



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13855.720542/2012-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-002.939 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de agosto de 2023
Recorrente AGROTELES AVIAÇÃO AGRÍCOLA LTDA. - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2).

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO. DIALETICIDADE.

Demonstrada nos autos a ausência de dialeticidade do Recurso Voluntário, dele não se toma conhecimento

Todas as matérias devem ser arguidas na impugnação, salvo exceções legais. violação ao ônus da impugnação específica e ao princípio da concentração ou da eventualidade e do duplo grau de jurisdição. caracterização de supressão de instância mínimos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo a alegação de inconstitucionalidade da multa, por incompetência deste colegiado, nem da alegação de inaplicabilidade da multa em razão do tributo estar em fase de cobrança amigável ou suspenso, em função de inovação da matéria, e no mérito, na parte conhecida, em lhe negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin

Fl. 2 do Acórdão n.º 1002-002.939 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 13855.720542/2012-35

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 04-29.159 - 2ª Turma da DRJ/CGE, Sessão de 26 de junho de 2012, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

Trata-se de impugnação apresentada contra multa, no montante de R\$ 54.450,00, aplicada em decorrência da distribuição de rendimentos de participações, estando a contribuinte em débito não garantido com a União, por falta de recolhimento de tributo, tendo por fundamento normativo os arts. 889 e 975 do Regulamento do Imposto de Renda.

Inconformada, a impugnante arguiu a ilegitimidade de sanções que impliquem, sem justo fundamento, limitação ao livre exercício da atividade econômica pelo contribuinte, ainda que ele esteja em débito com a Fazenda.

No mérito, afirmou que a acusação não pode prosperar por falta de prova. Esse ônus cabe à Fiscalização, que deve instruir o processo com os documentos necessários para demonstrar o fato considerado como contrário à lei. No caso, a demonstração de que a autuada teria distribuído lucros ao sócio se fez apenas pela juntada de documentos contábeis, como livro razão, lançamentos contábeis e a declaração de ajuste anual de Imposto de Renda apresentada pela sócio William Estevam Teles.

Tais documentos poderiam representar, quando muito, início de prova do fato, o qual só estaria demonstrado com a comprovação do efetivo pagamento, ou seja, a transferência de valores de uma conta bancária para outra, a título de distribuição de lucros. Mas não houve o aprofundamento da investigação. Ademais, a Fiscalização não demonstrou se existiam outras garantias e tampouco se a distribuição do lucro impossibilitaria o pagamento do crédito tributário.

Com base nessas alegações, pugnou pelo cancelamento da multa.

A 1ª Turma da DRJ/BSB julgou improcedente a manifestação de inconformidade, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte cuja ementa passo a transcrever:

(...)

É necessário, desde logo, deixar consignado que a este órgão de julgamento é defeso exercer controle de constitucionalidade de lei ou ato normativo. Portanto, a alegação de que a multa é ilegítima ou inconstitucional, por cercear à impugnante o exercício de atividade econômica, não pode ser objeto de exame, nem de decisão nesta esfera. Dá respaldo a esse entendimento o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972:

(...)

Quanto à alegada falta de comprovação do fato ilícito, não tem razão a impugnante. Como ela própria reconhece, as provas carreadas aos autos foram o livro razão, os lançamentos constantes de sua escrita contábil e a declaração de ajuste entregue pelo sócio administrador. Todos esses documentos foram produzidos unilateralmente pela própria impugnante e por seu sócio e, assim, fazem prova contra eles. Nesse sentido aponta o Código Civil:

(...)

Os documentos reunidos pela Fiscalização fazem prova contra a impugnante, restando a esta a possibilidade de produzir prova em contrário. Não se pode presumir que os livros contábeis e a declaração de ajuste elaborados pela impugnante e por seu sócio contenham informações falsas. Se há falsidade ou erro, a eles cabe a prova.

Por fim, quanto à alegação de não ter sido demonstrada a inexistência de garantias para os débitos, e de não ter sido evidenciado que a distribuição de lucros impossibilitaria o pagamento desses débitos, convém lembrar que a prova desses fatos também compete à impugnante.

A Fiscalização deve demonstrar a existência do débito e a distribuição dos lucros. Provar a existência de garantias suficientes é ônus do contribuinte.

Conclusão

Pelo exposto, rejeito a preliminar e, no mérito, julgo improcedente a impugnação, mantendo a multa aplicada.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário, pugnano pelo provimento do recurso, no seguintes termos:

(...)

II. O DIREITO.

II.1 Preliminar.

Quanto à alegação de que a multa é ilegítima ou inconstitucional, por cercear à impugnante, ora recorrente, o exercício da atividade econômica, não podendo ser julgada naquele órgão, não deve prosperar.

Conforme aduzido na impugnação, as Cortes Judiciais já vêm decidindo pela não limitação ao livre exercício da atividade do contribuinte, sem justo fundamento, ainda que ele esteja em débito, não podem ser impostas pelo Estado, como se verifica pelos acórdãos citados na Impugnação, como se vê do trecho da ementa constante do julgamento na ADI 173/DF, *verbis*:

(...)

II.2 – Não subsunção do fato à norma – tributo em fase de cobrança amigável ou suspenso (impugnações e recursos).

No caso, conforme relata o Termo de Verificação Fiscal, trata-se de mera inadimplência do contribuinte, que à época dos lançamentos contábeis embora em débito com o Fisco, declarados em DCTF, não estavam em fase de cobrança ou exigíveis. É da dicção do artigo 889 do RIR, que somente as PJs que estiverem os débitos não garantidos não poderão distribuir lucros, senão vejamos:

Portanto, a Recorrente não estava em débito perante a RFB, vale dizer, não estava na condição de devedora para os fins a que se pretendeu o legislador, pois nem mesmo foi intimada para a **cobrança amigável**.

Trata-se, a cobrança amigável, de um procedimento formal de conhecimento do débito e possibilidade de regularizá-la, de observância obrigatória. Ainda que se entenda que a cobrança amigável não seja de observância obrigatória, tratando-se de débitos declarados e não pagos, não há como se ostentar garantias, nos termos do artigo 151 do CTN. Assim, não se pode afirmar, cabalmente, que o contribuinte tinha conhecimento do débito, e que assim pudesse suspender a exigibilidade através do parcelamento.

(...)

Por outro lado, no item 8 do TVF o Autor do Procedimento Fiscal fundamenta a incidência da multa partindo do pressuposto de que restará configurada a exigência dos débitos apurados na fiscalização junto à empresa, que constatou diversas ocorrências, resultando no auto de infração nº 13855.723.670/2011-50.

Agindo assim, fica totalmente descabida e contraditória a aplicação da multa regulamentar, pois os débitos em referência, agora, **estão suspensos**, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN. VALE DIZER, NO MOMENTO, A EXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS A QUE SE REFERE O TVF ESTÃO SUSPENSOS, POIS O AUTO DE INFRAÇÃO FOI IMPUGNADO E ENCONTRA-SE EM FASE DE RECURSO.

II.3 – Falta de provas da infração – inobservância do artigo 9º do D. 70/235/72.

Conforme aduzido na Impugnação, não pode prosperar a acusação de que a empresa teria distribuído lucros ao seu sócio, pois a prova se deu apenas pela demonstração de documentos contábeis, como o livro razão, com os lançamentos contábeis e da declaração de imposto de renda do sócio William Estevam Teles.

Nesse sentido, meros ajustes na contabilidade, para fins de diminuição da conta Caixa, não podem servir para lastrear a referida e indigitada multa regulamentar. Tanto é, que na DIRPF do sócio William não se verifica acréscimo patrimonial, o que já é motivo suficiente para duvidar da suposta distribuição de lucros, ainda mais de valores constantes do Caixa.

A fiscalização deveria ter se aprofundado, pois o ônus probatório cabe à acusação que, na lavratura do auto de infração, deve instruir com a documentação que seja suficiente a demonstrar, cabalmente, os fatos narrados como contrários à legislação, conforme artigo 9º do Decreto-lei nº 70.235/72.

(...)

Não houve, neste caso, a comprovação da efetiva e real entrada da distribuição deste lucro na conta do seu administrador e sócio William Estevam Teles, nem tampouco o aprofundamento necessário à demonstração da infração apontada como cometida pela empresa ora recorrente. Somente foi anexada a DIRPF do sócio William.

Concluindo, insubsistente, frágil, incoerente e mal aplicada a multa regulamentar, ofendendo os princípios da legalidade, do livre exercício da atividade do contribuinte, presunção de boa-fé entre outros.

Por fim, há erro de cálculo, pois prova os livros que o valor da distribuição foi até maior, tendo em vista os valores distribuídos à sócia Fabiana Teles.

III. CONCLUSÃO

Por todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da aplicação da MULTA REGULAMENTAR, requer seja acolhido o presente Recurso Voluntário para o fim de determinar o cancelamento do auto de infração, tendo em vista a falta de provas da suposta distribuição de lucros, bem como não estar formalmente exigível o débito à época da distribuição e à época do lançamento, pelo fato de estar suspensa a sua exigibilidade, conforme artigo 151, inciso III do CTN, por se tratar das mesmas competências e ser objeto de lançamento de ofício (processo nº 13855.723.670/2011-50).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

PRELIMINAR

Inicialmente, a recorrente se insurge quando a constitucionalidade da multa decorrente da distribuição de rendimentos de participações, estando a contribuinte em débito não garantido com a União, por falta de recolhimento de tributo, cujo fundamento normativo são os arts. 889 e 975 do Regulamento do Imposto de Renda.

Para tanto, alega a recorrente a multa é ilegítima e/ou inconstitucional, por cercear à recorrente o exercício de atividade econômica.

No entanto, trata-se de matéria que não será conhecida posto que não é de competência do CARF se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da sumula nº 02:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

Portanto, não conheço do Recurso Voluntário em relação a presente alegação

DA ALEGAÇÃO DE TRIBUTO EM FASE DE COBRANÇA AMIGÁVEL OU SUSPENSO

No que diz respeito a alegação de que a multa seria indevida em razão do tributo está em fase de cobrança amigável ou suspenso, observo que presente tópico se apresenta como inovação recursal, uma vez que ele não fora abordada na manifestação de inconformidade, portanto, não foi objeto de análise pelo órgão de julgamento em primeiro grau, de modo que sua análise nesta fase recursal macularia o duplo grau de jurisdição, bem como o princípio da daleticidade, razão pela qual não merece ser conhecido

O Recurso Voluntário não merece ser conhecido neste ponto, uma vez que o contribuinte alterou os argumentos utilizados inicialmente no despacho decisório.

Nesse contexto, vale esclarecer que o objetivo controvertido referente a presente demanda gira em torno da possibilidade da aplicação da multa decorrente da distribuição de rendimentos de participações, estando a contribuinte em débito não garantido com a União, por falta de recolhimento de tributo, cujo fundamento normativo são os arts. 889 e 975 do Regulamento do Imposto de Renda.

Nesse sentido, ao analisar a Manifestação de Inconformidade, a DRJ julgou improcedente o pleito, tendo em vista que caberia ao contribuinte comprovar as inconsistências da fiscalização, tendo em vista que as provas carreadas aos autos foram o livro razão, os lançamentos constantes de sua escrita contábil e a declaração de ajuste entregue pelo sócio administrador, documentos produzidos unilateralmente e finalizou dizendo:

(...)

Por fim, quanto à alegação de não ter sido demonstrada a inexistência de garantias para os débitos, e de não ter sido evidenciado que a distribuição de lucros impossibilitaria o pagamento desses débitos, convém lembrar que a prova desses fatos também compete à impugnante.

A Fiscalização deve demonstrar a existência do débito e a distribuição dos lucros. Provar a existência de garantias suficientes é ônus do contribuinte.

Conclusão

Pelo exposto, rejeito a preliminar e, no mérito, julgo improcedente a impugnação, mantendo a multa aplicada.

O contribuinte, por sua vez, em sede de Manifestação de Inconformidade, a então impugnante apenas pautou sua defesa na ausência de prova cabal da transferência efetiva dos valores da distribuição de lucros para o sócio William Estevam Teles, ou seja, toda a sua defesa se pautou na ausência da referida transferência, para tanto, reproduziu o excerto da sua Manifestação, *in verbis*:

(...)

Sabe-se que o ônus probatório cabe à acusação que, na lavratura do auto de infração, deve instruir com a documentação que seja suficiente a demonstrar, cabalmente, os fatos narrados como contrários à legislação. Assim é o que prevê, expressamente, o artigo 9º do Decreto-lei nº 70.235/72.

No caso dos autos, a demonstração de que a empresa atuada teria distribuído lucros ao seu sócio se deu através da juntada, apenas, de documentos contábeis, como o Livro Razão, com os lançamentos contábeis e da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física do sócio William Estevam Teles.

Essa documentação poderia representar apenas um indício da distribuição de lucros, que só restaria comprovada pela prova do pagamento, ou seja, da transferência dos valores escriturados como lucros distribuídos da empresa à conta bancária do sócio, como vem reiteradamente decidindo os Conselhos de Contribuintes, integrantes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Todavia, não houve, no presente caso, o aprofundamento necessário à demonstração da infração apontada como cometida pela empresa impugnante. Não houve a comprovação da transferência dos valores que teriam sido pagos ao sócio, a título de distribuição de lucros.

(...)

Por todas as razões ora apresentadas é que se requer o conhecimento e provimento total da presente impugnação, com a determinação de cancelamento do crédito tributário correspondente à multa regulamentar.

E, para os fins do disposto no artigo 16, inciso V, do Decreto nº 70.235/72, declara o impugnante que a matéria objeto da presente

Sendo assim, após a improcedência da sua manifestação de inconformidade, o contribuinte apresenta recurso voluntário defendendo a tese inaugural de que multa seria indevida em razão do tributo está em fase de cobrança amigável ou suspenso.

Ocorre que a referida matéria é completamente estranha ao que se limita a presente demanda. Sendo assim, é fato a ocorrência de inovação recursal e a impossibilidade de reconhecer da presente alegação, uma vez que a dialeticidade necessária aos presentes autos deveria residir em fatos e fundamentos que eventualmente infirmassem a constatação inicial da aplicação da multa em razão da distribuição de lucros, o que findou por não ocorrer.

Pelas razões acima expostas, não conheço da alegação de impossibilidade de aplicação da multa em razão do tributo estar em fase de cobrança amigável ou suspenso.

DO MÉRITO

No que diz respeito ao mérito, a recorrente, de forma resumida alega que, *in verbis*:

(...)

II.3 – Falta de provas da infração – inobservância do artigo 9º do D. 70/235/72.

Conforme aduzido na Impugnação, não pode prosperar a acusação de que a empresa teria distribuído lucros ao seu sócio, pois a prova se deu apenas pela demonstração de documentos contábeis, como o livro razão, com os lançamentos contábeis e da declaração de imposto de renda do sócio William Estevam Teles.

Nesse sentido, meros ajustes na contabilidade, para fins de diminuição da conta Caixa, não podem servir para lastrear a referida e indigitada multa regulamentar. Tanto é, que na DIRPF do sócio William não se verifica acréscimo patrimonial, o que já é motivo suficiente para duvidar da suposta distribuição de lucros, ainda mais de valores constantes do Caixa.

A fiscalização deveria ter se aprofundado, pois o ônus probatório cabe à acusação que, na lavratura do auto de infração, deve instruir com a documentação que seja suficiente a demonstrar, cabalmente, os fatos narrados como contrários à legislação, conforme artigo 9º do Decreto-lei nº 70.235/72.

Não houve, neste caso, a comprovação da efetiva e real entrada da distribuição deste lucro na conta do seu administrador e sócio William Estevam Teles, nem tampouco o aprofundamento necessário à demonstração da infração apontada como cometida pela empresa ora recorrente. Somente foi anexada a DIRPF do sócio William.

Concluindo, insubsistente, frágil, incoerente e mal aplicada a multa regulamentar, ofendendo os princípios da legalidade, do livre exercício da atividade do contribuinte, presunção de boa-fé entre outros.

Por fim, há erro de cálculo, pois prova os livros que o valor da distribuição foi até maior, tendo em vista os valores distribuídos à sócia Fabiana Teles.

Sendo assim, merece destaque o fato de que o Recurso Voluntário em sua essência se limitou em repisar os argumentos da Manifestação de Inconformidade, e, com base no artigo 57, §3º, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator,

(...)

É necessário, desde logo, deixar consignado que a este órgão de julgamento é defeso exercer controle de constitucionalidade de lei ou ato normativo. Portanto, a alegação de

que a multa é ilegítima ou inconstitucional, por cercear à impugnante o exercício de atividade econômica, não pode ser objeto de exame, nem de decisão nesta esfera. Dá respaldo a esse entendimento o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972:

(...)

Quanto à alegada falta de comprovação do fato ilícito, não tem razão a impugnante. Como ela própria reconhece, as provas carreadas aos autos foram o livro razão, os lançamentos constantes de sua escrita contábil e a declaração de ajuste entregue pelo sócio administrador. Todos esses documentos foram produzidos unilateralmente pela própria impugnante e por seu sócio e, assim, fazem prova contra eles. Nesse sentido aponta o Código Civil:

(...)

Os documentos reunidos pela Fiscalização fazem prova contra a impugnante, restando a esta a possibilidade de produzir prova em contrário. Não se pode presumir que os livros contábeis e a declaração de ajuste elaborados pela impugnante e por seu sócio contenham informações falsas. Se há falsidade ou erro, a eles cabe a prova.

Por fim, quanto à alegação de não ter sido demonstrada a inexistência de garantias para os débitos, e de não ter sido evidenciado que a distribuição de lucros impossibilitaria o pagamento desses débitos, convém lembrar que a prova desses fatos também compete à impugnante.

A Fiscalização deve demonstrar a existência do débito e a distribuição dos lucros. Provar a existência de garantias suficientes é ônus do contribuinte.

Conclusão

Pelo exposto, rejeito a preliminar e, no mérito, julgo improcedente a impugnação, mantendo a multa aplicada.

Portanto, utilizando-se, pois, das razões de decidir acima expostas, entendo por negar provimento ao recurso.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo a alegação de inconstitucionalidade, não conhecendo a alegação de impossibilidade de aplicação da multa em razão do tributo estar em fase de cobrança amigável ou suspenso e, no mérito, voto por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa

Fl. 10 do Acórdão n.º 1002-002.939 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 13855.720542/2012-35