argumentação. Senão, vejamos.

29.3. A infração Rendimentos recebidos por sócios de empresas a título de lucro distribuído excedente ao lucro arbitrado (classificados indevidamente na DIRPF) (RCILUCRO), teve como fundamento exposto pela Fiscalização:

Motivo: Rendimentos pagos a sócio ou acionista de pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no Lucro Arbitrado, excedentes ao Lucro Arbitrado diminuído de impostos e contribuições, quando a pessoa jurídica não demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é superior ao Lucro Arbitrado, conforme exposto no Termo de Constatação Fiscal em anexo (Tópico I da Seção 8).

29.4. O |Termo de Constatação Fiscal, às fls. 430 a 436, assim demonstra os fatos ensejadores da infração:

Com base nos procedimentos de auditoria da presente ação fiscal, no procedimento de fiscalização na pessoa jurídica CBI Indústria e Comércio Ltda (MPF nº 07.1.08.00-2013- 01270-9 e processo MF nº 12448.722.525/2015-14), CNPJ nº 02.093.397/0001-39, no procedimento de diligência fiscal (MPF nº 07.1.08.00-2013-01397-7) no mesmo contribuinte e em outros procedimentos de diligência fiscal efetuados no bojo da ação fiscal referente à CBI, além de diversas consultas efetuadas nos sistemas da Receita Federal do Brasil (RFB), e na documentação então coligida e analisada, foram constatadas diversas irregularidades, a seguir descritas:

I – O procedimento de fiscalização na pessoa jurídica CBI (MPF nº 07.1.08.00-2013-01270-9) resultou no arbitramento do lucro no ano-calendário de 2010

(processo administrativo-fiscal nº 12448.722548/2015-29) e, em consequência, foi apurado que o contribuinte teria direito a receber, a título de lucros distribuídos, os seguintes lucros trimestrais passíveis de distribuição: 1º trimestre – R\$ 321.296,39; 2º trimestre – R\$ 236.276,24; 3º trimestre – R\$ 356.752,65; 4º trimestre – R\$ 396.982,58; portanto, o montante total que o mesmo teria direito a receber, a título de lucros distribuídos pela CBI no ano calendário de 2010, seria de R\$ 1.311.307,86;

II – No entanto, o contribuinte declarou, no quadro ‘Rendimentos Isentos e Não-Tributáveis’ da DIRPF relativa ao ano-calendário de 2010, ter recebido a quantia de R\$ 11.713.445,19 a título de ‘lucros e dividendos’ pagos pela CBI, sendo que, durante a presente ação fiscal, o mesmo informou à Fiscalização ter recebido, a título de distribuição de lucros provenientes da CBI no ano calendário de 2010, a quantia de R\$ 11.713.445,21, conforme descrito na seção 4 - Procedimentos de Auditoria Fiscal junto ao Contribuinte Antônio da Silva

Alves, v. quadro denominado “Operação: Distribuição de Lucro de CBI (Ano-base 2010”. Para informações mais detalhadas a respeito, consultar Termo de Início de Procedimento Fiscal lavrado em 10/02/2014; Termo de Reintimação Fiscal lavrado em 28/05/2014, Termo de Intimação Fiscal lavrado em 23/07/2014, e carta protocolizada em 28/08/2014.

III – Portanto, é possível apurar que o contribuinte recebeu o valor de R\$ 10.402.137,35 (= R\$ 11.713.445,21 – R\$ 1.311.307,86) acima do limite a que teria direito legalmente, conforme demonstrado no quadro abaixo: (...);

– em relação à suposta alienação das cotas do capital social da CBI para Neuza Maria Soares, registrada nas 23ª e 25ª Alterações e Consolidações do Contrato Social, restaram constatados os seguintes fatos: (a) tal alienação foi considerada fictícia/forjada; (b) o contribuinte alegou que os 06 (seis) depósitos efetuados, conforme descrito na seção 4 - Procedimentos de Auditoria Fiscal junto ao Contribuinte Antônio da Silva Alves, v. quadro denominado “Operação: Venda de Cotas Sociais da CBI Indústria e Comércio Ltda (Ano- Base 2010”, totalizando o valor de R\$ 3.000.000,00, se referiam ao pagamento desta alienação; (c) todavia, foi comprovado (seção 5 do presente termo de constatação) que a origem dos depósitos bancários efetuados foi a c/c nº 880035, agência nº 0551 do Bradesco, cujo titular era a empresa HAG Indústria e Comércio de Eletro-Eletrônicos Ltda, CNPJ nº 09.427.935/0001-23; (d) o contribuinte apurou, através do ‘Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital’ (GCAP), anexo à DIRPF referente ao ano-calendário de 2010, e pagou o IRPF sobre ganhos de capital, no montante total de R\$ 29.992,50 (código de receita 4600); (e) o contribuinte declarou tal ganho de capital no quadro ‘Rendimentos Sujeitos à Tributação Exclusiva/Definitiva’ da Declaração de Ajuste Anual do IRPF (DIRPF), referente ao ano calendário de 2010; (f) em suma, o contribuinte efetivamente recebeu estes numerários, tendo declarado apuração de ganho de capital (R\$ 399.900,00), obtido numa alienação fictícia e fraudulenta, recolhido o IRRF sobre o mesmo (R\$ 59.985,00) e declarado tal rendimento (ganho de capital) no quadro ‘Rendimentos Sujeitos à Tributação Exclusiva/Definitiva’ da DIRPF, referente ao ano-calendário de 2010, ao invés de tê-lo declarado, em sua totalidade (R\$ 3.000.000,00), no quadro ‘Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica pelo Titular’, face à comprovada inexistência da supracitada alienação

VI – Quanto aos créditos bancários relacionados no demonstrativo seguinte, do qual não fazem parte os valores recebidos da HAG, já

informados anteriormente (v. quadro constante do tópico IV acima), referente à suposta “Alienação de Cotas Sociais da CBI”, constam os demais depósitos em conta corrente do fiscalizado os quais foram originados da c/c nº 0088003-5 da agência nº 0551 do Banco Bradesco, de titularidade da empresa HAG Indústria e Comércio de Eletro-Eletrônicos Ltda, CNPJ nº 09.427.935/0001-23. Tal constatação encontra-se em consonância com as informações retiradas da documentação fornecida pelo Banco Bradesco S/A, em cumprimento à Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF) nº 07.1.08.00-2015-00026-0.

29.5. . A seguir, ainda no Termo de Constatação Fiscal, às fls. 437 a 448, tem-se a discriminação das infrações apuradas - EXCESSO DE DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS:

Preliminarmente, face ao conjunto do que foi até aqui exposto, devemos tecer algumas considerações acerca dos numerários discriminados na seção 7 (“Considerações Gerais e Conclusões Acerca dos Fatos Apurados”) que foram auferidos pelo contribuinte Antônio da Silva Alves, nos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, que tiveram origem nas empresas CBI Indústria e Comércio Ltda (tópicos V e VII da seção 7) e HAG Indústria e Comércio de Eletro-Eletrônicos Ltda (tópicos IV e VI da seção 7), ou que, de alguma forma, tenham sido auferidos em função da suposta alienação das cotas da CBI para pessoas físicas caracterizadas como INEXISTENTES DE FATO.

Constantemente suscitam-se dúvidas sobre os efeitos tributários decorrentes de determinados procedimentos de contribuintes que, pretendendo furar-se da imposição do imposto de renda ou obter maiores vantagens fiscais, ajustam negócio com outras pessoas, praticando formalmente ato jurídico sob certo manto legal que tem por objeto encobrir ato de natureza jurídica diversa. É o caso, por exemplo, das operações exaustivamente descritas no presente termo de constatação acerca da suposta alienação das cotas da CBI para pessoas físicas claramente caracterizadas como INEXISTENTES DE FATO, supostamente amparada pela 23ª Alteração e Consolidação do Contrato Social da CBI, datada de 30/06/2010 e registrada na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro (JUCERJA) em 02/08/2010, pela 25ª Alteração e Consolidação do Contrato Social da CBI, datada de 01/09/2010 e registrada na Junta Comercial do Estado de Goiás (JUCEG) em 09/12/2010, e por ‘Contrato de Compra e Venda de Quotas de CBI Indústria e Comércio Ltda’, datado de 30/06/2010, pois, neste caso concreto e fartamente documentado, foi identificada uma transação em que a pessoa jurídica CBI teve suas cotas ‘alienadas’, pelo valor total de R\$

6.500.000,00, pelos então sócios Eugênio Nabuco dos Santos Filho (detentor de 40% das cotas), Antônio da Silva Alves (detentor de 40% das cotas) e Márcia Velloso de Araújo (detentora de 20% das cotas) para pessoas físicas consideradas INEXISTENTES DE FATO (Mauro Aparecido da Silva e Neuza Maria Soares), as quais, posteriormente, alienaram estas mesmas cotas (28ª Alteração e Consolidação do Contrato Social da CBI, datada de 31/05/2011 e registrada na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro (JUCERJA) em 16/06/2011) para Wesley Rabelo de Oliveira e Roberto Leonardo da Silva, que eram funcionários da própria CBI até 31/05/2011 e não tinham a mínima capacidade financeira para efetivar tal transação, pois assumiram uma dívida de R\$ 5.000.000,00 (R\$ 3.250.000,00 pelas cotas e R\$ 1.750.000,00 pela obrigação de integralizar o

capital) cada um (cabe, neste ponto, ser salientado que, posteriormente, ambos passaram a auferir rendimentos, como trabalhadores autônomos – Wesley, a partir de 03/09/2012, e Roberto Leonardo, a partir de 01/03/2013 –, da empresa SKN do Brasil Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda). Estas duas pessoas físicas alienaram as suas cotas da CBI, sem nunca terem desembolsado sequer um centavo referente à aquisição das mesmas, do seguinte modo: Wesley Rabelo de Oliveira transferiu as suas cotas para Ana Lúcia Vellasco Ferrero (31ª Alteração e Consolidação do Contrato Social da CBI, datada de 13/11/2012 e registrada na JUCERJA em 15/03/2012) e Roberto Leonardo da Silva cedeu suas cotas a Roberto Luiz Cardoso (32ª Alteração e Consolidação do Contrato Social da CBI, datada de 30/12/2012 e registrada na JUCERJA em 28/05/2013), ambas as participações alienadas por R\$ 5.000.000,00, ‘pagos no ato em moeda corrente’, sendo que estas duas pessoas físicas adquirentes também foram consideradas INEXISTENTES DE FATO.

O artifício engendrado carrega subjacentemente a intenção de realizar negócio entre os sócios da CBI, Eugênio Nabuco dos Santos Filho, Antônio da Silva Alves e Márcia Velloso de Araújo, que assumem a posição de alienantes ao venderem para as pessoas físicas Mauro Aparecido da Silva e Neuza Maria Soares, consideradas INEXISTENTES DE FATO, as suas participações no capital da empresa. O objetivo real, todavia, era, por meio de sucessivas mudanças no quadro societário da CBI, envolvendo 04 (quatro) pessoas físicas consideradas INEXISTENTES DE FATO, sucessivas mudanças de endereço da sede social da mesma, inclusive para outro estado (Goiás), e, finalmente, para um endereço no qual a empresa não foi localizada, tentar mascarar qualquer vínculo que pudesse existir entre os antigos sócios e a empresa que, durante os anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, sonegou expressivas quantias referentes a impostos (IRPJ/IPI) e contribuições sociais (CSLL/COFINS/ PIS) – processos administrativos nº 12448.722548/2015-29 e nº 12448.722525/2015-14 – ,conforme descrito nos quadros a seguir (informações retiradas dos Termos de Verificação da ação fiscal empreendida na empresa CBI – MPF nº 07.1.08.002013-01270-9):

(...)

Como podemos observar, a sonegação dos impostos (IRPJ/IPI) e das contribuições sociais (CSLL/COFINS/PIS), nos montantes e períodos acima relacionados, totalizando o valor de R\$ 57.471.611,71 – considerando-se só o principal, excluindo-se multas e juros –,começou no mês de março de 2010, tendo se prolongado até o mês de dezembro de 2012, cabendo ser destacado que, a partir do ano-calendário de 2012, a CBI não apresentou mais a DIPJ e a SKN

passou a declarar crescentes receitas de vendas, conforme demonstrado no quadro inserido na seção 2 (“Outros Fatos Apurados Acerca das Empresas CBI e SKN e das Demais Pessoas Físicas Envolvidas”) do presente termo de constatação. Deste modo, portanto, restou uma vez mais caracterizado o processo de ‘desidratação’ da CBI e de sua substituição, nas atividades até então desempenhadas pela mesma – considerando-se ramo do negócio (CNAE), fornecedores, clientes, funcionários, sócios (direta ou indiretamente) etc –,pela SKN, sua SUCESSORA DE FATO. Paralelamente, no período entre a data de 29/01/2010 e 13/01/2012, um vultoso montante (R\$ 31.502.231,96) foi transferido da CBI para a HAG, uma pessoa jurídica igualmente caracterizada como INEXISTENTE DE FATO, e desta, grandes quantias foram transferidas para o patrimônio de diversas pessoas físicas e jurídicas ligadas, direta ou indiretamente, aos três sócios (Eugênio Nabuco dos Santos Filho, Antônio da Silva Alves e Márcia Velloso de Araújo) que iniciaram todo este processo fraudulento,

tendo sido este numerário utilizado para 'pagar' aos 'ex-sócios' da CBI, Eugênio Nabuco dos Santos Filho e Antônio da Silva Alves, pelo menos uma parte do montante total R\$ 6.000.000,00 (R\$ 3.000.000,00 para cada um destes sócios), referente à 'alienação' da mesma, além do importe de R\$ 1.1584.946,74 (R\$ 1.038.723,80, da HAG e R\$ 146.222,94, da CBI, v. respectivamente tópicos VI e VII da seção precedente), que foi depositado, sem nenhum outro motivo conhecido, na conta corrente bancária de Antônio da Silva Alves.

Ademais, o referido senhor, recebeu a quantia de R\$ 3.647.706,00 (cláusula de 'earn out'), os quais também foram totalmente depositados na sua conta corrente bancária, a título de pagamento pela venda fictícia das cotas da CBI.

Esse tipo de artifício não pode produzir os proveitos fiscais planejados, mormente após a edição da Lei nº 7.450/85, cujo artigo 51 introduziu na legislação do imposto de renda preceito que visa exatamente coibir a realização de operações simuladas com o objetivo de escapar da incidência do imposto ou da obtenção de vantagens fiscais ilícitas. A norma legal estipula que os rendimentos e os ganhos de capital são objeto de tributação "qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio, que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto de renda". Contrário sensu, se o ato ou negócio real não disser respeito às normas sobre ganho de capital, deve-se buscar qual a forma de tributação para aqueles acréscimos patrimoniais, pois estes devem sofrer tributação conforme previsto no parágrafo 4º do artigo 3º da Lei nº 7.713/88, que assim dispõe: "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".

Em face do objetivo do artigo 51 da Lei nº 7.450/85 e do parágrafo 4º do artigo 3º da Lei nº 7.713/88, e de seus próprios termos, a realização de operações simuladas com o fito de elidir o surgimento da obrigação tributária principal ou de gerar maiores vantagens do que aquelas proporcionadas pela lei fiscal, não deve inibir a aplicação de hipóteses de incidência do imposto de renda sobre a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de rendimentos e ganhos de capital. Essas operações não podem ser aceitas para legitimar consequências tributárias, visto que são procedimentos legais apenas no seu aspecto formal, mas ilícitas na medida em que pretendem encobrir ato de natureza jurídica com efeitos tributários mais onerosos para o contribuinte, visto que, tanto Eugênio Nabuco dos Santos Filho, como Antônio da Silva Alves, apuraram o imposto de renda sobre os valores 'recebidos' pela 'alienação' de suas cotas no capital social da CBI (R\$ 3.000.000,00) e em função da 'aplicação da cláusula de 'earn out' (R\$ 3.647.706,00), com a aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o ganho de capital apurado, ao invés de submeter tais 'rendimentos' à alíquota de 27,5% (vinte e sete por cento e cinco décimos) da tabela progressiva, que deveria ser aplicada sobre quase a totalidade dos montantes em questão, opção claramente muito mais onerosa para os mesmos; por isso mesmo, devem prevalecer os efeitos tributários do negócio dissimulado, ao revés daqueles decorrentes do ato jurídico formalizado apenas para gerar consequências entre as partes.

29.6. Diante dos questionamentos levantados pelo contribuinte, em sede de Impugnação, foi convertido o processo em Diligência Fiscal para que a Unidade da RFB de jurisdição do contribuinte para manifestação conclusiva acerca das seguintes questões:

- (i) em relação ao recebimento de lucros em excesso da empresa CBI, o contribuinte, às fls. 17291 a 17298, alega que a DIPJ/2010 traz informações relativas ao 4º trimestre de 2009 de forma que os lucros acumulados até 2009 estão identificados. Tal linha de argumentação pode ser aceita? Qual o impacto na presente autuação?
- (ii) em relação ao recebimento de valores a título de “Earn Outs” oriundos da venda das quotas da CBI, o contribuinte, às fls. 17299, alega que declarou tais valores e recolheu tributos sobre o ganho de capital. Procede tal argumentação do contribuinte? Há algum impacto de tal alegação na autuação fiscal?
- (iii) em relação aos recebimentos oriundos da venda das quotas da empresa CBI, o contribuinte alega, às fls. 17300, que em função da reabertura do prazo do parcelamento especial previsto na Lei 11.941/2009, nos termos da Lei 12.996/2014, efetuou o pagamento de DARF no valor de R\$ 493.056,59. Tal pagamento do DARF foi considerado na presente autuação fiscal? Ainda, há, porventura, algum impacto deste fato na presente autuação?
- (iv) o pagamento feito pelo contribuinte do DARF foi considerado como denúncia espontânea e se teve impacto nas multas de mora, de ofício e também nos juros?
- (v) se o contribuinte está enquadrado no parcelamento especial da Lei 11.941/2009 e se o presente processo administrativo-fiscal está alcançado por tal enquadramento em parcelamento especial?
- (vi) em relação ao recebimento de valores não identificados pelo Fisco na conta corrente do contribuinte, no total de R\$ 285.370,43, caracterizados como omissão de rendimentos, o Impugnante alega, às fls. 17305 e seg., considerando o teor do art. 42, Lei 9.430/1996, se tratar de mera transferência entre contas correntes do contribuinte. Procede tal argumentação do contribuinte?
- (vii) o contribuinte afirma, às fls. 17311, que os valores tidos como provenientes da CBI e indicados como “sem origem”, no valor de R\$ 146.222,94, foram objeto de denúncia espontânea. Tal argumentação do contribuinte procede? Houve algum impacto na autuação fiscal?

29.7. A Unidade da RFB emite Informação em Diligência Fiscal, às fls. 17415 a 17422:

(i) Em relação ao recebimento de lucros em excesso da empresa CBI, o contribuinte, às fls. 17291 a 17298, alega que a DIPJ/2010 traz informações relativas ao 4º trimestre de 2009 de forma que os lucros acumulados até 2009 estão identificados. Tal linha de argumentação pode ser aceita? Qual o impacto na presente autuação?

Inicialmente, em breve histórico, cumpre destacar que a ação fiscal que redundou nos lançamentos de crédito tributário do presente processo originou-se da detecção de indícios de infrações em verificações levadas a cabo no âmbito da fiscalização no contribuinte CBI INDÚSTRIA E

COMÉRCIO LTDA (CNPJ nº 02.093.397/0001-39), sob o comando do MPF nº 07.1.08.00-2013-01270-9.

O referido MPF contemplou operações relacionadas ao IRPJ para o ano calendário 2010. No curso da fiscalização, embora regularmente intimado, o contribuinte não logrou apresentar os elementos de sua escrituração contábil, fato que ensejou o arbitramento de lucro para aquele ano-base.

Incumbe ressaltar que o lançamento decorrente da aludida auditoria fiscal bem como os termos de sujeição passiva solidária lavrados, os quais seguiram protocolados sob o processo MF nº 12448.722.548/2015-29, foram integralmente mantidos em atividade de julgamento administrativo realizada pela DRJ/Ribeirão Preto/SP - v. Acórdãos nº 14-61.371, de 23/16/2016, e 14-61.732, 30/16/2016, ambos da 3ª Turma da DRJ/POR, respectivamente às fls. 13.932 a 14.0012 e fls. 14.003 a 14.043.

Adicionalmente, com intuito de buscar informações consistentes que pudessem deslindar a origem de valores declarados por seus sócios como rendimentos isentos da distribuição de lucros do ano-base 2010, efetuaram-se intimações tanto à referida pessoa jurídica (v. termo lavrado em 12/02/2015 de fls. 766 a 768[2]) quanto aos sócios EUGENIO, ANTONIO e MÁRCIA requisitando a apresentação da escrituração contábil referente ao ano-base 2009. Tais demandas restaram vãs, visto que não foram supridas pelos intimados.

Desta forma, na ausência de qualquer registro contábil de suporte, restou a esta auditoria fiscal confrontar os rendimentos isentos da distribuição de lucro declarados no exercício 2011 (ano-base 2010) contra a parcela que caberia ao interessado no lucro arbitrado no procedimento fiscal efetuado na CBI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, e levar os excessos verificados à tributação pela tabela progressiva do IRPF.

Agora, em sede de impugnação, vem o interessado arguir que “grande parte do distribuído aos então sócios à época refere-se aos lucros apurados e acumulados até o encerramento do exercício de 2009”.

Para suportar esta pretensa alegação escora-se em livros diários de 2009, anexos à impugnação apresentada no processo MF nº 12448.722.548/2015-29 (CBI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, v. fls 12.415 a 13.826[3]), do qual extraiu e aportou no presente processo cópia de balanço patrimonial sintético (v. fls. 17.396 deste processo) e em valores declarados na linha 30 (Patrimônio Líquido – Reserva de Capital) e na linha 36 (Patrimônio Líquido – Outras Reservas) da ficha 37A (Passivo - Balanço Patrimonial) da DIPJ 2010 (ano-base

2009). Contudo, o interessado olvidou-se de mencionar que os campos da ficha

38 (Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados) da referida DIPJ encontram-se sem qualquer informação.

Para a límpida elucidação da questão transparece ser de bom alvitre apresentar, em destaque, os valores registrados em contas do Patrimônio Líquido nos elementos a que o interessado faz referência. Assim, há que se defrontar com a seguinte linha do balanço patrimonial sintético apenso:

Balanço Patrimonial		
Patrimônio Líquido		
Reservas de Lucros	:	R\$ 22.422.369,58

A seguir reproduzem-se as linhas de interesse na ficha 37A (Passivo - Balanço Patrimonial) da DIPJ 2010:

Discriminação	Último Balanço do Ano	
	Imediatamente Anterior	Da Declaração
30. Reservas de Capital	4.625.300,00	4.625.300,00
32. Reserva de Lucros	0,00	0,00
36. Outras Reservas	0,00	17.797.069,58
37 TOTAL DAS RESERVAS	9.532.093,48	22.422.369,58

Vislumbra-se, neste ponto, ao menos inconsistência de ordem formal visto que o Patrimônio Líquido exibido no Balanço Patrimonial possui montante de R\$ 22.422.369,58 como “Reserva de Lucros”, enquanto no demonstrativo informado na DIPJ 2010 esta linha encontra-se “zerada”.

Por outro turno, o aludido importe de “Reserva de Lucros” registrado no Balanço Patrimonial coincide com a soma dos valores registrados nas linhas 30 (Reservas de Capital) e 36 (Outras Reservas) da ficha 37A da DIPJ 2010. Consulta ao Manual de Instruções de Preenchimento desta declaração é possível obter a seguinte orientação quanto ao preenchimento das mencionadas linhas da ficha 37A e verificar que as mesmas não se relacionam com informações de reservas de lucros:

Linha 37A/30 – Reservas de Capital Informar, nesta linha, o valor das reservas constituídas pela correção monetária do capital, por ágio na emissão de ações por alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição.

Linha 37A/36 – Outras Reservas Informar, nesta linha, o saldo das demais reservas não consignadas nas linhas anteriores, tais como o saldo devedor ou credor da conta de correção monetária correspondente à diferença, em relação ao ano de 1990, entre o IPC e o BTN Fiscal e o saldo da correção especial das contas do ativo não-circulante, exceto realizável a longo prazo efetuada com base nos arts. 33 e 44 do Decreto nº 332, de 1991.

Evidentemente, as informações constantes nos dois demonstrativos acima abordados devem estar lastreadas nos elementos da contabilidade apresentada.

Como é sabido, a partir dos saldos das diversas contas contábeis analíticas é possível preparar o Balanço Patrimonial da pessoa jurídica.

Ocorre que ao confrontar as informações acima dispostas e aquelas constantes do balancete contábil analítico referente ao período entre 01/12/2009 e 31/12/2009 presente no diário contábil acostado ao processo MF nº 12448.722.548/2015-29 (Auto de Infração - CBI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, v. fls. 13.789 a 13.898) depara-se com incongruência de ordem material que vem prejudicar, de forma crucial, as informações contidas nos balanços patrimoniais apresentados, e acima referidos, no que tange às reservas de lucro existentes em 31/12/2009 (digitalização do referido balancete contábil analítico encontra-se no Anexo I deste informe).

Para bem demonstrar esta constatação convém reproduzir as contas de Patrimônio Líquido do aludido balancete contábil analítico de fls. 13.795:

Valores em Reais

Classificação	Descrição	Saldo Anterior (C)	Débitos	Créditos	Saldo Atual (C)
2.3	♦ Patrimônio Líquido	14.669.837,57	290.119,76	0,00	14.379.717,81
2.3.1	♦ Capital Social	6.500.000,00	0,00	0,00	6.500.000,00
2.3.1.01	♦ Capital Social	6.500.000,00	0,00	0,00	6.500.000,00
2.3.2	♦ Adiant. p/ Aumento Cap.	4.625.300,00	0,00	0,00	4.265.300,00
2.3.2.01	♦ Adiant. p/ Fut. Aumento Cap.	4.625.300,00	0,00	0,00	4.265.300,00
2.3.3	♦ Lucros/Prejuízos Acumulados	2.215.275,34	290.119,76	0,00	1.925.155,58
2.3.3.01	♦ Lucros/Prejuízos Acumulados	2.215.275,34	290.119,76	0,00	1.925.155,58
2.3.4	♦ Lucros/Mês/Semestre/Ano	112.114,34	0,00	0,00	112.114,34
2.3.4.01	♦ Lucros/Mês/Semestre/Ano	112.114,34	0,00	0,00	112.114,34
2.3.7	♦ Distribuição Antecipada de Lucros	1.215.283,77	0,00	0,00	1.215.283,77
2.3.7.01	♦ Distribuição Antecipada de Lucros	1.215.283,77	0,00	0,00	1.215.283,77
2.3.8	♦ Ajuste Result Exerc Anteriores	1.864,12	0,00	0,00	1.864,12
2.3.8.01	♦ Ajuste Result Exerc Anteriores	1.864,12	0,00	0,00	1.864,12

Conforme acima destacado os Lucros Acumulados em 31/12/2009 estão representados pelas seguintes contas analíticas e seus saldos:

Classificação	Descrição	Saldo Atual em 31/12/2009
2.3.3.01	Lucros/Prejuízos Acumulados	1.925.155,58

Classificação	Descrição	Saldo Atual em 31/12/2009
2.3.4.01	Lucros/Mês/Semestre/Ano	112.114,34
Total	Total de Lucros Acumulados	2.037.269,92

Destarte, em 31/12/2009, os Lucros Acumulados presentes na contabilidade da CBI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA montam R\$ **2.037.269,92** e não R\$ 22.422.369,58 como pleiteia o interessado.

Ou por outra: (i) o saldo da conta sintética “Reserva de Lucros” presente no Balanço Patrimonial Sintético aportado pelo contribuinte no presente processo e (ii) as informações constantes das linhas 30 e 36 da ficha 37A da DIPJ 2010

(Passivo - Balanço Patrimonial),

além de apresentarem incongruências formais entre si, destoam por completo dos saldos em 31/12/2009 das contas contábeis analíticas responsáveis pela composição do Patrimônio Líquido da empresa constantes do balancete analítico. Assim, a utilização dos registros de “Reservas de Lucros” constantes do Balanço Patrimonial encaminhado pelo contribuinte resta prejudicada visto terem sido os mesmos preparados com vícios formais e materiais.

Em conclusão, salvo melhor juízo, somente se poderá admitir o aproveitamento do montante de R\$ 2.037.269,92 a título de lucros acumulados até o encerramento do exercício de 2009. Na proporção das quotas de participação do capital social pertencentes ao interessado (40% do total) ter-se-ia a disponibilidade adicional, referente ao ano-base 2009, da monta de R\$ 814.907,96

(ii) Em relação ao recebimento de valores a título de “Earn Outs” oriundos da venda das quotas da CBI, o contribuinte, às fls. 17299, alega que declarou tais valores e recolheu tributos sobre o ganho de capital. Procede tal argumentação do contribuinte? Há algum impacto de tal alegação na autuação fiscal?

Conforme detalhamento exposto e demonstrado no Termo de Constatação Fiscal de fls. 352 a 452, o Contrato de Compra e Venda das Cotas Sociais da CBI

INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, com cláusula de “Earn Out” foi considerado fictício / forjado visto que foram interpostas pessoas físicas inexistentes de fato como compradores das mesmas. Para melhores esclarecimentos respeito desta infração sugere-se a leitura das verificações e conclusões contidas às fls. 354 a 657; 389 a 392; 433 e 434; 444 e 445 e 448 a 450 da referida constatação.

Quanto a esta operação, permite-se transcrever descrição da infração presente às fls. 444:

*“Tópico III: rendimentos tributáveis indevidamente classificados como rendimentos sujeitos à tributação exclusiva/definitiva, no valor de R\$ 3.647.706,00, oriundos de transações comprovadamente ilícitas, ou seja, referente à soma dos valores dos 11 (onze) depósitos bancários efetuados pela empresa CBI Indústria e Comércio Ltda, no período de **maio a julho de 2012**, na c/c nº 93.374-0 da agência nº 3261 do Banco Bradesco S/A, de titularidade do contribuinte sob ação fiscal, depósitos este que o mesmo alegou ser relativo à cláusula de ‘earn out’ prevista no contrato da supracitada alienação forjada/fictícia das cotas da própria empresa CBI Indústria e Comércio Ltda; tal montante também deve ser tributado, nos termos do artigo 55, inciso X, do RIR/99, de acordo com a tabela progressiva anual do IRPF; todavia, como o contribuinte havia apurado, através do ‘Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital’ (GCAP), anexo à respectiva DIRPF, e recolhido, por meio de DARF (R\$ 547.155,90), o imposto de renda sobre o ganho de capital (alíquota de 15%), deve-se compensar tal valor”. (por nós sublinhado).*

Como acima consignado, o contribuinte, de fato, logrou recolher tributos via o pagamento de DARF’s à época dos fatos, os quais foram considerados no presente lançamento de crédito tributário (v. fls 464 – Auto de Infração).

(iii) Em relação aos recebimentos oriundos da venda das quotas da empresa CBI, o contribuinte alega, às fls. 17300, que em função da reabertura do prazo do parcelamento especial previsto na Lei 11.941/2009, nos termos da Lei 12.996/2014, efetuou o pagamento de DARF no valor de R\$ 493.056,59. Tal pagamento do DARF foi considerado na presente autuação fiscal? Ainda, há, porventura, algum impacto deste fato na presente autuação?

Cumpre esclarecer que o recolhimento acima citado foi efetuado em 25/08/2014, portanto no curso da ação fiscal. Tal recolhimento encontra-se mencionado no contexto de carta e seus anexos encaminhados pelo interessado e protocolados no gabinete desta fiscalização no dia 28 daquele mesmo mês (v. fls. 105 a 184) em atendimento à intimação lavrada em 23/07/2014.

Tal recolhimento não foi considerado na apuração dos créditos tributários abrangidos pelo presente processo.

No que tange à eventual compensação do aludido recolhimento na dedução dos créditos tributários apurados e lançados no presente feito, caso haja interesse do contribuinte, propõe-se o encaminhamento da demanda à Dicat desta DRF/RJ1, já que esta Difis não tem competência para tratamento desta matéria.

(iv) O pagamento feito pelo contribuinte do DARF foi considerado como denúncia espontânea e se teve impacto nas multas de mora, de ofício e também nos juros?

Consoante resposta à questão anterior, o aludido pagamento do DARF foi efetuado no curso da ação fiscal, assim, não há que se falar em denúncia espontânea, vez que uma das condições para sua ocorrência é a não existência de procedimento administrativo ou medida de fiscalização em andamento, conforme dispõe o art. 138 e parágrafo único do CTN.

(v) se o contribuinte está enquadrado no parcelamento especial da Lei 11.941/2009 e se o presente processo administrativo-fiscal está alcançado por tal enquadramento em parcelamento especial?

A apreciação de matérias fáticas relacionadas a parcelamento de débitos tributários não está afeta à competência desta Difis. Portanto, propõe-se o encaminhamento da presente questão à Dicat desta DRF/RJ1

(vi) Em relação ao recebimento de valores não identificados pelo Fisco na conta corrente do contribuinte, no total de R\$ 285.370,43, caracterizados como omissão de rendimentos, o Impugnante alega, às fls. 17.305 e seq., considerando o teor do art. 42, Lei 9.430/1996, se tratar de mera transferência entre contas correntes do contribuinte. Procede tal argumentação do contribuinte?

Quanto ao citado montante de depósitos bancários de origem não comprovada, o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar a documentação hábil e idônea da origem dos recursos utilizados (v. item VIII da descrição da infração de fls. 436).

Entretanto, não logrou apresentar qualquer comprovação para os mesmos. A simples alegação de que se trata de “mera transferência entre contas correntes” sem apresentação da respectiva documentação hábil e idônea que a comprove não exime da incidência da tributação os aludidos depósitos, face à presunção legal de omissão de rendimento prevista no art. 42 da Lei 9.430/96.

(vii) O contribuinte afirma, às fls. 17.311, que os valores tidos como provenientes da CBI e indicados como “sem origem”, no valor de R\$ 146.222,94, foram objeto de denúncia espontânea. Tal argumentação do contribuinte procede? Houve algum impacto na autuação fiscal?

Conforme evidenciado na resposta à questão (iv) acima, recolhimento de tributo efetuado pelo contribuinte no bojo da auditoria fiscal não pode ser considerado como denúncia espontânea, haja vista o disposto no art. 138 e parágrafo único do CTN.

29.8. Conforme o tópico 29.7. acima, em resposta ao subtópico (i), a Diligência Fiscal afasta a argumentação do contribuinte no sentido de que a DIPJ/2010 traz informações relativas ao 4º trimestre de 2009 de forma que os lucros acumulados até 2009 estão identificados.

Inicialmente, em breve histórico, cumpre destacar que a ação fiscal que redundou nos lançamentos de crédito tributário do presente processo originou-se da detecção de indícios de infrações em verificações levadas a cabo no âmbito da fiscalização no contribuinte CBI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA (CNPJ nº 02.093.397/0001-39), sob o comando do MPF nº 07.1.08.00-2013-01270-9.

O referido MPF contemplou operações relacionadas ao IRPJ para o ano calendário 2010. No curso da fiscalização, embora regularmente intimado, o contribuinte não logrou apresentar os elementos de sua escrituração contábil, fato que ensejou o arbitramento de lucro para aquele ano-base.

Incumbe ressaltar que o lançamento decorrente da aludida auditoria fiscal bem como os termos de sujeição passiva solidária lavrados, o quais seguiram protocolados sob o processo MF nº 12448.722.548/2015-29, foram integralmente mantidos em atividade de julgamento administrativo realizada pela DRJ/Ribeirão Preto/SP - v. Acórdãos nº 14-61.371, de 23/16/2016, e 14-61.732, 30/16/2016, ambos da 3ª Turma da DRJ/POR, respectivamente às fls. 13.932 a 14.0012 e fls. 14.003 a 14.043.

(...)

Desta forma, na ausência de qualquer registro contábil de suporte, restou a esta auditoria fiscal confrontar os rendimentos isentos da distribuição de lucro declarados no exercício 2011 (ano-base 2010) contra a parcela que caberia ao interessado no lucro arbitrado no procedimento fiscal efetuado na CBI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, e levar os excessos verificados à tributação pela tabela progressiva do IRPF. (grifei)

Agora, em sede de impugnação, vem o interessado arguir que “grande parte do distribuído aos então sócios à época refere-se aos lucros apurados e acumulados até o encerramento do exercício de 2009”.

Para suportar esta pretensa alegação escora-se em livros diários de 2009, anexos à impugnação apresentada no processo MF nº 12448.722.548/2015-29 (CBI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, v. fls 12.415 a 13.826[3]), do qual extraiu e aportou no presente processo cópia de balanço patrimonial sintético (v. fls. 17.396 deste processo) e em valores declarados na linha 30 (Patrimônio Líquido – Reserva de Capital) e na linha 36 (Patrimônio Líquido – Outras Reservas) da ficha 37A (Passivo - Balanço Patrimonial) da DIPJ 2010 (ano-base 2009). Contudo, o interessado olvidou-se de mencionar que os campos da ficha 38 (Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados) da referida DIPJ encontram-se sem qualquer informação.

(...)

Vislumbra-se, neste ponto, ao menos inconsistência de ordem formal visto que o Patrimônio Líquido exibido no Balanço Patrimonial possui montante de R\$ 22.422.369,58 como “Reserva de Lucros”, enquanto no demonstrativo informado na DIPJ 2010 esta linha encontra-se “zerada”.

Por outro turno, o aludido importe de “Reserva de Lucros” registrado no Balanço Patrimonial coincide com a soma dos valores registrados nas linhas 30 (Reservas de Capital) e 36 (Outras Reservas) da ficha 37A da DIPJ 2010. Consulta ao Manual de Instruções de Preenchimento desta declaração é possível obter a seguinte orientação quanto ao preenchimento das mencionadas linhas da ficha 37A e verificar que as mesmas não se relacionam com informações de reservas de lucros:

Linha 37A/30 – Reservas de Capital Informar, nesta linha, o valor das reservas constituídas pela correção monetária do capital, por ágio na emissão de ações por alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição.

Linha 37A/36 – Outras Reservas Informar, nesta linha, o saldo das demais reservas não consignadas nas linhas anteriores, tais como o saldo devedor ou credor da conta de correção monetária correspondente à diferença, em relação ao ano de 1990, entre o IPC e o BTN Fiscal e o saldo da correção especial das contas do ativo não-circulante, exceto realizável a longo prazo efetuada com base nos arts. 33 e 44 do Decreto nº 332, de 1991.

Evidentemente, as informações constantes nos dois demonstrativos acima abordados devem estar lastreadas nos elementos da contabilidade apresentada. Como é sabido, a partir dos saldos das diversas contas contábeis analíticas é possível preparar o Balanço Patrimonial da pessoa jurídica.

Ocorre que ao confrontar as informações acima dispostas e aquelas constantes do balancete contábil analítico referente ao período entre 01/12/2009 e 31/12/2009 presente no diário contábil acostado ao processo MF nº 12448.722.548/2015-29 (Auto de Infração - CBI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, v. fls. 13.789 a 13.898) depara-se com incongruência de ordem material que vem prejudicar, de forma crucial, as informações contidas nos balanços patrimoniais apresentados, e acima referidos, no que tange às reservas de lucro existentes em 31/12/2009 (digitalização do referido balancete contábil analítico encontra-se no Anexo I deste informe).

(...)

Destarte, em 31/12/2009, os Lucros Acumulados presentes na contabilidade da CBI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA montam R\$ 2.037.269,92 e não R\$ 22.422.369,58 como pleiteia o interessado.

(...)

Em conclusão, salvo melhor juízo, somente se poderá admitir o aproveitamento do montante de R\$ 2.037.269,92 a título de lucros acumulados até o encerramento do exercício de 2009. Na proporção das quotas de participação do capital social pertencentes ao interessado (40% do total) ter-se-ia a disponibilidade adicional, referente ao ano-base 2009, da monta de R\$ 814.907,96

29.9. Portanto, mais uma vez foi demonstrado pela Auditoria-Fiscal a ocorrência da infração Rendimentos pagos a sócio ou acionista de pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no Lucro Arbitrado, excedentes ao Lucro Arbitrado diminuído de impostos e contribuições, quando a pessoa jurídica não demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é superior ao Lucro Arbitrado (RCI-LUCRO).

29.10. Diante do exposto, não prospera a argumentação da Impugnante.

Ora, uma vez constatada a necessidade de comprovação contábil acerca da disponibilidade de lucros esta não foi trazida à baila nem em sede de impugnação e tampouco no recurso voluntário.

O que se observa é que, conforme trazido no voto condutor do acórdão recorrido, destacado na diligência solicitada por aquele colegiado, que importa aqui repisar:

Desta forma, na ausência de qualquer registro contábil de suporte, restou a esta auditoria fiscal confrontar os rendimentos isentos da distribuição de lucro declarados no exercício 2011 (ano-base 2010) contra a parcela que caberia ao interessado no lucro arbitrado no procedimento fiscal efetuado na CBI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, e levar os excessos verificados à tributação pela tabela progressiva do IRPF.

Entendo pois, que o acórdão recorrido também é aderente ao entendimento trazido no acórdão 2202-009.082, de relatoria do conselheiro Ronnie Soares Anderson, assim ementado para o tema:

DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO. SÓCIOS. EXCESSO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Os valores recebidos pelos sócios de pessoa jurídica que excedam o lucro arbitrado, e que não tenham suporte escritural, são considerados rendimentos tributáveis.

Do voto do relator, extraí os seguintes excertos:

O contribuinte declarou, no quadro 'Rendimentos Isentos e Não-Tributáveis' da DIRPF relativa ao ano-calendário de 2010, ter recebido a quantia de R\$ 11.713.445,19 a título de 'lucros e dividendos' pagos pela CBI, sendo que, durante a ação fiscal, apurou-se que o valor recebido a esse título alcançava o valor de R\$ 12.613.321,13.

Para a comprovação de que a empresa dispunha de lucros ou reserva de lucros a suportarem tal distribuição, necessário apresentar a sua escrituração contábil. Ocorre que, sendo a CBI empresa sujeita ao regime de apuração do imposto pelo lucro real trimestral, estava ela obrigada a entregar Escrituração Contábil Digital (ECD) no que se refere ao ano de 2009, dado o disposto na IN RFB 787/07, c/c Decreto 6.022/07. **Tal fato não se verificou, já que a ECD transmitida foi indeferida pelo Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), sendo imprestável; já a ECD de 2010 sequer foi entregue.**

Curiosamente, nenhuma linha traz o recurso sobre essa realidade. Diversamente, aduz-se que estariam nos autos balancete, 'livro Diário' e ata contendo deliberação sobre os lucros acumulados, e que os valores informados em DIPJ estariam condizentes com as informações desses documentos.

Compulsando os autos, verifica-se nele não constarem o indigitado livro Diário, muito menos o Razão obrigatório para as empresas do regime do lucro real, somente balancete e a dita ata de reunião de cotistas (fls. 8723/8725), documentos de todo insuficientes para a comprovação de

existência de lucros acumulados a serem distribuídos, à vista do disposto no art. 5º do Decreto-Lei 486/69, c/c o art. 14 da Lei 8.218/91. Não há assim, embasamento documental para a aventada existência de lucros acumulados ao final do ano de 2009, os quais não podem ser reconhecidos, daí, para fins de dedução do valor distribuído em excesso, como pleiteia o recorrente. Repare-se que ele, na condição de sócio da CBI até a alienação de suas cotas, poderia ter demandado junto à empresa os documentos contábeis em questão para fins de comprovação daqueles lucros, não havendo sinal sequer de que o tenha feito, o que demonstra não ter se desincumbido do ônus que lhe competia de trazer prova de seus argumentos.

E, no curso da fiscalização realizada na CBI, também não foram apresentados os necessários documentos comprobatórios, conforme registra respectivo Termo de Verificação, **ensejando o arbitramento do lucro com base nas notas fiscais emitidas pela CBI (fls. 9007 e ss) – não com base em receitas escrituradas, como diz o autuado – face ao disposto nos arts. 47 da Lei 8981/95, e 1º, 16 e 27 da Lei 9.430/96.**

Ora, estando constatada a impossibilidade de distribuição de lucro, face ao arbitramento e, sobremaneira, dado tratar-se de excedente, da imprestabilidade apontada aos documentos contábeis destacados pela autoridade tributária na diligência demandada pelo julgador de piso, entendo que não merecer neste tópico qualquer reparo à decisão recorrida.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria