



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.000847/2001-30  
Recurso nº. : 128.646  
Matéria : IRPF - EX.: 1998  
Recorrente : PAULO THEOTÔNIO COSTA  
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP  
Sessão de : 19 DE JUNHO DE 2002  
Acórdão nº. : 102-45.542

IRPF – EX.: 1998 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Estando o contrato de constituição da sociedade limitada perfeito quanto aos aspectos formais, tornado público, mediante registro no órgão de referência, no próprio ano-calendário, e contendo cláusula onde confirmada a integralização imediata de cada participação societária, configura-se a aplicação dos respectivos recursos na forma da lei.

IRPF – EX.: 1998 – ACRÉSCIMOS LEGAIS – JUROS SELIC – O crédito tributário não pago no prazo legal sujeita-se à incidência de juros moratórios calculados com base na variação da taxa SELIC, determinação da lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, artigo 13.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAULO THEOTÔNIO COSTA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Valmir Sandri que provinha o recurso. A conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho acompanhou o Relator pelas conclusões.

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA  
PRESIDENTE

  
NAURY FRAGOSO TANAKA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 JUL 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº : 102-45.542  
Recurso nº : 128.646  
Recorrente : PAULO THEOTÔNIO COSTA

**RELATÓRIO**

Ação fiscal sobre as atividades exercidas pela pessoa física do contribuinte, já identificado, nos anos-calendários de 1995 a 1998, exercícios de 1996 a 1999, da qual resultou constituição de crédito tributário para exigência do imposto de renda e acréscimos legais pertinentes, em 23 de fevereiro de 2001, totalizando R\$ 43.937,66, decorrente da omissão de rendimentos no ano-calendário de 1997, caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto no mês de Dezembro, em valor de R\$ 75.640,47.

Levantamento mensal da evolução patrimonial nos termos dos artigos 2º e 3º, §§ 1º e 4º, da Lei nº 7713, de 22 de dezembro de 1988, e artigo 5º, § único da lei nº 8383, de 30 de dezembro de 1991, com regulamentação dada pelo Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999, artigo 55, XIII. Incidência tributária sobre o acréscimo patrimonial a descoberto mediante adição àqueles constantes da declaração de ajuste anual em obediência à determinação do artigo 55, parágrafo único, do citado Decreto.

Procedimento fiscal com interpretação mais benigna na alocação de dispêndios e recursos para os quais não obtidos os comprovantes mensais, caso dos rendimentos de caderneta de poupança cobrindo aplicações desde o mês de janeiro, em valor de R\$ 38.886,72, e das deduções não comprovadas, alocadas como aplicação no mês de Dezembro. Mesma situação dos recursos da esposa em valor de R\$ 163.582,28, destes R\$ 155.000,00 oriundos de "Dinheiro em Caixa" dos quais R\$ 130.000,00 permaneceram nessa situação desde o ano-calendário de 1994.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº. : 102-45.542

Mesmo evidenciado nesse ano-calendário acréscimo patrimonial a descoberto, transações comerciais e aplicações financeiras de valores significativos não se optou por medidas que visassem uma verificação mais completa, como a quebra do sigilo bancário, enquanto se acatou a recusa do contribuinte em apresentar maiores detalhamentos sobre documentos com informações anuais, prejudicial ao bom andamento dos trabalhos fiscais.

A peça impugnatória apresentada pelo representante legal Luiz Armando de Carvalho, OAB/SP nº 54.975, e respectivos documentos que a compõe, fls. 397 a 432, e 433 a 508, apoiou-se na integralização parcial de, apenas, 50.000 quotas do capital social da empresa Thema Empreendimento Participação e Incorporação, Construção e Comércio Ltda, em 9 de janeiro de 1998, posição que libera recurso equivalente a sua participação, especificada no contrato e tida pelo fisco, como efetivada em 30 de junho de 1997, em valor de R\$ 96.000,00, suficiente à cobertura do acréscimo patrimonial a descoberto.

Para justificar essa posição, trouxe cópia da Segunda Alteração do Contrato Social da referida empresa, efetivada em 10 de fevereiro de 2000, e arquivada na Junta Comercial do estado de Mato Grosso do Sul em 28 de junho de 2000, onde re-ratifica a composição do capital social inicial para R\$ 74.000,00, com participação deste contribuinte em 50.000 quotas, equivalentes a R\$ 50.000,00, a integralizar em 9 de fevereiro de 1998.

Na mesma alteração contratual, retifica a venda das 96.000 cotas para a empresa Kroonna Construção e Comércio Ltda, ocorrida em 30 de novembro de 1998, mediante 1ª alteração contratual da primeira citada, passando o quantitativo transferido para 50.000 quotas, quitadas pela quantia de R\$ 50.000,00



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº : 102-45.542

em 30 de novembro de 1998, sendo a parte restante de 46.000 quotas, eliminada pela redução de capital constante da cláusula 2ª do mesmo documento.

Traz, ainda, como justificativa as regras previstas nos artigos 173 e 174 da lei nº 6404/76, que dispõem sobre a redução de capital nas empresas, e se ampara na dispensa de realização de quotas ainda não realizadas, com apoio nos registros contábeis constantes dos livros diário das empresas citadas.

O segundo ponto refere-se à incidência dos juros moratórios com base na taxa SELIC. Entendeu que esta fere dispositivo do Código Civil que fixa os juros moratórios em 6% ao ano, quando não convencionados, enquanto o CTN fixa taxa de um por cento ao mês, quando a lei não dispuser de modo contrário, a menor. Apelou para o aspecto inconstitucional dessa taxa uma vez ter sido criada para remunerar títulos da dívida pública, de natureza remuneratória, enquanto os tributos vencidos demandam ressarcimento pela mora.

Contestou, também, a utilização do título fato gerador para a realização do capital na empresa Thema, entendendo que isoladamente este não representa qualquer acréscimo patrimonial; indicou as alterações no demonstrativo da evolução mensal do patrimônio para o ano de 1998, caso aceitos os documentos sobre a integralização de capital na empresa citada, e, finalizou solicitando a insubsistência do lançamento.

Julgado em primeira instância, conforme Decisão DRJ/SPO n.º 001826, de 30 de maio de 2001, fls. 513 a 528, o lançamento foi considerado procedente em virtude das alegações e documentos apresentados pela defesa não terem sido suficientes para afastar a incidência tributária.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº. : 102-45.542

Assim, a constituição e integralização do capital social da empresa Thema Empreendimento Participação e Incorporação, Construção e Comércio Ltda pelo sócio Paulo Theotônio Costa, permaneceu como ajustado no contrato social efetivado em 30 de junho de 1997, e explicitado que a Segunda Alteração Contratual, com registro na Junta Comercial do Estado do Mato Grosso do Sul em 28 de junho de 2000, conteve, nas cláusulas 1ª e 3ª, re-ratificações relativas à qualificação do sócio citado e à venda das quotas de capital do ex-sócio Paulo Theotônio Costa para a empresa Kroonna, já citada, enquanto a cláusula 2ª determinou redução do seu capital inicial.

Essa alteração contratual foi analisada e aceita sob o aspecto formal, no entanto, seus efeitos, de acordo com o artigo 33 do decreto nº 1800, de 30 de janeiro de 1996, apenas com retroatividade até a data do arquivamento pois registro na Junta Comercial do Estado em prazo maior que 30 (trinta) dias dela contados. Dessa forma, concluiu aquela Autoridade Julgadora pela irretroatividade da 2.ª alteração à data de 30 de junho de 1997 e pela validade da Primeira Alteração Contratual, de 9 de março de 1999, onde a participação integral deste sócio é vendida à empresa Kroonna Construção e Comércio Ltda.

Continuando a análise sobre os demais documentos relativos a esse fato, concluiu que não subsistem, quer em conjunto, quer isoladamente, pelos motivos a seguir identificados:

- a) O livro Diário contém registro do capital social em data diferente daquela de sua efetivação, como se esta fosse em Janeiro de 1998;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº. : 102-45.542

- b) O lançamento registrado na data de 9 de fevereiro de 1998, sobre a integralização no valor de R\$ 50.000,00, encontra-se, também, contrário aos documentos de lastro pois a alteração contratual foi registrada na JUCEMS em 28 de junho de 2000, enquanto o comprovante de depósito em conta não implica referir-se à integralização de capital;
- c) O extrato bancário da empresa Thema não se presta para comprovar a ausência de ingresso dos R\$ 96.000,00 pois a ausência de saldo em 30/12/97 não significa necessariamente falta de movimentação em datas anteriores.

Justificou a expressão utilizada pela autoridade autuante sobre o fato gerador do tributo, explicitando a presunção legal da ocorrência, com lastro no artigo 3º e § 1º da Lei nº 7713/88, onde os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados são incluídos no rendimento bruto para fins de incidência tributária.

Quanto à aquisição das quotas do capital social da empresa Kroonna Construção e Comércio Ltda, concluiu válida a 6.ª alteração contratual em detrimento do contrato particular, uma vez que a primeira é instrumento público enquanto o segundo somente produz efeitos entre as partes, conforme artigo 135 do Código Civil.

Esclareceu que os saldos apurados pelo fisco ao final de cada ano-calendário não são aproveitáveis no ano-calendário subsequente, pois apenas os valores devidamente declarados pelo contribuinte enquadram-se nessa hipótese,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº. : 102-45.542

pois passíveis de comprovação. Afirmou que esse entendimento é seguido pela jurisprudência administrativa mansa e pacífica.

Finalizou, justificando a aplicação da taxa SELIC como juros moratórios pois decorrente da lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, amparada pela determinação do artigo 161, § 1º do CTN. Explicou sobre sua impossibilidade de manifestar-se a respeito de aspectos de inconstitucionalidade da referida aplicação uma vez atribuição exclusiva do Poder Judiciário, dada pelos artigos 97 e 102 da Constituição Federal.

Em 10 de agosto de 2001, mediante representantes legais Hamilton Dias de Souza, OAB/SP nº 20.309 e Mário Luiz Oliveira da Costa, OAB/SP nº 117.622, obedecendo ao prazo legal, ingressou com recurso dirigido ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, onde colocou as alegações, a seguir identificadas, para ao final pedir o cancelamento da autuação em vista dos vícios que a maculam. Peça Recursal às fls. 534 a 544, e documentos que a integram, fls. 545 a 670.

Alegações constante da peça recursal:

1. Autoridade Autuante entendeu que as 96.000 quotas de capital da empresa Thema Empreendimento, Participação, Incorporação, Construção e Comércio Ltda foram integralizadas em 30 de junho de 1997, não obstante ter declarado em contrário; alega que a segunda alteração contratual promovida na empresa Thema traduz a verdade dos fatos quando evidencia que não houve nenhum aporte de capital na empresa no ano de 1997, comprovado pelo registro contábil em 2 de janeiro de 1998, oportunidade em que iniciou as atividades;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº. : 102-45.542

Reforça seu argumento com o fato de ter declarado, antes do início da fiscalização, a promessa de integralização de sua participação societária e a respectiva dívida com a empresa; aduz que a conta bancária na Caixa Econômica Federal era a única que a empresa possuía e foi aberta somente após 9 de janeiro de 1998 quando obteve o cartão CNPJ, traz, também, o depósito em conta da empresa em valor de R\$ 50.000,00, na data de 9 de fevereiro de 1998, como confirmação do fato. Ainda a reforçar a posição, a transferência de suas quotas à empresa Kroonna Construção e Comércio Ltda registrada no livro Diário, desta, como aquisição de 50.000 quotas integralizadas e mais 46.000 quotas a integralizar;

- 1.1 Contesta a justificativa da autoridade julgadora *a quo* quanto ao citado depósito em valor de R\$ 50.000,00, não indicar que se destinou à integralização de capital, pois entende que esse fato é comprovado pela escrituração contábil indicadora da entrada do numerário na empresa;
- 1.2 Cita que é vedada a manutenção de imposição fiscal com base em indícios, conforme artigos 112, II e 142 do CTN, pois a omissão de rendimentos tem lastro em um suposto acréscimo patrimonial;
2. Mesmo não se referindo ao ano-calendário objeto do lançamento, solicita correção do valor de R\$ 120.600,00 relativo à aquisição de cotas da empresa Kroonna Construção e Comércio Ltda, tido como despendido em abril de 1998, quando



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº. : 102-45.542

comprova, por contrato particular efetivado em 23 de abril de 1998, que o valor dessa operação restringiu-se a R\$ 70.600,00, não pagos naquela oportunidade, confirmando-se tal fato pela sua declaração de ajuste anual e pelos seus credores. Aduz que esses pagamentos não constaram de sua movimentação bancária do período. Afirma que o fato do valor da transação ser inferior ao constante da alteração contratual não implica em irregularidade por inexistir determinação legal em contrário e que não há qualquer obrigatoriedade em constar dos atos societários referência à dívida contraída pelo recorrente, uma vez que a relação era entre este, sua esposa, seu irmão e seu primo;

3. Solicita o afastamento dos juros moratórios calculados com base na taxa SELIC, entendendo que esta fere dispositivo do artigo 161 do CTN que fixa taxa de um por cento ao mês, quando a lei não dispuser de modo contrário. Adita que inexistente dispositivo legal que determine qual o montante da referida taxa e como este deva ser calculado; que a SELIC foi criada pela Circular n.º 466/79 do BACEN enquanto a taxa SELIC pela Resolução n.º 1124/86 do BACEN, muito antes de ser voltada aos créditos fiscais, e sua fixação não se encontra provida de qualquer parâmetro ou baliza previamente fixados em lei; que esta fere o artigo 192 da Constituição Federal, limitadora dos juros reais a 12 % ao ano. Finaliza solicitando o cancelamento do feito.

Depósito para garantia de instância, fl. 571.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº. : 102-45.542

Documentos que compõe o processo.

MPF expedido em 22 de maio de 2000, autorizando fiscalizar anos-calendários de 1995 a 1998, fls. 1 e 2, MPF complementar autorizando prazo de investigação até 16 de janeiro de 2001, fls. 4 a 7. Declarações de Ajuste Anuais retificadoras, exercícios de 1996, fls. 8 a 15; exercício de 1997, apresentada em 28 de outubro de 1999, fls. 16 a 20; exercício de 1998, entregue em 29 de janeiro de 2001, fls. 21 a 28, e outra entregue em 28 de outubro de 1999, fls. 41 a 46; exercício de 1999, entregue em 29 de janeiro de 2001, fls. 29 a 40, e outra apresentada em 28 de outubro de 1999. Dados informatizados do contribuinte, fls. 56 a 71. Declarações de Ajuste Anuais retificadoras da esposa Marisa Nittolo Costa, exercícios de 1996, fls. 335 a 343; exercício de 1998, fls. 344 a 348; exercício de 1999, fls. 349 a 353. Dossiê informatizado da esposa, fls. 354 a 366.

Termos de Intimação Fiscal expedidos em 31 de maio de 2000, onde solicitou-se comprovar dados declarados nos períodos sob fiscalização, fls. 72 a 74; em 20 de julho de 2000, onde ratificada solicitação anterior sobre parte dos dados declarados nos períodos sob fiscalização, fl. 75; nº 03/2000, de 11 de setembro de 2000, solicitando documentos sobre aquisição de veículo e informes anuais de rendimentos de instituições financeiras, fls. 76 e 77; nº 04/2000, de 19 de outubro de 2000, pedindo documentação complementar s/aquisição de veículo marca FIAT, fls. 78 e 79; de 18 de janeiro de 2001, para dar continuidade ao procedimento, que teve o recebimento recusado, fl. 80 e AR apensado no verso; de 9 de fevereiro de 2001, de mesmo teor do anterior, fl. 81. Documentação apresentada em atendimento aos termos de intimação citados, fls. 82 a 151, e 155 a 323.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº. : 102-45.542

Resposta ao Ofício nº 254/00, dirigido ao Primeiro Oficial de Registro de Imóveis e Anexos de São Bernardo do Campo, fls. 152 e 154. Intimações, de 10 de agosto de 2000, de 19 de outubro de 2000, e de 16 de novembro de 2000, dirigida ao Síndico do Condomínio Ed. Montalbiano, para informar nome e endereço da administradora do condomínio, fl. 326, 327 e 328, e respectivo atendimento, fl. 331. Ofício DIFIS – Pessoas Físicas/DRF-SP-N.º 778/00-Grupo Fiscal 06.2 de 3 de agosto de 2000, dirigido à Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda solicitando informações sobre pagamentos efetuados a título de IPVA pelo contribuinte e sua esposa, nos anos-calendários de 1995 a 1999, fls. 329. Não localizado atendimento a esse ofício, apenas telas de Cadastro de Veículos do DETRAN, fls. 332 a 334. Ofício DIFIS – Pessoas Físicas/DRF-SP-Nº 721/00-Grupo Fiscal 06.2 de 24 de julho de 2000, dirigido à Secretaria das Finanças do Município de São Paulo solicitando informações sobre pagamentos efetuados a título de IPTU pelo contribuinte e sua esposa, nos últimos cinco anos, fls. 330.

Análise da evolução patrimonial de Marisa N Costa, fl. 367 a 370, e do contribuinte, fls. 371 a 378. Termo de Verificação Fiscal, fls. 379 a 388. Auto de Infração e demonstrativos que o integram, fls. 389 a 393.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº. : 102-45.542

**V O T O**

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso observa os requisitos de admissibilidade e dele conheço.

Apesar de já bem detalhado no Relatório, conveniente sintetizar os fatos motivadores da peça recursal para posterior enfrentamento das questões. Temos que os representantes do contribuinte desejam afastar a incidência tributária considerando para esse fim a ausência de acréscimo patrimonial a descoberto motivada pela integralização parcial de sua participação na composição do capital social da empresa Thema Empreendimento, Participação, Incorporação, Construção e Comércio Ltda e em data posterior àquela da realização do contrato. Essa posição gera aplicação menor no mês de junho do ano-calendário de 1997 e, conseqüentemente, anula o acréscimo patrimonial a descoberto que dá lastro à respectiva renda omitida. Por outro lado, voltam-se contra a incidência de juros calculados com base na variação da taxa SELIC, por entenderem vinculada à remuneração de aplicações financeiras, de caráter remuneratório e inaplicável ao pagamento de tributos em atraso, que requerem juros com natureza moratória.

Completam seus argumentos, agora não mais vinculados ao ano-calendário da exigência tributária, trazendo contrato particular para invalidar cláusula da 6.ª alteração contratual da empresa Kroonna Construção e Comércio Ltda, onde a aquisição de quotas restringe-se a R\$ 70.600,00 e não em montante de R\$ 120.600,00, como constante da última citada e considerada pelo fisco.

A pessoa jurídica, com razão social Thema Empreendimento, Participação, Incorporação, Construção e Comércio Ltda, foi constituída por contrato



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº. : 102-45.542

de sociedade por cotas de responsabilidade limitada lavrado, em 30 de junho de 1997, registrado na Junta Comercial do Estado de Mato Grosso, em 18 de dezembro de 1997, com capital de 120.000 quotas, em valor de R\$ 120.000,00, integralizado no ato da realização do contrato como se depreende da cláusula 3ª:

“3.ª) CAPITAL SOCIAL – O capital social da empresa será de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) divididos e integralizados neste ato, em 120.000 (cento e vinte mil) quotas, no valor de R\$ 1,00 (hum real) cada quota, que será subscrita e integralizada da seguinte forma: O sócio PAULO THEOTÔNIO COSTA, subscrive e integraliza 96.000 (Noventa e seis mil) quotas no valor de R\$ 1,00 (Hum real) cada quota, integralizadas neste ato, e o sócio MANOEL TOMAZ COSTA, subscrive e integraliza R\$ 24.000,00 (vinte e quatro reais), representados por um caminhão Mercedes Bens 1113, ano 77 modelo 77 de cor azul à diesel, placas HQS 8657, chassi n.º 34403212324566, e que as cotas ficam assim tomadas e distribuídas entre os sócios da seguinte forma:

PAULO THEOTÔNIO COSTA c/ 96.000 quotas.... R\$ 1,00....  
R\$ 96.000,00

MANOEL TOMAZ DA COSTA c/ 24.000 quotas.... R\$ 1,00....  
R\$ 24.000,00

TOTAIS.....120.000.....R\$ 1,00.....  
R\$ 120.000,00

Parágrafo – A responsabilidade dos sócios é limitada quanta à importância do Capital Social.” (Destaquei e Grifei)

O início das atividades da empresa encontra-se fixado na cláusula 10.ª, para o dia 2 de janeiro de 1998.

“10.ª ) INÍCIO DAS ATIVIDADES – A sociedade dará início as suas atividades em 02/01/1998.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº. : 102-45.542

O texto contratual não deixa qualquer dúvida quanto à entrega dos valores que perfizeram o capital social. Quando, na peça impugnatória, o contribuinte trouxe ensinamentos de Romano Cristiano sobre integralização, foi infeliz em sua colocação porque este depõe contra as pretensões colocadas naquela oportunidade. Afirmou que “havendo, porém, realização parcial, a realização futura da parte restante é também designada como integralização (integraliza-se, pois, apenas algo que não se pagou totalmente)”, com entendimento que a participação societária do contribuinte na empresa não fora paga no momento da realização do contrato em face da ausência de dispositivos expressos quanto à data do efetivo pagamento.

Não foi acertada a colocação, mesmo cercada de outros documentos a justificá-la, porque o contrato é claro quanto à aplicação em capital no momento de sua realização: “O sócio PAULO THEOTÔNIO COSTA, subscreve e integraliza 96.000 (Noventa e seis mil) quotas no valor de R\$ 1,00 (Hum real) cada quota, integralizadas neste ato”. Considerando que o sentido de integralizar seja o de completar pagamentos, de acordo com o texto, naquele momento estaria sendo concluído o pagamento integral, pois **“integralizadas neste ato”**.

Apegam-se, os ilustres patronos, aos seguintes dados para destruir o que contratado fora:

- informação contrária contida em sua declaração de ajuste anual retificadora, apresentada antes do início da ação fiscal, e a redução de capital constante da segunda alteração contratual efetivada em 10 de fevereiro de 2000;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº. : 102-45.542

- à ausência dos respectivos valores em conta bancária da empresa na Caixa Econômica Federal conjugada com o fato desta ter sido aberta apenas em Janeiro de 1998; e,
- à transferência de suas quotas para a empresa Kroonna Construção e Comércio Ltda por valor inferior ao contratado, de acordo com a segunda alteração citada.

Antes de passar à análise dessas alegações, muitas delas já bem enfrentadas pela Autoridade Julgadora *a quo*, convém algumas considerações a respeito de um contrato.

Na concepção de Silvio Rodrigues, em Direito Civil, Saraiva, 1989, p.10, o contrato traduz um acordo de duas ou mais vontades, com a finalidade de produzir efeitos jurídicos, e uma vez aperfeiçoado liga as partes concordantes, estabelecendo um vínculo obrigacional entre elas. Segundo o mesmo autor, algumas legislações vão a ponto de afirmar que as convenções legalmente firmadas transformam-se em lei entre as partes.

Já Orlando Gomes, em Contratos, 18ª Ed. Atualizada por Humberto Theodoro Junior, 1998, Forense, RJ, discorre sobre os passos que, normalmente, antecedem a formação de um contrato, como os atos preparatórios, as negociações preliminares, o contrato preliminar, os acordos e compromissos preparatórios, que visam torná-lo um ato jurídico criador de vínculo jurídico entre as partes, tendo como primeira consequência a irrevocabilidade, que se traduz pela impossibilidade de ser desfeito a não ser por outro acordo de vontades chamado distrato. Enquanto o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº : 102-45.542

segundo efeito é o da intangibilidade, conseqüência da irretratabilidade, que impõe ser o contrato inalterável pela vontade de, apenas, uma das partes.

Feitas estas considerações, passemos à análise da segunda alteração contratual da empresa Thema, que serve de lastro para a alegação fundamental da peça impugnatória. Esse documento, como já bem esclarecido pela Autoridade Julgadora *a quo*, conteve na primeira e terceira cláusulas, re-ratificações voltadas à qualificação do sócio citado e à venda das quotas de capital do ex-sócio Paulo Theotônio Costa à empresa Kroonna Construção e Comércio Ltda, pelo valor da parcela de capital já integralizada em valor de R\$ 50.000,00, equivalentes a 50.000 quotas, em 30/11/98, enquanto, em face da redução do capital, esta última deixa de ser obrigada a integralizar parcela anteriormente pendente no valor de R\$ 46.000,00. Na cláusula 2ª, contém redução da composição inicial do capital social da empresa, pela menor participação deste contribuinte, agora com 50.000 quotas, integralizadas em 9 de fevereiro de 1998, com valor total de R\$ 50.000,00.

Caso assumido o entendimento contido na 2ª alteração contratual da empresa Thema, teríamos sua constituição como um fato jurídico inválido no qual o ajuste havido entre as partes não se constituiu realidade. Ou seja, apenas o sócio Manoel Tomaz Costa entregou o seu veículo e integralizou sua parte na sociedade naquele momento, enquanto este contribuinte, em lugar das 96.000 quotas de R\$ 1,00 cada, não contribuiu com valor algum, mas o fez somente em 9 de fevereiro de 1998, em valor menor, igual a R\$ 50.000,00, equivalente a 50.000 quotas.

No entanto, não se pode aplicar o raciocínio à situação pois o contrato de constituição, como já bem demonstrou a autoridade julgadora *a quo* encontra-se perfeito e realizado, expressando a vontade e a ação desenvolvida



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº : 102-45.542

pelas partes naquele momento. A reforçar esse entendimento, a aplicação dos ensinamentos de Orlando Gomes do qual se extrai o planejamento anterior desse contrato, quando estipulado capital social de R\$ 120.000,00, que expressa o aporte necessário ao desenvolvimento inicial das atividades e à obtenção de financiamentos e créditos junto à praça.

No mesmo sentido, o tempo decorrido entre a constituição da empresa, em Junho de 1997, e o registro na Junta Comercial do Estado de Mato Grosso do Sul, em 18 de dezembro de 1997, que corrobora a necessidade de um acordo antecipado em virtude de condições outras que impunham essa demanda. Ainda, a confirmar o entendimento, a cláusula 10ª que determina o início das atividades em 2 de janeiro de 1998.

O tempo decorrido entre a constituição e o registro, mais de 6 (seis) meses, também contribui para a inexistência de qualquer incorreção no acordo. Considerando que R\$ 96.000,00 não é uma importância qualquer pois quase a décima parte de um milhão de reais, não se levaria a público um acordo contendo tal engano. Óbvio que havendo erro, este seria de imediato detectado e sanado, para corrigir-se o documento público.

Outro fato a destacar é o elevado grau de instrução e de responsabilidade deste contribuinte – Desembargador Federal - indicadores de excelente conhecimento na área de contratos e da avaliação dos riscos, prejuízos, e benefícios inerentes à constituição de uma pessoa jurídica com capital fictício. Essa informação propiciaria ao público, neste incluído fornecedores, clientes, entre outros, visão distorcida do patrimônio e da capacidade para absorção de dívidas. A justificar essa posição, a captação de recursos necessários ao bom funcionamento



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº : 102-45.542

dada por empréstimo efetuado em 12 de janeiro de 1998, constante da cópia do livro Diário, em valor de R\$ 521.000,00 (cerca de meio milhão de reais).

De outro lado, caso os termos do contrato não fossem expressão da realidade teríamos as testemunhas José do Patrocínio Filho, Anderson da Silva Campos e Dr.<sup>a</sup> Rosângela de Andrade Tomaz consentindo com fato fictício ?

**Ainda, a corroborar a conclusão do contrato quando de sua constituição, a primeira alteração, havida em 30 de novembro de 1998, mais de um ano após a constituição, onde este contribuinte vende o total de sua participação na empresa, de 96.000 quotas de R\$ 1,00 cada, à Kroonna Construção e Comércio Ltda. Ora, como poderia tornar pública a transferência de 96.000 quotas, há mais de um ano da constituição da empresa, se parte delas não existiam nem haviam sido integralizadas? Então, os contratos seriam meras formalidades para enganar terceiros? A resposta é óbvia, o ajuste entre as partes, dado pelos contratos que se encontram perfeitos sob a ótica da lei, não conteve qualquer engano anterior.**

Os argumentos anteriores aplicam-se, integralmente, a esta alteração contratual. **Então, novamente claro o planejamento pré-contratual onde se analisou a situação e se entendeu conveniente a saída deste contribuinte e a inserção de um novo sócio, dado pela pessoa jurídica da Kroonna, mantendo-se o mesmo capital. Havendo planejamento, impossível concordar com erro cometido, principalmente quando convencionado, convertido e tornado público o capital da empresa, e, ainda, permitir erigir outro documento, tornado público em 9 de março de 1999, eivado de**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº. : 102-45.542

**informações incorretas.** Também, nesta situação, o elevado grau de instrução do contribuinte, sua formação em direito, a função exercida, inibem avaliação incorreta dos efeitos de um contrato fictício, a maior. De outro lado, as testemunhas José do Patrocínio e Anderson da Silva Campos, afirmando que viram o que não viram, e o próprio contribuinte assinando um contrato em que vende e cede o que não tem. Assinatura sem ver ou ler o que assinou ? Como dito anteriormente, formação e nível profissional indicam o contrário. Tanto o contrato inicial, quanto a primeira alteração foram lidos e achados conforme pelo sócio, antes de tornados público.

Passando às demais justificativas, verifica-se que apelam para a informação, contida na retificação da declaração de ajuste anual do exercício de 1998, efetivada em 28 de outubro de 1999 e antes do início da fiscalização, sobre a não integralização de suas quotas, para descaracterizar o ajustado no contrato.

Essa hipótese não pode ser aceita porque trata-se de uma informação prestada em declaração de bens e de dívidas e ônus reais da pessoa física, isolada, que não pode sobrepor-se aos ajustes de um contrato firmado anteriormente. Somente um novo acordo entre as partes contratantes pode desfazer o anteriormente ajustado, e, nesta situação, deve tornar-se público para produzir efeitos perante terceiros envolvidos. Aplicação dos princípios da irretratabilidade e da intangibilidade.

Outra alegação é a de que a empresa possuía apenas uma conta bancária na Caixa Econômica Federal e que esta não contém qualquer valor comprobatório do recebimento de seu quinhão de capital. Documento ineficaz como prova pois o numerário recebido não necessitava necessariamente transitar por



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº : 102-45.542

uma instituição financeira, em segundo, porque, o dinheiro em caixa, em valor de R\$ 155.000,00, pertencente a sua esposa e absorvidos no transcorrer do ano-calendário, e os R\$ 5.000,00, que declarou possuir em 31 de dezembro de 1997, evidenciam que nem todas transações eram concluídas com circulação de numerário via bancos. De outro lado, não foi efetuada qualquer verificação fiscal junto à empresa para esse fim, nem necessário porque os documentos acostados ao processo são suficientes para comprovar a infração. Estas justificativas também se aplicam à alegação de abertura de conta bancária somente no ano de 1998.

A segunda alteração contratual re-ratifica a aquisição da participação societária deste contribuinte alterando na cláusula 3ª o valor pago em função dela, passando-o de R\$ 96.000,00 para R\$ 50.000,00 equivalentes ao capital já integralizado, com quitação em 30 de novembro de 1998 e, em face da redução do capital para R\$ 74.000,00, inexistente parcela restante a integralizar. Afirmção justificada por transferência bancária de igual valor, em 9 de fevereiro de 1998, do Banco do Brasil S/A para a Caixa Econômica Federal em conta corrente da empresa, Agência 1464, conta 633-6, e por lançamento no Livro Diário.

Como já bem justificado pela Autoridade Julgadora de primeira instância, a Segunda Alteração Contratual da empresa Thema conteve re-ratificações em suas cláusulas 1ª e 3ª, enquanto redução de capital na cláusula 2ª. Essas alterações somente produzirão efeitos perante terceiros a partir da data do arquivamento na Junta Comercial do Estado de Mato Grosso do Sul, ou seja, apenas, a partir de 28 de junho de 2.000, conforme dispõe o artigo 33 do Decreto n.º 1800, de 30 de janeiro de 1996.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº. : 102-45.542

“Art. 33. Os documentos referidos no inciso II do art. 32 deverão ser apresentados a arquivamento na Junta Comercial, mediante requerimento dirigido ao seu Presidente, dentro de trinta dias contados de sua assinatura, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento.

Parágrafo único. Protocolados fora desse prazo, os efeitos a que se refere este artigo só se produzirão a partir da data do despacho que deferir o arquivamento.” (Grifei)

E nem poderia ser diferente, pois dada a importância dos ajustes entre os contratantes e a extensão de seus efeitos ao público em geral, qualquer alteração somente pode ter validade, além do consenso entre as partes, se obediente o prazo mínimo, estabelecido por lei, para que produza efeitos perante terceiros. Então, a redução do capital social deve ser considerada a partir da data do arquivamento, conforme dispõe o texto legal. A reforçar o entendimento, subsidiariamente, as disposições do artigo 135 do Código Civil, que trata da validade das convenções e dos efeitos dos contratos.

“Art. 135. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sendo subscrito por 2 (duas) testemunhas, prova as obrigações convencionais de qualquer valor. Mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros (art. 1.067), antes de transcrito no Registro Público.”

Considerando, ainda, os princípios inerentes a um contrato, a prevalência da segunda alteração determinaria a inexistência do inicial, pois não consumada a vontade das partes e permitida a quebra unilateral das condições estabelecidas, ferindo, portanto, os princípios da irretroatividade e o da intangibilidade.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº. : 102-45.542

A Autoridade Julgadora de primeira instância, corretamente, desconsiderou a transferência de numerário em montante de R\$ 50.000,00, por ausência de vínculo entre esses recursos e a pretendida integralização de capital constante da segunda alteração contratual da empresa Thema. Na época em que a transferência foi efetuada, 9 de fevereiro de 1998, não havia documento que lhe desse lastro, no sentido de que consistia em uma integralização de capital decorrente de contrato, bem assim, a realização da segunda alteração contratual em tempo bastante posterior à data em comento. Portanto, a escrituração foi efetuada sem a competente documentação de amparo.

A alegação de que é vedada a imposição fiscal com base em indícios, considerando que a omissão de rendimentos tem lastro em um suposto acréscimo patrimonial, fundamentada nos artigos 112, II e 142 do CTN, não é de se aceitar.

Como já demonstrado, a incidência tributária decorre da omissão de rendimentos comprovada pelo acréscimo patrimonial a descoberto apurado com lastro na documentação apresentada pelo contribuinte e naquela obtida de terceiros, conforme consta do processo. Ao contrário, quem se utiliza de indícios são os ilustres representantes do contribuinte quando buscam desfazer o disposto, ajustado e realizado em contrato público, sob a presença de três testemunhas, com documentos não suficientes ao fim proposto.

O artigo 112 trata da interpretação da legislação tributária de maneira mais benigna em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos, enquanto o artigo 142, diz respeito aos requisitos à constituição do crédito tributário pelo lançamento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº : 102-45.542

Nesta situação, os ilustres patronos trazem uma série de indícios para concluir sobre a ineficácia do contrato de constituição da empresa Thema, fato que geraria recursos para elidir o acréscimo patrimonial a descoberto, lastro para a omissão de rendimentos apurada.

Indícios porque todas as informações trazidas ao processo não são suficientes para enfrentar a prova documental utilizada pelo fisco. Como demonstrado, a declaração unilateral não tem força para quebrar acordo em contrato público, a escrituração contábil não se presta como prova se despida da documentação comprobatória, a segunda alteração contratual da empresa Thema, elemento central da defesa, somente produz efeitos a terceiros retroativos à data do arquivamento na JCEMS, os extratos bancários da empresa não esgotam a possibilidade do numerário ter permanecido em caixa, e a abertura de conta em 1998, não se presta para elidir o ajuste contratual porque não tem qualquer relação com o fato.

Como demonstrado, o contrato inicial da empresa Thema encontra-se perfeito sob todos os aspectos e seus dados foram confirmados quando houve a primeira alteração, transcorrida há mais de ano da constituição da empresa. Portanto, não pairam dúvidas quanto à ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda apurado pelo fisco e caracterizado pela omissão de rendimentos em valor igual ao acréscimo patrimonial a descoberto ocorrido em dezembro do ano-calendário, fato que inibe a aplicação do artigo 112, II; enquanto o lançamento encontra-se, absolutamente, dentro dos ditames legais, sem qualquer infringência aos dispositivos do artigo 142 do CTN.

A incidência dos juros moratórios com lastro na taxa SELIC, muito bem abordada pela Autoridade Julgadora *a quo*, decorre da lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, artigo 13.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº. : 102-45.542

“Art. 13. A partir de 1.º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6.º da Lei n.º 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei n.º 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.”

Esse dispositivo legal não fere o comando decorrente do artigo 161, § 1.º do CTN, que permite incidência maior que 1% ao mês quando a lei dispor de modo diverso, uma vez que nesta situação a determinação legal previu incidência que pode ser maior ou igual à taxa de 1% ao mês. Portanto, aplicação restrita de dispositivo legal, não declarado inconstitucional pelo Poder Judiciário.

A respeito de possíveis aspectos inconstitucionais, dados por desobediência a alguns princípios como o da legalidade, da indelegabilidade da competência tributária, entre outros, que tornariam dita imposição legal inconstitucional, repete-se a justificativa já expressa no julgamento de primeira instância sobre a atribuição exclusiva do Poder Judiciário para análise e decisão desses questionamentos.

Assim como a Secretaria da Receita Federal, este órgão, vinculado ao Ministério da Fazenda, submete-se à imposição do princípio constitucional da repartição de poderes, onde as funções do Estado encontram-se ordenadas através de uma repartição e atribuição de competências aos diversos órgãos constitucionais do poder público, atribuição que se torna limitatória do próprio poder. Destarte, não



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº. : 102-45.542

cabe ao Conselho de Contribuintes qualquer decisão contrária a dispositivo legal em vigor, nem manifestação sobre sua legalidade, pois assunto de alçada de outro Poder constitutivo da União, no caso o Judiciário, por conta dos artigos 102 e 105 da Constituição Federal.

Quanto à forma de incidência, mantida a mesma estabelecida pela Lei nº 8981, de 20 de janeiro de 1995, uma vez não revogado o artigo 84 e, ainda, conforme Instrução Normativa SRF nº 25, de 29 de abril de 1996, artigo 53, § 3º, e artigo 61, § 3º da lei nº 9430, de 27 de dezembro de 1996.

Verifica-se no rol das alegações a pretensão de alterar o valor da participação junto à empresa Kroonna Construção e Comércio Ltda, de R\$ 120.600,00 para R\$ 70.600,00, em vista do contrato particular datado de 23 de abril de 1998. Essa alteração não foi aceita pela Autoridade Lançadora, pois manteve no levantamento mensal de origens e aplicações de recursos, o valor ajustado em contrato social registrado na JCEMS.

Este processo não é adequado a esta discussão pois matéria distinta daquela em julgamento, uma vez retificação dos dados da declaração de ajuste anual do exercício de 1999, ano-calendário de 1998, enquanto, neste, apreciada a legalidade do crédito tributário lançado por omissão de rendimentos no ano-calendário de 1997, exercício de 1998. Mantida a pretensão do contribuinte em ver analisada a dita alteração e ter o posicionamento da Administração Tributária a esse respeito, conveniente a separação da documentação atinente à retificação da declaração para análise e julgamento em separado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13808.000847/2001-30  
Acórdão nº : 102-45.542

Isto posto, demonstrado não assistir razão às alegações dos  
recorrentes, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 19 de junho de 2002.

  
NAURY FRAGOSO TANAKA

