



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 13896.002830/2009-22 |
| ACÓRDÃO | 2402-013.203 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 10 de outubro de 2025 |
| RECURSO | DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTES | FAZENDA NACIONAL E ÁLVARO DE JESUS TOMAS FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2004

RECURSO DE OFÍCIO. VALOR EXONERADO INFERIOR AO LIMITE DE ALÇADA. MOMENTO DE AFERIÇÃO DO VALOR. DATA DE APRECIÇÃO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso de ofício interposto em face de decisão, que exonerou o sujeito passivo de tributo e encargos de multa, em valor total inferior ao limite de alçada, o qual deve ser aferido na data de sua apreciação em segunda instância, nos termos do Enunciado de Súmula CARF nº 103.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF.

DECADÊNCIA. IRPF. AJUSTE ANUAL.

O *dies a quo* da contagem do prazo decadencial para a Fazenda proceder ao lançamento relativamente ao imposto de renda das pessoas físicas, em se tratando de rendimentos sujeitos ao ajuste anual recebidos no ano-calendário, tem início na data de ocorrência do fato gerador, ou seja, em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. COMPROVAÇÃO.

O acréscimo patrimonial, não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte só é elidido mediante a apresentação de documentação hábil que não deixe

margem a dúvida. A apresentação de declaração, desacompanhada de documentação comprobatória, não é suficiente para confirmar a inexistência de desembolsos considerados conforme Instrumento Particular de Contrato de Venda e Compra de Quotas.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. LUCRO PRESUMIDO.

Somente pode ser distribuído, com isenção do imposto de renda, valor maior que o lucro presumido do período quando se comprovar que o lucro contábil excedeu o presumido, mediante levantamento dos demonstrativos contábeis com observância da legislação comercial.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. COMPROVAÇÃO.

A isenção do imposto de renda na fonte e na declaração de ajuste anual, que beneficia titular ou sócio de empresa tributada com base no lucro presumido, carece de comprovação do efetivo recebimento dos valores a título de distribuição de lucros, especificandose o meio utilizado e o momento em que ocorreu o pagamento, não bastando para tanto a simples informação em comprovante anual de rendimentos, livros contábeis e DIPJ.

AUMENTO PATRIMONIAL. MÚTUOS ENTRE ASCENDENTES E DESCENDENTES

A alegação da existência de recursos provenientes de empréstimos concedidos pelo pai, para justificar acréscimo patrimonial, deve vir acompanhada de prova inequívoca da efetiva transferência dos numerários, mediante apresentação de documentação hábil e idônea.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DINHEIRO EM ESPÉCIE.

A quantia correspondente a dinheiro em espécie constante da declaração de bens do contribuinte somente pode justificar variação patrimonial quando houver prova inconteste de sua existência.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na taxa Selic, encontra amparo na legislação tributária, não sendo da competência desta instância administrativa a apreciação da constitucionalidade de atos legais.

JUROS DE MORA. SUSPENSÃO.

Os juros de mora serão devidos, inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial, salvo quando existir depósito no montante integral.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício, por não atingir o limite de alçada e, em relação ao recurso voluntário, conhecê-lo integralmente, rejeitar a prejudicial de decadência suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Costa Loureiro Solar (substituta integral), Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício e de recurso voluntário interpostos em face da decisão da 21ª Turma da DRJ/RJ1, consubstanciada no Acórdão 12-60.461 (p. 1.067), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se de Auto de Infração (p. 879) com vistas a exigir débito do imposto de renda pessoa física em decorrência da constatação, pela fiscalização, das seguintes infrações cometidas pelo Contribuinte:

- Rendimentos Excedentes ao Lucro Presumido/Arbitrado pagos a Sócio ou Acionista no valor total de R\$ 60.830,56, sendo aplicada a multa de 75%;
- Classificação Indevida de Rendimentos na DIRPF no valor de R\$ 2.027.211,00, sendo aplicada a multa de 75%; e
- Acréscimo Patrimonial a Descoberto no valor de R\$ 3.399.944,44, sendo aplicada a multa qualificada de 115%.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (p. 852), tem-se, em síntese, que a Fiscalização apurou os seguintes fatos:

1) Lucros e Dividendos Recebidos - Rendimentos Excedentes ao Lucro Presumido

Intimado a informar a origem dos lucros e dividendos recebidos no ano-calendário 2004, no valor total de R\$ 2.586.535,70, conforme informado na Declaração de Ajuste Anual - DAA, assim como a apresentar documentação comprobatória do pagamento, pelas fontes pagadoras, e do recebimento desses valores, pelo sujeito passivo, o mesmo informou ter recebido, conforme correspondência datada de 24/04/09, a quantia de R\$ 214.900,00 da empresa ADR, "aproximadamente" R\$ 1.511.522,00 da empresa CMS e "aproximadamente" R\$ 848.100,00 da empresa CMSA, totalizando R\$ 2.574.522,00, restando o valor de cerca de R\$ 12.013,70 (R\$ 2.586.535,70 - R\$ 2.574.522,00 = R\$ 12.013,70) a esclarecer.

Ao ser confrontado, mediante Termo de Intimação Fiscal, com as informações de lucros distribuídos existentes na escrituração contábil da ADR e da CMS, assim como na informação de lucros e dividendos distribuídos declarados pelas mesmas nas respectivas DIPJ entregues à RFB, pertinentes ao ano-calendário 2004, o sujeito passivo retificou as informações prestadas, conforme correspondência recebida em 16/07/09, informando que recebeu a título de distribuição de lucros:

- a) R\$ 114.100,00 da empresa **ADR**;
- b) R\$ 442.365,50 da empresa **CM**; e.
- c) Dividendos de R\$ 2.027.211,00 da empresa **CMS**, em decorrência de aumento de capital da empresa integralizado com reservas de capital.

Logo, o montante informado de lucros e dividendos recebidos passou a totalizar R\$ 2.583.676,50, restando diferença a esclarecer no valor de R\$ 2.859,20 (R\$ 2.586.535,70 - R\$ 2.583.676,50 = R\$ 2.859,20), em relação ao total originalmente informado na Declaração de Ajuste Anual.

1.1 Distribuição de Lucros - Empresa ADR

De acordo com a 4ª Alteração do Contrato Social da ADR, o sujeito passivo ingressou no quadro societário da empresa em 07/04/04, adquirindo 35% do capital social. A Fiscalização constatou, através do exame dos Livros Diário e Razão da ADR, que foram escriturados os pagamentos de lucros e dividendos ao sujeito passivo, relativos ao ano-calendário 2004, nas datas e valores abaixo, mediante lançamentos a crédito da conta "Caixa Geral", código 1.1.1.01.0001, e a débito da conta "Álvaro de Jesus Tomas", código 2.4.3.01.0005:

| Data | Valor R\$ | Data | Valor R\$ |
|------------|-----------|--------------|-------------------|
| 30/06/2004 | 19.600,00 | 31/10/2004 | 7.350,00 |
| 31/07/2004 | 12.950,00 | 05/11/2004 | 16.450,00 |
| 31/08/2004 | 19.950,00 | 06/12/2004 | 17.150,00 |
| 30/09/2004 | 20.650,00 | Total | 114.100,00 |

Explica o Fisco que a ADR adotou no ano-calendário 2004 o regime tributário do Lucro Presumido, conforme DIPJ apresentada à RFB, e constatou, através do

exame da escrituração contábil fornecida pela empresa, que não foram levantados balancetes mensais no período de Abril a Dezembro de 2004 para apuração de seu resultado contábil mensal. Corroborando essa constatação observou no Livro Razão que as contas de receitas e despesas, grupos contábeis 3 e 4, foram transferidas para a conta "Resultado do Exercício", código 6.1.1.01.0001, mediante um único lançamento do saldo das mesmas na data de 31/12/04.

Diante da ausência de apuração contábil mensal do resultado da ADR, concluiu a autoridade fiscal que não há amparo para a distribuição de lucros mensalmente aos sócios no período de Abril a Dezembro de 2004, tal como foi praticado pela empresa. Nos termos do art. 48 da Instrução Normativa SRF nº 93/97, o lucro presumido passível de distribuição, sem incidência de imposto, limita-se ao valor da base de cálculo do imposto diminuído de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica. A parcela de lucros excedentes a esse valor somente é passível de distribuição, sem incidência de imposto, desde que a empresa tivesse demonstrado, através da sua escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo foi maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do lucro presumido.

Dessa forma, com base nos dados da base de cálculo do imposto, do IRPJ e da CSLL a pagar transcritos da DIPJ, e de PIS e COFINS a pagar lançados na escrituração contábil da empresa, a Fiscalização apurou na tabela à fl. 860 o valor do lucro distribuível ao contribuinte sem incidência de imposto (R\$ 53.269,44), considerado sua participação de 35% (trinta e cinco por cento) no capital da ADR.

Diante do exposto, os valores de lucros pagos ao sujeito passivo pela ADR, em excesso àquele calculado à fl. 860, no montante de R\$ 60.830,56 (R\$ 114.100,00 - R\$ 53.269,44 = R\$ 60.830,56), sujeitaram-se à tributação.

1.2 Distribuição de Lucros - Empresa CMS

O fisco constatou, através do exame dos Livros Diário e Razão da CMS, que foram escriturados os pagamentos de lucros e dividendos a sócios, relativos à distribuição de lucros acumulados em 31/12/03, nas datas e valores abaixo, mediante lançamentos a crédito das contas "Banco Itaú S.A. Personalité", código 101.022-0, e "Banco Itaú S.A.", código 101.007-7, e a débito da conta "Lucros Acum. Dez. 2003", código 290.612-0:

| Data | Valor R\$ | Data | Valor R\$ |
|------------|------------|--------------|-------------------|
| 02/08/2004 | 24.741,00 | 24/11/2004 | 91.500,00 |
| 25/08/2004 | 174.500,00 | 01/12/2004 | 52.000,00 |
| 02/09/2004 | 20.000,00 | 07/12/2004 | 18.000,00 |
| 06/09/2004 | 67.000,00 | 07/12/2004 | 82.000,00 |
| 10/09/2004 | 170.000,00 | 21/12/2004 | 15.000,00 |
| 21/09/2004 | 73.000,00 | 22/12/2004 | 12.000,00 |
| 01/11/2004 | 50.000,00 | 28/12/2004 | 4.990,00 |
| 04/11/2004 | 30.000,00 | Total | 884.731,00 |

Esclarece que os registros contábeis não contêm informação relativa aos montantes que cada sócio recebeu individualmente. Todavia, na DIPJ consta que o sujeito passivo recebeu lucros e dividendos no valor de R\$ 442.365,50, correspondente a sua participação de 50% no capital da empresa. Este foi intimado em duas oportunidades, a comprovar o efetivo recebimento dos lucros distribuídos pela empresa CMS em 2004, mediante a exibição de extratos bancários, comprovantes de depósitos, cópias de cheques, etc. A empresa CMS também foi intimada a comprovar o efetivo pagamento dos lucros a favor do sócio através do Termo de Intimação Fiscal nº E-08 (fls. 342 a 344), mediante apresentação de cópias de transferências eletrônicas de fundos, cópias de TEDs, DOCs, cheques, etc. Através do anexo ao citado termo, foram apontados inconsistências entre os valores contabilmente escriturados a título de distribuição de lucros aos sócios e os correspondentes lançamentos desses pagamentos nos extratos bancários da CMS, e, dessa forma, foram solicitados esclarecimentos específicos para cada pagamento.

Verificou-se que a distribuição de lucros efetuada nas datas de 06/09/04, 21/09/04, 04/11/04 e 21/12/04, totalizando **R\$ 185.000,00**, dos quais o sujeito passivo teria recebido a parcela de 50%, correspondente a sua participação societária no capital da CMS, foi efetuada mediante TEDs (Transferências Eletrônicas de Fundos) para a contracorrente nº 73484-2 da agência nº 1185 do Banco Itaú S.A., conforme histórico dos extratos bancários. Ocorre que referida contracorrente não corresponde à conta de titularidade do sujeito passivo mantida no Banco Itaú S.A., de acordo com informe fornecido pelo mesmo, o qual demonstra que o sujeito passivo manteve a contracorrente nº 52900-4 na agência nº 0152 do citado banco. Apesar de solicitados a fazê-lo, o sujeito passivo e a CMS não forneceram documentação comprobatória da titularidade da conta-corrente destinatária das transferências.

Não foram identificados pela CMS os beneficiários dos pagamentos de lucros mediante TEDs, nas datas de 02/08/04, 25/08/04, 10/09/04, 24/11/04, 01/12/04 e 22/12/04, totalizando **R\$ 524.741,00**, dos quais o sujeito passivo teria recebido o equivalente a 50%. Adicionalmente, a Fiscalização apontou diversas inconsistências relativas aos pagamentos de lucros mediante TEDs, conforme subitens 2.3, 2.4 e 2.5, do Termo de Intimação Fiscal nº E-08 (fls. 342 a 348), solicitando esclarecimentos a respeito, os quais não foram fornecidos pela empresa.

Relativamente à distribuição de lucros realizada na data de 01/11/04, no valor de **R\$ 50.000,00**, a qual foi efetuada mediante a TED nº 270189, conforme extrato bancário, foi recebida cópia do DOC de mesmo número (e não TED) através da correspondência do sujeito passivo datada de 15/06/09. Constatou-se que o beneficiário da transferência de recursos foi a empresa Ornare Comércio e Serv. Ltda. Apesar de a Fiscalização ter intimado a CMS a esclarecer a razão pela qual o pagamento à Ornare foi contabilizado como distribuição de lucros aos sócios,

conforme subitem 2.6 do Termo de Intimação Fiscal nº E-08, a mesma nada informou a respeito.

Relativamente à distribuição de lucros realizada na data de 07/12/04, no valor de **R\$ 82.000,00**, mediante cheque depositado pelo beneficiário e compensado, conforme histórico do extrato bancário, foi solicitado cópia do mesmo, a qual não foi fornecida pela CMS.

Através da correspondência datada de 09/10/09 o contribuinte forneceu cópia de 6 (seis) DOCs relativos a transferências de recursos efetuadas pela CMS que corresponderiam à distribuição de lucros aos sócios. A correspondência informa ainda que *Note que existem comprovantes aonde foram depositados diretamente a fornecedores por compra de mercadoria, feito assim para evitar cobrança de CPMF. Também aparece como credor em outros o meu pai, aonde no caso ele era o titular de conta conjunta.*

Os dados dos DOCs referidos estão sumarizados abaixo:

| Nº DOC | Data | Valor R\$ | Beneficiário |
|--------|--------------|-------------------|----------------------------------|
| 339711 | 25/08/2004 | 245.000,00 | Jacob da Silva Tomas |
| 308552 | 10/09/2004 | 170.000,00 | Jacob da Silva Tomas |
| 420490 | 24/11/2004 | 200.000,00 | Jacob da Silva Tomas |
| 157783 | 01/12/2004 | 53.000,00 | Ornare Com. e Serv. Ltda. |
| 357501 | 22/12/2004 | 12.000,00 | Decorbanho Acab. Ferragens Ltda. |
| 9254 | 28/12/2004 | 4.990,00 | Jacob da Silva Tomas |
| | Total | 684.990,00 | |

Da tabela acima, constatou-se que o sujeito passivo não foi o beneficiário de nenhum desses pagamentos. A justificativa do mesmo, relativamente à distribuição de lucros a terceiros (Empresas Ornare e Decorbanho) e não aos sócios, foi no sentido de ser uma forma de evitar a incidência da CPMF, pois tais valores foram destinados a cumprimentos de suas obrigações pessoais.

Argumenta a Fiscalização que tal justificativa não pode ser aceita uma vez que não há prova documental de que os sócios receberam os lucros. Para evitar a incidência da CPMF, e comprovar o regular recebimento de lucros pelos sócios, bastaria que a CMS emitisse cheques nominativos aos sócios, os quais, por sua vez, os endossariam aos beneficiários finais.

Adicionalmente, os DOCs dos pagamentos efetuados nas datas de 25/08/04, 24/11/04 e 01/12/04, nos valores de, respectivamente, R\$ 245.000,00, R\$ 200.000,00 e R\$ 53.000,00 não coincidem com os valores dos lucros pagos nas mesmas datas, nos valores de, respectivamente, R\$ 174.500,00, R\$ 91.500,00 e R\$ 52.000,00.

Tendo em vista que, apesar de intimados a fazê-lo, o sujeito passivo e a CMS não apresentaram documentação comprobatória do efetivo recebimento, pelo sujeito passivo, e do efetivo pagamento ao sujeito passivo, pela CMS, da distribuição de lucros declarada, a Fiscalização considerou como tendo sido efetivamente recebidos pelo sujeito passivo apenas as seguintes distribuições de lucros: a) efetuada na data de 02/09/04, no valor de **R\$ 20.000,00**, mediante o cheque nº

00022, pago pelo banco através de seu caixa e não através do sistema de compensação bancária, conforme histórico do extrato bancário e b) efetuada na data de 07/12/04, no valor de **R\$ 18.000,00**, mediante o cheque n° 00030, pago pelo banco através de seu caixa e não através do sistema de compensação bancária, conforme histórico do extrato bancário.

Considerando-se o percentual de 50% de participação societária do sujeito passivo no capital da CMS, o fisco apurou o montante de R\$ 19.000,00 ((R\$ 20.000,00 + R\$ 18.000,00) / 2 = R\$ 19.000,00)), a título de lucros distribuídos pela CMS efetivamente recebidos pelo sujeito passivo.

1.3 Dividendos - Empresa CMS - Classificação Indevida de Rendimentos na DIRPF

Na correspondência do sujeito passivo recebida pela Fiscalização em 16/07/09, o mesmo informou que em 2004 recebeu dividendos da CMS no valor de R\$ 2.027.211,00, em decorrência do aumento de capital da empresa mediante a integralização de reservas de capital. Após efetuar as diligências descritas à fl. 863, concluiu o fisco que o aumento de capital mediante integralização de reservas de capital não corresponde a uma distribuição de lucros ou dividendos como o sujeito passivo pretendeu caracterizar, o que ocorreria na hipótese de o capital ter sido integralizado com reservas de lucros acumulados. Em decorrência o valor de R\$ 2.027.211,00, informado pelo sujeito passivo, incorretamente, como lucros/dividendos recebidos de CMS, que se qualificariam como rendimentos isentos e não tributáveis, foi reclassificado para rendimentos recebidos de pessoa jurídica sujeitos à tributação.

1.4 Outros Valores Recebidos

Conforme comprovantes apresentados, o sujeito passivo fez jus a rendimentos correspondentes a juros de capital próprio distribuídos por empresas de capital aberto no montante total, líquido do IRRF, no valor de R\$ 3.530,88, conforme tabela constante do item 3.1.4 à fl. 864. Referidos valores foram classificados como Rendimentos Sujeitos a Tributação Exclusiva. Todavia, o mesmo declarou incorretamente o valor de R\$ 2.559,20, correspondente ao valor total de juros pagos + juros declarados e não pagos por Confab Industrial (R\$ 2.521,95 + R\$ 37,25 = R\$ 2.559,20), como Rendimentos Isentos e Não Tributáveis, adicionando-os ao montante de lucros recebidos. A Fiscalização efetuou de ofício as necessárias reclassificações e ajustes.

Conclusão - 1) Lucros e Dividendos Recebidos - Rendimentos Excedentes ao Lucro Presumido

Em suma do valor de R\$ 2.586.535,70 declarado como lucros e dividendos recebidos pelo contribuinte, a Fiscalização manteve os seguintes valores:

| Fonte Pagadora | Valor R\$ |
|----------------|------------------|
| ADR | 53.269,44 |
| CMS | 19.000,00 |
| Total | 72.269,44 |

Relativamente à diferença (R\$ 2.586.535,70 - R\$ 72.269,44 = R\$ 2.514.266,26) temos: R\$ 60.830,56 foram distribuídos por ADR em excesso ao limite de lucro presumido apurado; R\$ 423.365,50, que teriam sido distribuídos por CMS, não há comprovação de recebimento desse valor pelo sujeito passivo; R\$ 2.027.211,00, que teriam sido distribuídos por CMS, não correspondem ao pagamento de lucros/dividendos; R\$ 2.559,20 correspondem a rendimentos sujeitos à tributação exclusiva e para a diferença de R\$ 300,00 não foi informada a fonte pagadora e/ou comprovado seu recebimento.

2) Variação Patrimonial a Descoberto

A Fiscalização apurou a ocorrência de variação patrimonial a descoberto do sujeito passivo no ano-calendário 2004, em função do ajuste no valor dos lucros/dividendos declarados e da análise da variação no valor dos diversos itens informados pelo mesmo na Declaração de Bens e Direitos e no quadro de Dívidas e Ônus Reais da Declaração de Ajuste Anual do IRPF, assim como no valor de rendimentos declarados pelo sujeito passivo conforme detalhado a seguir:

2.1 Aquisição de Participação Societária na CMSA - Item 14 da Decl. Bens e Item 02 de Dívidas

O sujeito passivo declarou a aquisição em 2004 de participação societária na CMSA pelo valor de R\$ 6.000.000,00 e dívida relativa a essa aquisição nesse mesmo montante, conforme item 14 da declaração de bens e item 02 do quadro de dívidas e ônus reais.

A alteração contratual da CMSA Anhanguera fornecida através da correspondência do sujeito passivo recebida em 16/07/09, informa em seus itens I e III, que as quotas cedidas e transferidas por Administração e Participações Walter Torre Jr. Ltda., CNPJ nº 58.338.427/0001-84, no valor de R\$ 6.000.000,00, ao sujeito passivo, receberam "ampla e total quitação" do cedente, não existindo, pois, dívida a ser saldada.

A empresa Montecchio do Brasil Empreendimentos Imobiliários Ltda, CNPJ nº 58.358.995/001-47, sucessora de Administração e Participações Walter Torre Jr. Ltda., forneceu cópia do instrumento particular celebrado entre esta última e o sujeito passivo. Na cláusula primeira desse instrumento verifica-se que a cessão das quotas da CMSA, pelo preço de R\$ 6.000.000,00, deveria ser paga em 60 parcelas mensais no valor de R\$ 100.000,00 cada uma, vencendo-se a primeira 30 dias da data de assinatura do instrumento, ocorrida em 10/02/04, e sujeita à correção anual pela variação do IGP-M da FGV. Relativamente aos pagamentos já recebidos do sujeito passivo a Montecchio informou estar "diligenciando na obtenção da documentação contábil solicitada". Reintimada a fornecer as

informações faltantes, através do Termo de Intimação Fiscal nº E-07, a empresa não atendeu ao solicitado.

Através da correspondência datada de 03/08/09 o sujeito passivo informou que não havia dívida pendente com Walter Torre Jr. Ltda., mas existia uma dívida no valor de R\$ 6.000.000,00 com seu pai, sem, contudo, apresentar documentação comprobatória. Foi examinada a declaração de ajuste anual de Jacob da Silva Tomas e constatou-se que o mesmo não declarou a existência de crédito contra o sujeito passivo no valor de R\$ 6.000.000,00 na data de 31/12/04.

Desta forma, alegou o fisco estar documentalmente materializado que o sujeito passivo possuía dívida com Administração e Participações Walter Torre Jr Ltda. e não com o Sr. Jacob da Silva Tomas como informado na correspondência. Ainda, de acordo com o documento, o sujeito passivo deveria ter pagado a quantia de R\$ 1.000.000,00 ao credor, no ano-calendário 2004.

Em função das informações obtidas junto ao real credor do sujeito passivo, Montecchio do Brasil, sucessora de Admin. e Particip. Walter Torre Jr. Ltda., a Fiscalização lançou, na planilha de reconstituição de usos e fontes de fundos para apuração da variação patrimonial, a título de saídas, as prestações devidas a Adm. e Part. Walter Torre Jr. Ltda., no valor de R\$ 100.000,00 cada, nos meses de Março a Dezembro de 2004, totalizando desembolsos no valor de R\$ 1.000.000,00. O valor do saldo dessa obrigação foi reduzido em valor equivalente ao da amortização.

2.2 Aumento de Capital da CMS - Item 03 da Decl. Bens

O sujeito passivo declarou incremento no valor de R\$ 4.652.211,00 na sua participação societária na CMS, que passou de R\$ 900.000,00 em 31/12/03 para R\$ 5.552.211,00 em 31/12/04, conforme item 03 da declaração de bens. R\$ 2.027.211,00 seriam derivados de aumento de capital mediante integralização com reservas, tópico descrito no item *Dividendos - Empresa CMS - Classificação Indevida de Rendimentos na DIRPF*, e R\$ 2.625.000,00 seriam derivados de aumento de capital integralizado em dinheiro.

A 10ª Alteração do Contrato Social da CMS, datada de 26/08/04 e registrada em 14/09/04 na JUCESP sob o nº 407.981/04-4, foi promovida para, entre outros assuntos, aprovar o aumento do capital social da empresa no valor de R\$ 5.250.000,00, passando o mesmo de R\$ 5.000.000,00 para R\$ 10.250.000,00. De acordo com o documento o aumento foi totalmente integralizado mediante conversão de empréstimos de sócios, nas mesmas proporções que cada um já detinha anteriormente no capital social, cabendo ao sujeito passivo a conversão de empréstimos no valor de R\$ 2.625.000,00 em capital.

Analisando-se os Livros Diário e Razão da CMS, relativos a 2004, verificou-se que o saldo da conta do passivo nº 263.005-2 - Empréstimos de Sócios em 31/12/03 era de R\$ 1.400.000,00 credor. No mês de Janeiro de 2004 foram contabilizados três novos empréstimos dos sócios, no valor global de R\$ 4.150.000,00, elevando o

saldo de empréstimos a pagar aos sócios para R\$ 5.550.000,00 em 31/01/04, conforme lançamentos à fl. 06 do Livro Diário - Jan/04 e fl. 05 do Livro Razão. Em 30/04/04, 31/05/04 e 30/06/04, a empresa pagou ao sócio Jacob da Silva Tomas parte dos empréstimos, totalizando R\$ 300.000,00, conforme lançamentos às fls. 05, 06 e 07 do Livro Diário e fls. 23, 29 e 36 do Livro Razão, reduzindo o saldo a pagar de empréstimos dos sócios para R\$ 5.250.000,00 em 30/06/04. Em 26/08/04 o saldo total da conta empréstimos dos sócios foi utilizado para integralização do aumento de capital, conforme lançamento à fl. 10 do Livro Diário e fl. 56 do Livro Razão.

A contabilidade da CMS não informa o valor dos empréstimos que cada sócio, individualmente considerado, efetuou à empresa, pois a respectiva conta contábil é global. Todavia, tendo em vista que a conversão dos empréstimos em capital resultou na subscrição e integralização pelos sócios no valor de R\$ 2.625.000,00 cada um, foi possível inferir que do saldo de empréstimos dos sócios existente em 31/12/03, no valor total de R\$ 1.400.000,00, R\$ 550.000,00 foram efetuados pelo sujeito passivo e R\$ 850.000,00 foram efetuados pelo sócio Jacob da Silva Tomas. Em janeiro de 2004, cada sócio efetuou empréstimos no valor total de R\$ 2.075.000,00, e apenas o sócio Jacob da Silva Tomás recebeu pagamentos de empréstimos no valor total de R\$ 300.000,00, conforme a contabilidade da CMS.

Através dos subitens 4.1.1 a 4.1.3 do Termo de Intimação Fiscal nº 05, intimou-se o sujeito passivo a informar os valores dos empréstimos efetuados à CMS, assim como esclarecer a origem dos recursos para realização dos mesmos, fornecendo documentação comprobatória. Através da correspondência recebida em 16/07/09, o sujeito passivo informou que não possuía empréstimos à CMS em 31/12/03 e que não efetuou empréstimos à empresa em 2004.

Apesar da negativa inicial do sujeito passivo de que teria efetuado empréstimos à CMS, a contabilização dos mesmos nos Livros Diário e Razão e o aumento de capital integralizado com os empréstimos são provas de sua existência. Em decorrência, a Fiscalização lançou na apuração da variação patrimonial o desembolso no valor total de R\$ 2.075.000,00 em Janeiro/2004, a título de empréstimos para a CMS. Adicionalmente, retificou de ofício a declaração de bens do sujeito passivo em 31/12/03, para incluir o valor do empréstimo à CMS no montante de R\$ 550.000,00, conforme demonstrado.

2.3 Aquisição de Participação Societária na ADR - Item 16 da Decl. Bens e Itens 03 e 05 de Dívidas

O sujeito passivo declarou a aquisição em 2004 de participação societária na ADR pelo valor de R\$ 927.500,00, conforme item 16 da declaração de bens. De acordo com a 4ª Alteração do Contrato Social da ADR, o sujeito passivo adquiriu a participação societária na empresa em 07/04/04, de Jacob da Silva Tomas, CPF nº 024.905.528-72, pai do contribuinte, mediante a emissão de notas promissórias pro-soluto a favor do cedente, no mesmo montante da aquisição. Todavia, constatou-se que na Declaração de Bens e Direitos da Declaração de Ajuste Anual,

ano-calendário 2004, de Jacob da Silva Tomás, o mesmo declarou a venda da participação pelo valor de apenas R\$ 700.000,00 e declarou ser titular de crédito nesse mesmo valor contra o sujeito passivo.

No item 03 do quadro de Dívidas e Ônus Reais da Declaração de Ajuste Anual o sujeito passivo informou a existência, em 31/12/04, de obrigação relativa à aquisição de quotas da ADR no valor de R\$ 227.500,00, sem informar nome e CNPJ/CPF do credor. Informou igualmente dívida junto a Jacob da Silva Tomas no valor de R\$ 700.000,00, conforme item 05 do quadro de Dívidas, sem, porém, indicar que era derivada da aquisição de quotas da ADR. Após ser intimado a apresentar instrumento/documentação comprobatória relativa à dívida/ônus no valor de R\$ 227.500,00, informou: "A dívida foi contraída junto ao meu pai, não existindo assim documentação".

Logo, a Fiscalização considerou como inexistente a dívida declarada pelo sujeito passivo, excluindo-a das fontes de recursos na apuração da variação patrimonial do mesmo. Em consequência, a Fiscalização alocou o pagamento do saldo do valor de aquisição das quotas da ADR, no montante de R\$ 227.500,00 (Valor Total de Aquisição de R\$ 927.500,00 - Valor da Dívida em 31/12/04, de R\$ 700.000,00 = R\$ 227.500,00) no mês de Dezembro de 2004, no demonstrativo de apuração da variação patrimonial.

2.4 Dívida no Valor de R\$ 1.650.000,00 a favor de Jacob da Silva Tomas - Item 04 de Dívidas

O sujeito passivo declarou a existência de dívida no valor de R\$ 1.650.000,00 junto a Jacob da Silva Tomas na data de 31/12/04, conforme item 04 do quadro de Dívidas e Ônus Reais, a qual teria sido contraída durante o referido ano-calendário.

Constatou-se que o Sr. Jacob da Silva Tomas informou em sua declaração de ajuste anual a existência em 31/12/04 de crédito contra o sujeito passivo no valor de R\$ 1.650.000,00 (item 81 da Declaração de Bens e Direitos). A discriminação desse item informa: "Crédito com Álvaro de Jesus Tomas, portador do CPF nº 060.629.828-21, referente à venda de quotas da empresa A.D.R. Adm. Particip. Ltda. - Brasil". No item 80 da Declaração de Bens do Sr. Jacob da Silva Tomas, o mesmo declarou a existência de um outro crédito contra o sujeito passivo, no valor de R\$ 700.000,00, também referente à venda de quotas da ADR. O somatório dos itens 80 e 81 da Declaração de Bens acima referida resulta num crédito contra o sujeito passivo no valor de R\$ 2.350.000,00 (R\$ 1.650.000,00 + R\$ 700.000,00), relativo à transação de alienação das quotas da ADR. Todavia, como demonstrado no item anterior, a participação societária que Jacob da Silva Tomas detinha na ADR foi cedida ao sujeito passivo pelo valor de R\$ 927.500,00, como informa a Alteração Contratual pertinente, e não R\$ 2.350.000,00.

Apesar de intimado em duas oportunidades a comprovar documentalmente a origem e o efetivo recebimento do montante declarado, não atendeu a nenhuma solicitação. Logo, a Fiscalização considerou como inexistente a dívida declarada

pelo sujeito passivo, excluindo-a das fontes de recursos na apuração da variação patrimonial do mesmo.

2.5 Numerário Disponível em 31/12/03 - Item 05 da Decl. Bens

Através do subitem 1.3 do Termo de Intimação Fiscal nº 05, intimou-se o sujeito passivo a "Informar a origem da quantia de R\$ 800.000,00 (item 05 da declaração de bens) declarada como disponível na data de 31/12/03, fornecendo prova inequívoca da existência da mesma (comprovante de resgate de aplicação financeira/saque de conta-corrente bancária, instrumento de alienação de bem/direito com recebimento em dinheiro, etc.)". Através da correspondência recebida em 16/07/09 o sujeito passivo informou que a disponibilidade em dinheiro era proveniente de diversos saques no decorrer do exercício.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 06 intimou-se novamente o sujeito passivo com o alerta de que a quantia correspondente a dinheiro em espécie constante da declaração de bens somente pode justificar variação patrimonial quando houver prova inconteste de sua existência. O sujeito passivo não forneceu a documentação solicitada. Em decorrência, a Fiscalização desconsiderou o valor de R\$ 800.000,00 como fonte de recursos na apuração da variação patrimonial do sujeito passivo por inexistir comprovação inconteste da existência do numerário.

2.6 Crédito junto a José Carlos Teodoro de Oliveira, CPF 072.162.888-58 - Item 13 da Decl. Bens

O sujeito passivo informou a existência de crédito no valor de R\$ 114.100,00 junto a José Carlos Teodoro de Oliveira, constituído no decorrer de 2004, conforme item 13 da declaração de bens. Após expedições de Intimações e apresentação pelo contribuinte de cópias de cheques emitidos pela empresa ADR, bem como a análise dos livros fiscais desta empresa, a Fiscalização retificou o valor do crédito declarado junto a José Carlos Teodoro de Oliveira de R\$ 114.100,00 para R\$ 19.000,00. Explica o fisco que a redução no valor total do crédito é favorável ao sujeito passivo na apuração da variação patrimonial uma vez que diminui o valor das fontes de recursos a serem comprovadas.

2.7 Aquisição de imóvel - Item 11 da Decl. Bens

Considerando que o contribuinte não contestou as alegações do Fisco sobre esse item, como se verá adiante, remete-se a leitura à fl. 872, onde os procedimentos e descrição dos fatos encontram-se relatados.

Registre-se que esse procedimento será adotado nos demais itens não impugnados.

2.8 Saldo em Caderneta de Poupança no Banco 1 Net — item 09 da Decl. Bens

Procedimentos e descrição dos fatos à fl. 873.

2.9 Saldo em Fundo de Investimento no Banco 1 Net — item 10 da Decl. Bens

O sujeito passivo informou que o saldo em fundos de investimento junto ao Banco 1 Net era de R\$ 13.347,55 em 31/12/03 e estava "zerado" em 31/12/04, conforme item 10 da declaração de bens. Após obter os extratos bancários por meio de RMF, o fisco reconstituiu as movimentações em fundos de investimento efetuadas pelo sujeito passivo, conforme tabela à fl. 873, sendo que restou um saldo original aplicado no valor de R\$ 18.000,00, que não foi informado pelo sujeito passivo em sua declaração de bens.

Constatou-se também que o sujeito passivo não declarou os rendimentos isentos e não tributáveis derivados das aplicações em fundos de renda fixa no Banco 1, no valor total de R\$ 526,76.

Dessa forma, o saldo da aplicação em fundos de renda variável e os rendimentos obtidos com os fundos de renda fixa do Banco 1 foram considerados pela Fiscalização na elaboração do demonstrativo da variação patrimonial.

2.10 Saldo em Fundo de Investimento — Hedging Grifo — item 07 da Decl. Bens

O sujeito passivo informou que o saldo em fundos de investimento junto à corretora de valores Hedging Grifo era de R\$ 27.241,77 em 31/12/03 e estava "zerado" em 31/12/04, conforme item 07 da declaração de bens. De acordo com o extrato da conta-corrente junto ao Banco 1, o resgate da aplicação ocorreu em 12/03/04, pelo valor de R\$ 27.746,05, resultando em rendimentos isentos e não tributáveis no valor de R\$ 504,28 (R\$ 27.746,05 - R\$ 27.241,77), os quais foram declarados pelo sujeito passivo em sua declaração de ajuste anual.

2.11 Alienação e Aquisição de Automóveis — itens 01, 08 e 15 da Decl. Bens

Procedimentos e descrição dos fatos à fl. 874.

2.12 Demais Itens da Declaração de Bens e do Quadro de Dívidas e Ônus Reais - itens 04, 06 e 12 da Decl. Bens

Procedimentos e descrição dos fatos às fls. 874 e 875.

2.13 Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica

Procedimentos e descrição dos fatos à fl. 875

2.14 Rendimentos Isentos e Não Tributáveis

Procedimentos e descrição dos fatos às fls. 875 e 876, sendo que a Fiscalização ajustou o valor dos lucros distribuídos pelas empresas ADR e CMS àquele descrito no item *Lucros e Dividendos Recebidos* do presente relatório.

2.15 Rendimentos Sujeitos à Tributação Exclusiva/Definitiva

Procedimentos e descrição dos fatos às fl. 876 e 877.

2.16 Lucros Recebidos em Excesso ao Lucro Presumido

Procedimentos e descrição dos fatos à fl. 877.

Conclusão – Variação Patrimonial

Com base nos elementos descritos acima, e nos extratos bancários relativos à movimentação financeira do sujeito passivo junto ao Banco 1, a Fiscalização elaborou o Demonstrativo da Variação Patrimonial pertinente ao ano-calendário 2004, e apurou acréscimo patrimonial a descoberto conforme sumarizado na tabela à fl. 877.

Agravamento da Multa

A multa de ofício relativa à infração do acréscimo patrimonial a descoberto foi qualificada, majorada para o percentual de 112,50%, nos termos do Art. 44, inciso I, § 2º, da Lei nº 9.430/96, face ao não atendimento da intimação para apresentação dos extratos bancários, os quais somente foram obtidos mediante RMF dirigida à instituição financeira.

Cientificado do lançamento fiscal, o Contribuinte apresentou a sua competente defesa administrativa (p. 923), defendendo, em síntese, os seguintes pontos, conforme sumariamente descrito pela DRJ:

Preliminar - Decadência

Alega, preliminarmente, que o imposto de renda das pessoas físicas - IRPF é um tributo cuja exigibilidade sujeita-se ao lançamento pelo regime de homologação e, dessa forma, é evidente que a constituição do crédito tributário abrangendo o período de Janeiro a Novembro 2004, afigura-se viciada, posto que o mesmo está extinto.

Explica que o IRPF, incidente sobre os rendimentos do trabalho assalariado e outros, devidos mensalmente, deixou de ter o condão de antecipação do imposto a ser apurado na declaração de rendimentos. É imposto efetivamente devido pela Pessoa Física beneficiária dos rendimentos no momento de sua efetiva percepção e, portanto, sujeito ao lançamento por homologação na forma do disposto no art. 150 do Código Tributário Nacional. Assim, o Imposto de Renda Pessoa Física deve ser tido e visto como o imposto exigido mensalmente do sujeito passivo direto da obrigação tributária, ou seja, o titular da disponibilidade econômica e jurídica do rendimento, o qual tem a obrigação de fazer, anualmente, um ajuste de contas com a Administração Tributária através da Declaração de Ajuste Anual, a fim de apurar eventuais saldos de imposto a pagar ou valor a ser restituído. Ao final de cada ano-calendário, o sujeito passivo tem apenas a obrigação acessória de apresentar a declaração anual de ajuste de contas.

O imposto de renda exigido mensalmente na fonte não mais se alberga em nosso ordenamento jurídico-tributário vigente, como sendo antecipação do imposto a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual. Trata-se, sim, de imposto efetivamente devido e pago pelo contribuinte em decorrência dos rendimentos auferidos mensalmente. O saldo do imposto a pagar apurado na Declaração de Ajuste Anual, compreende o complemento do imposto devido e exigido durante o ano-calendário sobre os rendimentos percebidos pelo beneficiário dos mesmos.

Conclui que é cristalino, portanto, que o prazo de 5 (anos), no caso do lançamento por homologação, deve ser contado a partir da data da ocorrência do fato gerador, ou seja, mensal. Decorrido esse prazo, considera-se que o lançamento foi tacitamente homologado pela autoridade administrativa e o crédito tributário, definitivamente extinto. Dessa forma, é intolerável a pretensão da autoridade fiscal de transmutar o fato gerador da obrigação tributária, deslocando-o de cada um dos meses do ano-calendário de 2004, para o dia 31 de dezembro deste mesmo ano, considerando o débito vencido na data da entrega da Declaração de Ajuste Anual, ou seja, 29 de abril de 2004. A Declaração de Ajuste Anual é mera prestação de informações econômico-fiscais e não se presta a constituição do crédito tributário pelo lançamento na forma prescrita no art. 147 do CTN.

1) Lucros e Dividendos Recebidos - Rendimentos Excedentes ao Lucro Presumido

1.1 Distribuição de Lucros - Empresa ADR

É totalmente descabida a pretensão da Fiscalização ao sugerir que a empresa, para ver a distribuição de lucros, esteja obrigada a levantar balancetes mensais. Não há legislação que obrigue a empresa tributada com base no Lucro Presumido, a promover o levantamento mensal de suas atividades econômico-financeiras, ainda que seja para propiciar a distribuição de lucros mensais. A disciplina legal contida no art. 48 da Instrução Normativa SRF no 93/07, em nenhum momento exige que o sujeito passivo seja obrigado a promover o levantamento de balancetes mensais a fim de promover a distribuição de lucros, ainda que por conta de resultados de período não encerrado.

O Livro Diário da empresa ADR observou na escrituração de seus fatos econômico-financeiros os princípios de contabilidade geralmente aceitos e devidamente comprovados. Por óbvio, é singular de que se houve distribuição mensal de lucro, houve apuração de resultado aonde as receitas e as despesas operacionais foram lançadas contra a conta de Resultado Econômico do Exercício, apurando-se, por consequência o lucro do período, no caso mensal, possibilitando o provisionamento do Lucro a Distribuir, como amplamente atestado na escrita contábil ofertada a Autoridade Fiscal.

Por outro lado, a não apresentação do Balancete Analítico no período de Abril a Dezembro de 2004, não é motivo bastante para a Autoridade Fiscal descaracterizar as operações econômico-financeira-patrimoniais registradas no Livro Diário e Razão da empresa. Neste particular registre-se que a Autoridade Fiscal equivocou-se ao afirmar que não houve a apresentação do Balancete Analítico do mês de Dezembro/2004, pois dito balancete foi acostado aos autos às fls. 464 a 466, aonde se verifica que o total dos Lucros Acumulados soma a quantia de R\$ 591.887,56 - fl. 466. Acresça-se que a Fiscalização acostou aos autos às fls. 467 a 469, o Balancete Analítico de encerramento do exercício social com o consequente encerramento de todas as contas de resultado, concluindo ter havido o Resultado do Período no montante de R\$ 1.053.103,26 – fl. 469.

Registra que para a elaboração do Balancete Analítico do mês de Dezembro/2004, necessariamente os saldos anteriores ali apontados foram extraídos de balancete elaborado no mês anterior, ou seja Novembro/2004, e este, por sua vez, do mês de Outubro/2004, e, assim, sucessivamente.

Por derradeiro, esclarece que o Razão Analítico n.º 09, acostado aos autos às fls. 483 a 553, resume fielmente e independentemente de balancetes mensais todas as operações realizadas pela empresa no curso do Ano-Calendário de 2004 e à fl. 525 sintetiza os lucros apurados contabilmente e distribuídos ao Impugnante.

1.2 Distribuição de Lucros - Empresa CMS

Todas as distribuições foram levadas a débito da conta 290.612-0 - Lucros Acumulados - Dezembro de 2003 e a crédito das contas 101.022-0 - Banco Itaú S.A. Personalitte e 101.007-7 - Banco Itaú S.A., ou seja, os lucros foram pagos aos sócios através de saques em contas que a empresa CMS mantinha junto às citadas instituições financeiras. Os lucros distribuídos foram efetivamente pagos aos sócios da empresa CMS, os Srs. ÁLVARO DE JESUS TOMAS - Impugnante e JACOB DA SILVA TOMAS, na proporção de 50% (cinquenta por cento) para cada um.

Neste particular não há qualquer questionamento por parte da Fiscalização, pois reconhece o Autuante que os lucros foram efetivamente distribuídos, contudo insta o Impugnante a comprovar que os lucros que lhe foram distribuídos necessariamente transitaram por suas contas bancárias, desprezando outras formas de destinação dos lucros recebidos, como por exemplo, determinar que o valor que lhe foi devido seja transferido diretamente à terceiros a fim de cumprir com suas obrigações pessoais.

Nos esclarecimentos prestados à Fiscalização em 09 de outubro de 2009 - fls. 253 a 255, em atenção ao Termo de Intimação Fiscal n.º 07, de 03 de setembro de 2009 - fls. 246 a 248, o Impugnante informou que, por sua conta e ordem, determinou que o lucro que lhe foi atribuído fosse direcionado diretamente à terceiro para cumprimento de obrigações pessoais.

Confrontando-se o demonstrativo elaborado pela Fiscalização com base nas informações prestadas pelo Impugnante com os dados extraídos da contabilidade da CMS, verifica-se que os DOC's 308.552, datado de 10/09/2004, no valor de R\$ 170.000,00 em favor de JACOB DA SILVA TOMAS; 157.783, datado de 01/12/04, no valor de R\$ 53.000,00 em favor de ORNARE COM.E SERV. LTDA; 357.501, datado de 22/12/04, no valor de R\$ 12.000,00 em favor de Decorbanho Acab.Ferragens Ltda. e 009254, datado de 28/12/04, no valor de R\$ 4.990,00 em favor de JACOB DA SILVA TOMAS, coincidem em data e valor com os valores contabilizados a títulos de distribuição de lucros pela empresa CMS, conforme demonstrativo elaborado pela Fiscalização às fls. 827 dos autos. Os DOCs n.ºs 330.771, datado de 25/08/04, no valor de R\$ 245.000,00 e 420.490, datado de 24/11/04, o valor de R\$ 200.000,00 emitidos em favor do Sr JACOB DA SILVA TOMAS envolvem não só os lucros distribuídos nas mesmas datas como outros haveres do mesmo junto a empresa CMS.

Portanto, os valores descritos no demonstrativo elaborado pela Fiscalização às fls. 827 dos autos, totalizando a quantia de R\$ 684.990,00, englobam parcelas de lucros atribuídos ao Impugnante e, como tal, deve ser reconhecido, ou seja, há que se acolher que a quantia de R\$ 252.495,00 (174.500,00 + 170.000,00 + 91.500,00 + 52.000,00 + 12.000,00 + 4.990,00 = 504.990,00 : 2 = R\$ 252.495,00), do total de R\$ 442.365,50, corresponde a lucros que foram distribuídos ao Impugnante e por sua conta e ordem direcionados diretamente à terceiros em cumprimento de suas obrigações pessoais.

No que se refere aos lucros distribuídos em 06/09/04, no valor de R\$ 67.000,00; 21/09/04, no valor de R\$ 73.000,00; 04/11/04, no valor de R\$ 30.000,00 e 21/12/04, no valor de R\$ 15.000,00, totalizando a quantia de R\$ 185.000,00, cumpre esclarecer que atendendo o item 2.7 do Termo de Intimação E-08, datado de 03/09/09 - fls. 342, a empresa CMS - Empreendimentos Imobiliários Ltda à fl. 372, informou que a titular da conta 734.484-2 é a empresa TRITOM ENGENHARIA. Trata-se de lucro distribuído ao Impugnante que, por sua conta e ordem, foi transferido diretamente àquela empresa a fim de dar cumprimento a suas obrigações pessoais. Portanto e igualmente, 50% do valor acima, ou seja, R\$ 92.500,00 deve ser considerado como lucro efetivamente distribuído ao Impugnante, ressaltando que não há nenhum impedimento legal para a adoção desta medida que teria o mesmo efeito da sugestão feita pela digna Autoridade Fiscal no sentido de se evitar a incidência da CPMF (fl. 828).

Na ótica da Autoridade Fiscal, ao analisar a distribuição ocorrida no dia 7/12/04, só se comprova o lucro distribuído se houver apresentação da cópia do cheque. Relega-se a segundo plano a escrita contábil, a Declaração de Informações Econômico Fiscais e o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção na Fonte elaborados sob a responsabilidade da empresa que promoveu a dita distribuição dos lucros.

Finalmente, no que diz respeito à distribuição realizada no dia 01/11/04, no valor de R\$ 50.000,00, a Fiscalização constatou que esse valor foi transferido diretamente para a empresa Ornare Comércio e Serv. Ltda., cujas razões já foram esclarecidas.

1.3 Dividendos - Empresa CMS - Classificação Indevida de Rendimentos na DIRPF

Alega que o fato de ter informado equivocadamente como rendimentos isentos e não tributáveis, a título de lucros/dividendos recebidos de pessoa jurídica CMS - Empreendimentos Imobiliários Ltda., o montante de R\$ 2.027.211,00, quando na realidade o mesmo decorre de aumento de capital com aproveitamento de Reservas de Capital, não autoriza a Autoridade Fiscal, em hipótese alguma, a reclassificá-los como rendimentos tributáveis e, como tal, submetê-los a tributação do Imposto de Renda Pessoa Física.

É evidente que não houve pagamento de rendimentos e muito menos o seu crédito em contas-correntes. Houve sim a distribuição de novas quotas de capital decorrente do aumento de capital com aproveitamento de reservas de capital, as

quais deveriam ter sido simplesmente informada no corpo da Declaração de Bens, parte integrante da Declaração de Ajuste Anual.

Por derradeiro é totalmente absurda e sem qualquer sustentação legal considerar o pretenso "Rendimento Tributável Recebido de PJ" como "Outros Recursos/Origens", no Demonstrativo de Variação Patrimonial - fl. 889 e, ao mesmo tempo, considerá-lo como "Aquisição de Bens e Direitos" pois em nenhum momento a Autoridade Fiscal provou ou comprovou que em decorrência do aumento de capital com aproveitamento de Reservas de Capital houve o ingresso de Ativos na empresa CMS - Empreendimentos Imobiliários Ltda.

2) Variação Patrimonial a Descoberto

2.1 Aquisição de Participação Societária na CMSA - Item 14 da Decl. Bens e Item 02 de Dívidas

Fez constar em sua Declaração de Bens, parte integrante da Declaração de Ajuste Anual do Exercício de 2005 - Ano-Calendário de 2004, a aquisição das referidas participações societárias no montante de R\$ 6.000.000,00, entretanto acusou no campo Dívidas e Ônus Reais que devia idêntica quantia, sugerindo que naquele ano não houvera nenhum pagamento, o que de fato ocorreu - fl. 718. Ou seja, no curso do Ano-Calendário de 2004, o Impugnante não pagou nenhuma das parcelas devidas conforme consta do Instrumento Particular de Contrato de Venda e Compra de Quotas firmado com a empresa Administração e Participações Walter Torre Jr Ltda., - fls. 408 e 409. Este fato está devida e comprovadamente atestado na Declaração firmada pela empresa Montecchio do Brasil Empreendimentos Imobiliários Ltda., anexada à fl. 1053.

2.2 Aumento de Capital da CMS - Item 03 da Decl. Bens

Alega que não houve empréstimos de sócios e que todos os dados inseridos na contabilidade da empresa visaram, de forma equivocada e tecnicamente passível de críticas e objeções, regularizar a situação de imóveis nos registros contábeis da empresa. Aduz que constatou, no curso do Ano- Calendário de 2003, que o responsável pela elaboração da contabilidade da empresa houvera praticados atos que tornaram a sua escrita contábil praticamente imprestável sob todos os pontos de vista. Assim, resolveu determinar ao novo profissional responsável por sua escrita contábil, que promovesse um Balanço de Abertura em 1º de janeiro de 2004, a fim de ajustar sua situação econômico-financeira-patrimonial.

No que diz respeito ao Ativo foram identificadas as disponibilidades existentes e os bens patrimoniais que compõem o Ativo Permanente - Investimentos e Imobilizado. No que se refere ao Passivo, com base nos dados disponíveis foram identificadas as obrigações inscritas no Passivo Circulante (obrigações trabalhistas e tributárias) e no que se refere ao Exigível a Longo Prazo o "Empréstimos de Sócios" no montante de R\$ 1.400.000,00. A Fiscalização, equivocadamente, considerou que parte deste empréstimo, ou seja, R\$ 550.000,00 foi feito pelo Impugnante o que é totalmente improcedente, tendo em vista que o aporte

destes recursos financeiros foi feito pelo sócio JACOB DA SILVA TOMAS (pai do Impugnante) e, prova disto está na sua Declaração de Bens, parte integrante da Declaração de Ajuste e Anual (fl. 724 – item 76).

Ocorre que ao promover o inventário dos bens imóveis não foi observada a existência dos imóveis a seguir descritos:

- a) Largo do Arouche, adquirido por R\$ 1.750.000,00
- b) Rua Cardoso de Melo, adquirido por R\$ 1.200.000,00, e
- c) Alameda Araguacema, adquirido por R\$ 1.200.000,00.

Verificada a inconsistência acima quando do levantamento do inventário dos bens imóveis para compor o Ativo Permanente, a empresa CMS, a fim de regularizar a situação acima, adotou procedimento contábil inadequado ou seja, no curso do mês de janeiro de 2004, debitou as contas 176.020-3 - Imóveis para Aluguel - Largo do Arouche; 176.023-8 - Imóveis para Aluguel - Rua Cardoso de Melo e 176.030-0 - Imóveis para Aluguel - Alameda Araguacema creditando a conta 263.005-2 - Empréstimos de Sócios - vide lançamento à fl. 561. Contudo, os imóveis já haviam sido adquiridos antes do Balanço de Abertura levantado em 1o de janeiro de 2004, conforme a seguir exposto:

a) Imóvel sito no Largo do Arouche, adquirido pela quantia de R\$ 1.750.000,00 - fls. 322 e 323

De acordo com a Escritura de fls. 322 e 323 datada de 02 de março de 2002, o HSBC Participações (Brasil) Ltda., alienou para CMS - Empreendimentos Imobiliários Ltda., um terreno situado no Largo do Arouche, pelo preço certo e ajustado de R\$ 1.750.000,00, pagos da seguinte forma: R\$ 526.000,00, pagos no ato da assinatura da Escritura em moeda corrente nacional e R\$ 1.224.000,00 pagos em 12 parcelas fixas, mensais e consecutivas, no valor de R\$ 102.000,00 cada uma, vencendo-se a primeira 30 dias a contar da lavratura da citada escritura. Ou seja, o saldo devedor foi pago no período de Abril de 2002 a Março de 2003.

Logo, não seria possível que um imóvel adquirido a 1 (um) ano e 10 (dez) meses antes e totalmente quitado, possa ser novamente adquirido em 02 de janeiro de 2004, com recursos advindos de empréstimos de sócios.

b) Imóveis sito na Rua Cardoso de Melo, adquiridos pela quantia de R\$ 1.200.000,00 - fls. 323 e 324

De acordo com a Escritura Pública de Venda e Compra lavrada pelo 9º Tabelião de Notas da Capital - Estado de São Paulo, a ECONOMUS alienou à empresa C.M.S. os imóveis ali descritos pelo preço certo e ajustado de R\$ 1.200.000,00 Muito embora a Escritura Pública de Venda e Compra tenha sido lavrada no dia 06 de janeiro de 2004, data da sua contabilização, fl. 562, há de se observar a Cláusula 2.2 da Escritura, que diz que a operação de compra e venda foi realizada em período anterior a 6 de janeiro de 2004 e, positivamente, em anos anteriores.

Se dúvida houver quanto a esta afirmação, nada impede que se converta o julgamento em diligência a fim de atestar junto a vendedora as datas do efetivo recebimento.

c) Imóvel sito na Alameda Araquacema, adquirido pela a quantia de R\$ 1.200.000,00 - fls. 335 a 341

A Escritura de Compra e Venda lavrada no dia 6 de junho de 2004, no Oficial de Registro Civil das Pessoas Naturais e Tabelião de Notas em Pirapora do Bom Jesus – Estado de São Paulo, atesta, prova e comprova que este imóvel foi adquirido de CLOVIS SALIONI e sua mulher RUYMAR DE MAGALHÃES SALIONI, através de instrumento particular firmado em 29 de novembro de 2002, pelo preço certo e ajustado de R\$ 500.000,00, conforme consta na letra "b" do item II da referida escritura (fls. 336 e 337). Portanto, o imóvel acima descrito não foi adquirido em 02 de janeiro de 2004, conforme registrado nos assentamentos contábeis em empresa CMS – Empreendimentos Ltda. e, que por conseqüência, não teria ocorrido os aludidos empréstimos.

Registra que no momento da contabilização a empresa ajustou seu valor de aquisição ao preço de mercado, daí a diferença entre o valor da escritura e o valor que lhe foi atribuído na contabilidade.

Por derradeiro, ressalta que se a empresa CMS – Empreendimentos Imobiliários Ltda., ao promover o seu Balanço de Abertura levantado em 1º de janeiro de 2004, tivesse incluído os imóveis acima no rol daqueles que compuseram o seu Ativo Permanente – Investimentos – Imóveis para aluguel, o valor de aquisição no montante de R\$ 4.150.000,00, teria indubitavelmente como contra partida a conta "Reservas de Capital", única forma de manter a equação patrimonial.

Conclui que está devidamente provado e comprovado que as operações de empréstimos objeto dos lançamentos contábeis registrados no Livro Diário – mês de Janeiro/2004, após o balanço de Abertura levantado em 1º de janeiro do mesmo ano, são totalmente inexistentes e decorreram de um ajuste contábil inadequado, devendo, por conseqüência serem excluídos do Demonstrativo de Variação Patrimonial a título de *DÍVIDAS PAGAS NO MÊS – EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS À TERCEIROS* – fl. 889.

2.3 Aquisição de Participação Societária na ADR - Item 16 da Decl. Bens e Itens 03 e 05 de Dívidas

Quanto a este item o Impugnante nada tem a objetar acolhendo plenamente as conclusões da Autoridade Fiscal Autuante.

2.4 Dívida no Valor de R\$ 1.650.000,00 a favor de Jacob da Silva Tomas - Item 04 de Dívidas

Alega que realiza inúmeros negócios de interesse mútuo com o Sr. JACOB DA SILVA TOMAS, seu pai. Entre eles vários mútuos foram realizados no curso do Ano-Calendário de 2004, e tendo em vista a estreita relação de parentesco - pai e

filho - as referidas operações de empréstimos foram realizadas sem qualquer formalismo.

Preocuparam-se, mutuante e mutuário, de fazer consignar ditas operações em suas Declarações de Bens, Direitos e Obrigações, parte integrante da Declaração de Ajuste Anual, fatos estes devidamente atestados e historiados pela Fiscalização. Transcreve jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

2.5 Numerário Disponível em 31/12/03 - Item 05 da Decl. Bens

A Fiscalização através do Termo de Intimação n.º 05, datado de 07 de julho de 2009, pretendeu que o Impugnante fornecesse prova impossível, qual seja a existência do numerário em 31/12/2003, acrescentando que esta prova poderia ser feita através de comprovante de resgate de aplicação financeira/saque de conta-corrente bancária, instrumento de alienação de bem/direito com recebimento em dinheiro, etc., como se estas operações fossem suficientemente bastante para caracterizar a existência do numerário.

Está amplamente comprovado nos autos que o Impugnante por suas atividades empresariais e pessoais realiza anualmente inúmeras operações imobiliárias as quais propiciam a existência de recursos em moeda corrente. Ademais, esclarece que a partir de 1º de janeiro de 2009, todos os atos praticados pelo Impugnante e constante da sua Declaração de Bens e Declaração de Ajuste Anual do Exercício de 2004 - Ano-Calendário de 2003, foram tacitamente homologados pelas Autoridades Fazendárias, tendo em vista que no período de 10 de janeiro de 2004 a 31 de dezembro de 2008, nenhum dado ali contido foi questionado pelos órgãos fazendários.

Pelos motivos acima expostos o Impugnante protesta no sentido de ser reconhecido como fonte ou origem de recursos no Demonstrativo de Variação Patrimonial as disponibilidades existentes em 31 de dezembro de 2003, devendo o respectivo valor ser alocado no mês de Janeiro de 2004.

2.6 Crédito junto a José Carlos Teodoro de Oliveira, CPF 072.162.888-58 - Item 13 da Decl. Bens

Quanto a este item o Impugnante nada tem a objetar acolhendo plenamente as conclusões da Autoridade Fiscal Autuante, mesmo porque, segundo o Autuante, o procedimento adotado pela auditoria fiscal é favorável ao sujeito passivo na apuração da variação patrimonial.

2.7 Aquisição de imóvel - Item 11 da Decl. Bens

Quanto a este item o Impugnante nada tem a objetar acolhendo plenamente as conclusões da Autoridade Fiscal Autuante.

2.8 Saldo em Caderneta de Poupança no Banco 1 Net — item 09 da Decl. Bens

Quanto a este item o Impugnante nada tem a objetar acolhendo plenamente as conclusões da Autoridade Fiscal Autuante.

2.9 Saldo em Fundo de Investimento no Banco 1 Net — item 10 da Decl. Bens

Quanto a este item o Impugnante nada tem a objetar acolhendo plenamente as conclusões da Autoridade Fiscal Autuante. Contudo, registra que o Autuante deixou de consignar como fonte ou origem no Demonstrativo de Variação Patrimonial às fls. 889 os recursos existentes em 1º de Janeiro de 2004, o Saldo em Fundo de Investimento — Banco 1, no valor de R\$ 13.347,55, existentes em 31 de dezembro de 2003, devendo o mesmo ser alocado no referido Demonstrativo.

2.10 Saldo em Fundo de Investimento — Hedging Grifo — item 07 da Decl. Bens

Quanto a este item o Impugnante nada tem a objetar acolhendo plenamente as conclusões da Autoridade Fiscal Autuante, com ressalva a seguir descrita.

O Autuante deixou de consignar como fonte ou origem no Demonstrativo de Variação Patrimonial às fls. 889, os recursos existentes em 1º de Janeiro de 2004, o Saldo em Fundo de Investimento — Hedging Grifo, no valor de R\$ 27.241,77, existentes em 31 de dezembro de 2003, devendo o mesmo ser alocado no referido Demonstrativo.

2.11 Alienação e Aquisição de Automóveis — itens 01, 08 e 15 da Decl. Bens

Quanto a este item o Impugnante nada tem a objetar acolhendo plenamente as conclusões da Autoridade Fiscal Autuante.

2.12 Demais Itens da Declaração de Bens e do Quadro de Dívidas e Ônus Reais - itens 04, 06 e 12 da Decl. Bens

Quanto a este item o Impugnante nada tem a objetar acolhendo plenamente as conclusões da Autoridade Fiscal Autuante.

2.13 Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica

Quanto a este item o Impugnante nada tem a objetar acolhendo plenamente as conclusões da Autoridade Fiscal Autuante.

2.14 Rendimentos Isentos e Não Tributáveis

No que se refere aos Lucros Distribuídos por ADR e por CMS já foram objeto de questionamento acima relatado. Quanto aos demais questionamentos deste item o Impugnante nada tem a objetar acolhendo plenamente as conclusões da Autoridade Fiscal Autuante.

2.15 Rendimentos Sujeitos à Tributação Exclusiva/Definitiva

Quanto a este item o Impugnante nada tem a objetar acolhendo plenamente as conclusões da Autoridade Fiscal Autuante.

2.16 Lucros Recebidos em Excesso ao Lucro Presumido

Este item já foi objeto de questionamento acima relatado.

Multa Agravada

Alega que o argumento utilizado pela Fiscalização a fim de justificar o agravamento da penalidade imposta e somente sobre a suposta infração capitulada como "Acréscimo Patrimonial a Descoberto", é totalmente infundado e desprovido de qualquer fundamentação fática ante a evidência das provas e documentos acostados aos autos. Discorre, às fls. 1014 e 1015, que por diversas vezes apresentou extratos bancários ao autuante em atendimento às intimações expedidas. Somente em relação ao banco Hipercard é que foi necessário a requisição de RMF (fl. 263), sendo esta atendida às fls. 268 a 285.

Face ao exposto alega que, dentro de suas possibilidades, atendeu às múltiplas Intimações expedidas pela Autoridade Fiscal Autuante. O fato de não ter conseguido a totalidade dos extratos de caráter pessoal ou das empresas das quais é sócio-quotista, não impediu que a Fiscalização desse curso aos trabalhos de auditoria e da ação fiscal a que foi submetido, mesmo porque, como comprovado nos autos, o órgão fazendário requisitou à instituição financeira os extratos bancários do Impugnante, no que foi plenamente atendida, propiciando-lhe desenvolver sem percalços suas atividades fiscalizatórias. Acresça-se que no período sob fiscalização estava em plena vigência a cobrança da CPMF, instrumento largamente utilizada pelo fisco a fim de apurar incompatibilidades entre a movimentação financeira e a renda declarada.

Desta forma há de se registrar que a fiscalização detinha de instrumental legal para alcançar os extratos bancários do Impugnante ainda que este, que não é o caso, tivesse se recusado a promover a entrega dos mesmos, não se justificando por decorrência a aplicação da multa agravada e ora questionada. Cita jurisprudência do CARF a respeito.

Juros Moratórios e Taxa Selic

Às fls. 1019 a 1028, manifesta seu protesto por ser simplesmente inconcebível que, ao tributo lançado, seja acrescida a cobrança de juros exorbitantes, calculados com base na Taxa SELIC, posto que o artigo 161 do Código Tributário Nacional estipula que o crédito tributário não pago no vencimento, será acrescido de juros de mora de 1% (um por cento) ao mês, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis. Argumenta que da forma como está aplicada no auto de infração, a Taxa SELIC assume caráter manifestamente confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal. Transcreve jurisprudência do STJ.

Juros Moratórios - Suspensão de sua Incidência e Exigibilidade no Curso do Contencioso Administrativo Fiscal

Protesta pela suspensão da incidência dos Juros Moratórios e exigibilidade no período compreendido entre a data da protocolização da Impugnação e a data em que se proferir decisão final do feito na esfera administrativa – 1ª e 2ª Instâncias. Isso porque não se pode carrear para o contribuinte os encargos financeiros decorrentes da demora no julgamento dos procedimentos administrativos fiscais.

Argumenta que enquanto não for regulamentado o parágrafo único do art. 27 do Decreto n.º 70.232/72, não há que se falar em juros moratórios no período compreendido entre a data da interposição da impugnação até a decisão final da lide instalada.

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação, nos termos do susodito Acórdão nº 12-60.461 (p. 1.067), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2004

DECADÊNCIA. IRPF. AJUSTE ANUAL.

O *dies a quo* da contagem do prazo decadencial para a Fazenda proceder ao lançamento relativamente ao imposto de renda das pessoas físicas, em se tratando de rendimentos sujeitos ao ajuste anual recebidos no ano-calendário, tem início na data de ocorrência do fato gerador, ou seja, em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. COMPROVAÇÃO.

O acréscimo patrimonial, não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte só é elidido mediante a apresentação de documentação hábil que não deixe margem a dúvida. A apresentação de declaração, desacompanhada de documentação comprobatória, não é suficiente para confirmar a inexistência de desembolsos considerados conforme Instrumento Particular de Contrato de Venda e Compra de Quotas.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. LUCRO PRESUMIDO.

Somente pode ser distribuído, com isenção do imposto de renda, valor maior que o lucro presumido do período quando se comprovar que o lucro contábil excedeu o presumido, mediante levantamento dos demonstrativos contábeis com observância da legislação comercial.

RENDIMENTOS ISENTOS E NÃOTRIBUTÁVEIS. AUMENTO DE CAPITAL.

Não estão sujeitos à incidência do imposto os valores decorrentes de aumento de capital mediante a incorporação de reservas ou lucros apurados a partir de 1996, por pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. COMPROVAÇÃO.

A isenção do imposto de renda na fonte e na declaração de ajuste anual, que beneficia titular ou sócio de empresa tributada com base no lucro presumido, carece de comprovação do efetivo recebimento dos valores a título de distribuição de lucros, especificandose o meio utilizado e o momento em que ocorreu o pagamento, não bastando para tanto a simples informação em comprovante anual de rendimentos, livros contábeis e DIPJ.

AUMENTO PATRIMONIAL. MÚTUOS ENTRE ASCENDENTES E DESCENDENTES

A alegação da existência de recursos provenientes de empréstimos concedidos pelo pai, para justificar acréscimo patrimonial, deve vir acompanhada de prova inequívoca da efetiva transferência dos numerários, mediante apresentação de documentação hábil e idônea.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DINHEIRO EM ESPÉCIE.

A quantia correspondente a dinheiro em espécie constante da declaração de bens do contribuinte somente pode justificar variação patrimonial quando houver prova inconteste de sua existência.

MULTA AGRAVADA. NÃO ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO.

Incabível a aplicação da multa agravada de 112,5% nos casos em que o contribuinte atende, ainda que parcialmente, a intimação fiscal encaminhada.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na taxa Selic, encontra amparo na legislação tributária, não sendo da competência desta instância administrativa a apreciação da constitucionalidade de atos legais.

JUROS DE MORA. SUSPENSÃO.

Os juros de mora serão devidos, inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial, salvo quando existir depósito no montante integral.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A propósito, o julgador de origem decidiu pela parcial procedência da impugnação apresentada pelo Recorrente, nestes termos (p.p. 1.111 e 1.112):

Considerando o acatamento das alegações referentes aos itens abaixo listados, as infrações mantidas serão as constantes da tabela abaixo:

- a) 1.3 afastada a infração de CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS NA DIRPF (fl. 883);
- b) Redução da multa de ofício para 75%.

Em face da exoneração parcial do crédito tributário, a DRJ recorreu de ofício para esse Egrégio Conselho, nos termos do art. 34, I, do Decreto nº 70.235/1972 e da Portaria MF nº 03/2008.

O Contribuinte, cientificado da decisão de primeira instância, interpôs o competente recurso voluntário (p. 1.141), ratificando os argumentos apresentados na impugnação.

Na sessão de julgamento realizada em 07/11/2023, este Colegiado baixou os presentes autos em diligência para que fossem apresentados, em síntese, documentos e esclarecimentos referentes aos *pagamentos de dividendos/distribuição de lucros relativo às sociedades autuadas neste processo* (Resolução nº 2402-001.329, p. 1.216).

Em resposta, o Contribuinte apresentou o expediente de página 1.242 e seguintes, com os seus esclarecimentos / informações.

Ato contínuo, os presentes autos retornaram para esse Egrégio Conselho para prosseguimento do julgamento do recurso voluntário.

Pautado novamente para julgamento, os presentes autos foram baixados mais uma vez em diligência para que *a autoridade administrativa fiscal se manifeste acerca dos esclarecimentos e documentos apresentados pelo Contribuinte através da petição de página 1.242 e seguintes*, consolidando o resultado de diligência em relatório conclusivo (Resolução nº 2402-001.397, p. 1.259).

Em atenção ao quanto solicitado, foi emitida a Informação Fiscal de p. 1.293, em relação à qual, devidamente cientificado, o Contribuinte apresentou a sua competente manifestação (p. 1.303).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

Do Recurso de Ofício

A DRJ recorreu de ofício para esse Egrégio Conselho em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 14-63.809 (p. 5.664), que excluiu do rol de responsáveis tributários o senhor Daltro Noronha Barros, exonerando-o, assim, integralmente do crédito tributário, o qual corresponde ao montante de cerca de R\$ 4,5 MM (principal + multa de ofício + multa por descumprimento de obrigação acessória).

Ocorre, entretanto, que a Portaria MF 2/2023 estabeleceu um novo limite para a interposição de tal recurso, elevando-o para R\$ 15.000.000,00.

O Enunciado de Súmula CARF nº 103 dispõe que o limite de alçada deve ser aferido na data de apreciação do recurso em segunda instância, *in verbis*:

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Neste caso, observa-se que o crédito tributário exonerado não ultrapassa R\$ 15.000.000,00, de tal maneira que **o recurso de ofício não deve ser conhecido**.

Do Recurso Voluntário

Conforme exposto linhas acima, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário referente ao IRPF em face da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pelo Contribuinte:

- Rendimentos Excedentes ao Lucro Presumido/Arbitrado pagos a Sócio ou Acionista;
- Classificação Indevida de Rendimentos na DIRPF; e
- Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Destaque-se desde já que, conforme igualmente exposto no relatório supra, a infração referente à “Classificação Indevida de Rendimentos na DIRPF” restou afastada pelo órgão julgador de primeira instância.

No que tange às infrações remanescentes (“Rendimentos Excedentes ao Lucro Presumido/Arbitrado pagos a Sócio ou Acionista” e “Acréscimo Patrimonial a Descoberto”) a controvérsia estabelecida nos presentes autos decorre da desconsideração, pela Fiscalização, dos lucros / dividendos declarados pelo Contribuinte.

Em seu apelo recursal, o Contribuinte, reiterando os termos da impugnação apresentada, esgrime suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

* decadência do lançamento fiscal em relação às competências de janeiro a novembro de 2004;

* regularidade da distribuição de lucros pela empresa ADR;

* *protesta pelo reconhecimento dos valores recebidos a título de lucros distribuídos pela empresa CMS, no montante de R\$ 423.365,50, correspondente a 50% dos valores consignados pela fiscalização às de **fls. 861 dos autos**, deduzidas das parcelas referentes aos dias 02/09/2004 (20.000,00) e 07/12/2004 (18.000,00), reconhecidas pelo Autuante, devendo os mesmos ser considerados como fonte de Recursos/Origens no Demonstrativo de Variação Patrimonial;*

* em relação à aquisição de participação societária na CMS, *protesta pelo acolhimento integral do voto prolatado pelo insigne Julgador-Relator, **DR. BRUNO PEREIRA DA COSTA**, reconhecendo que no ano-calendário de 2004, não houve, como presumiu equivocadamente o Autuante, os pagamentos elencados neste item, devendo os mesmos ser excluídos do Demonstrativo de Variação Patrimonial no período de Março a Dezembro no montante de R\$100.000,00 mês - **fls. 889/891 dos autos**;*

* no que tange ao aumento de capital da CMS, *protesta pela exclusão do Demonstrativo de Variação Patrimonial — **fls. 889/891 dos autos**, do valor de R\$2.075.000,00 (dois milhões e setenta e cinco mil reais) registrado como **Dispêndios/Aplicações**” — **EMPRÉSTIMOS***

CONCEDIDOS A TERCEIROS', refazendo-se o quadro de variação patrimonial no período de Janeiro a Dezembro/2004;

* em relação à dívida no valor de R\$ 1.650.000,00 a favor de Jacob da Silva Tomas, esclarece que referido montante *está intimamente vinculado a diversos mútuos havidos entre o Recorrente e seu genitor*, pelo que protesta no sentido de que ditos empréstimos sejam considerados como fonte ou origem de recursos no Demonstrativo de Variação Patrimonial de **fls. 889/891 dos autos**, alocando o seu valor no mês de Janeiro de 2004, observando-se neste particular os princípios que normalmente são adotados pela fiscalização em casos congêneres;

* improcedência da Taxa SELIC, pelo que *os juros moratórios incidentes sobre o crédito tributário constituído devem ficar limitado ao percentual de 1% ao mês*; e

* suspensão da exigibilidade dos juros moratórios no período compreendido entre a interposição da impugnação e julgamento do feito f esfera administrativa fiscal.

Pois bem!

Considerando que tais alegações em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, *in verbis*:

Preliminar Decadência

O contribuinte alegou que deve ser declarada a decadência quanto ao lançamento do IRPF do período de Janeiro a Novembro 2004, por força do disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN) e porque a legislação prevê fatos geradores mensais para o imposto em questão, citando doutrina e jurisprudência a seu favor. Entretanto, o prazo não é aquele como calculou e deu a entender o contribuinte na impugnação.

Em relação ao cômputo mensal do prazo decadencial, observe-se que a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, instituiu, com relação ao imposto de renda das pessoas físicas, a tributação mensal à medida que os rendimentos forem auferidos. Contudo, embora devido mensalmente, quando o sujeito passivo deve apurar e recolher o imposto de renda, o seu fato gerador continuou sendo anual. Durante o decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos, especialmente, dos arts. 9º e 11 da Lei nº 8.134, 27 de dezembro de 1990.

É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda estará concluído. Por ser do tipo complexo (complexivo), segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do exercício social. Só

então o contribuinte pode realizar os devidos ajustes de sua situação de sujeito passivo, considerando os rendimentos auferidos, as despesas realizadas (dedutíveis), as deduções legais por dependentes e outras, as antecipações feitas e, assim, realizar a Declaração de Ajuste Anual a ser submetida à homologação do Fisco. Vê-se que o fato gerador do imposto de renda permanece anual conforme determina o ordenamento jurídico-tributário, ao contrário do que entendeu o Impugnante.

Para as infrações apontadas tem-se que, embora as quantias sejam embolsadas e desembolsadas mensalmente, os valores apurados foram submetidos à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual (fl. 884). Vejase que o Fisco somente terá condições de apurar esses valores no momento da apresentação da DAA pelo contribuinte. Isso porque apenas após a efetiva entrega da declaração ou, na hipótese de não haver tal entrega, findo o prazo limite para sua apresentação é que o Fisco tem condições de verificar o descumprimento da obrigação tributária e efetuar o lançamento do tributo.

O Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), por ser um tributo sujeito ao lançamento por homologação, tem sua decadência regada, em princípio, pelo § 4º do art.150 do Código Tributário Nacional (CTN):

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A Coordenação-Geral de Tributação da RFB, por meio da SCI nº 26, de 1º de novembro de 2005, concluiu que:

SCI Cosit nº 26/2005

EMENTA O dies a quo da contagem do prazo decadencial para a Fazenda proceder ao lançamento relativamente ao imposto de renda das pessoas físicas, em se tratando de rendimentos sujeitos ao ajuste anual recebidos no ano-calendário, e tendo havido antecipação do pagamento do imposto pelo recolhimento a título de “carnê-leão” ou “mensalão”, ou mediante retenção do imposto pela fonte pagadora, tem início na data de ocorrência do fato gerador, ou seja, em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

Desta forma, não procede a alegação de decadência arguida pelo Impugnante. Os valores apurados devem ser considerados na composição da base de cálculo do imposto apurado no ajuste anual, cujo fato gerador somente se perfez em 31/12/2004. Com efeito, aplicando-se a regra estabelecida no § 4º do art. 150 do CTN, o prazo quinquenal para constituição do crédito tributário somente veio a concluir-se em 31/12/2009, posteriormente, portanto, à lavratura e ciência do auto de infração que ocorreu em 21/12/2009, fl. 910. Rejeita-se, desta forma, a prejudicial de decadência levantada pelo interessado.

1.1 Distribuição de Lucros Empresa ADR

De acordo com o disposto no art. 10, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou de jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

(...)

Do exposto, depreende-se que a legislação que regulamentou a possibilidade de se distribuir lucros e dividendos além do que foi apurado com base no lucro presumido diz, também, quais os procedimentos a serem adotados para a apuração do resultado dos lucros a serem distribuídos. Ficou estabelecido no Inciso II do § 2º do art. 48 da IN SRF Nº 93/97, acima transcrito, a observância da lei comercial na elaboração da escrituração contábil.

Neste ponto, para efeito de comprovação de lucro contábil superior ao lucro tributário a norma não exige, de forma alguma, que os levantamentos de todas as demonstrações contábeis, também, sejam trimestrais, ou mensais. As demonstrações contábeis podem ser levantadas, anualmente, coincidindo com o ano civil. Não há problema nisso. Porém, em caso de distribuição de lucros mensal, por conta de períodos **ainda não encerrados** (distribuição antecipada de lucros), para contribuintes sujeitos ao lucro presumido (período de apuração trimestral), a legislação tributária (§ 3º do art. 48 da IN SRF Nº 93/97) exige que o contribuinte levante balancetes analíticos mensais, com base na escrituração contábil na forma da legislação comercial, para comprovação de que os lucros distribuídos têm lastro na escrituração contábil, na forma da legislação comercial.

Ou seja, caso o contribuinte queira se valer da citada isenção ao longo do período-base não encerrado a demonstração deverá ocorrer, também, durante o ano e não somente no fim do ano-calendário. A possibilidade de distribuição com isenção encontra-se adstrita à demonstração do lucro que não pode ficar justificada apenas no final do período.

Na obra Imposto de Renda das Empresas – Interpretação e Prática, os autores examinam esta questão e ratificam este entendimento, conforme se verifica abaixo:

“O §3º do art. 48, da IN nº 93, de 241297, autoriza a pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido a distribuir lucros ou dividendos de resultados apurados através de escrituração contábil, ainda que por conta de período-base não encerrado. Com isso, a pessoa jurídica poderá, por exemplo, levantar balanços trimestrais e distribuir o resultado apurado.” (HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Fábio Hiroshi; HIGUCHI, Celso H.. Imposto de Renda das

Empresas – Interpretação e Prática, Atlas, 25ª Edição – São Paulo. Pág. 40) (grifou-se)

Portanto, diante da ausência de apuração contábil mensal do resultado da ADR, não há amparo para a distribuição de lucros mensalmente aos sócios no período de Abril a Dezembro de 2004, tal como foi praticado pela empresa.

Dessa forma, os valores de lucros pagos ao contribuinte pela ADR, em excesso àquele calculado à fl. 860, no montante de R\$ 60.830,56 (R\$ 114.100,00 R\$ 53.269,44 = R\$ 60.830,56), sujeitam-se a tributação, como bem indicou o fisco.

1.2 Distribuição de Lucros Empresa CMS

No que se refere à pretensão do Impugnante de afastar a tributação de parcelas que seriam lucros distribuídos mas que, por sua conta e ordem, foram direcionados diretamente a terceiros em cumprimento de suas obrigações pessoais, cumpre interpretar os dispositivos acima mencionados em conjunto com o artigo 39 do RIR/1999:

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

*XXVIII os lucros e dividendos **efetivamente pagos** a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, que não ultrapassem o valor que serviu de base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, deduzido do imposto correspondente (Lei nº 8.981, de 1995, art. 46); (destacou-se)*

Nesse sentido, informa-se que a isenção, portanto, se refere a valores pagos. Assim, não basta constar do comprovante anual de rendimentos de fl. 168, o qual está em desacordo com a IN SRF nº 120/2000 (vigente à época) pois não contém a assinatura do emitente (fl. 168), e da DIPJ a suposta distribuição de lucros, faz-se necessário comprovar o efetivo recebimento desses valores. As cópias dos livros contábeis trazidos também não comprovam tais pagamentos, pois a mera indicação do lançamento contábil não é prova do desembolso em favor do Impugnante. Além do mais, os registros contábeis não contêm informação relativa aos montantes que cada sócio recebeu individualmente

Saliente-se ainda que todo lançamento contábil deve estar respaldado em documentos que estabeleçam uma relação objetiva, direta, cabal e inequívoca, em termos de datas e valores, entre eles e os lançamentos constantes dos livros. Ou seja, para se admitir a isenção, deve restar comprovada a vinculação material entre o valor pago pela pessoa jurídica e o correspondente ingresso do recurso na esfera da pessoa física, o que não se evidencia no presente caso.

A título de exemplo, cita-se a afirmação da defesa de que o DOC 157.783, datado de 01/12/04, no valor de R\$ 53.000,00 em favor de ORNARE COM.E SERV. LTDA, coincide em data e valor com os registros contabilizados a títulos de distribuição de lucros pela empresa CMS. Ocorre que o Livro Diário de fl. 356 demonstra que foi distribuído naquela data o valor de R\$ 52.000,00 e à fl. 343 a Fiscalização

questionou a empresa CMS acerca dessa divergência, sendo que não foi obtido qualquer resposta a respeito:

2.5 A distribuição de lucros na data de 01/12/04 foi no valor de R\$ 52.000,00, enquanto que a TED n° 157783, pertinente a esse pagamento, foi no valor de R\$ 53.000,00. Constatamos que a diferença, no valor de R\$ 1.000,00 (R\$ 53.000,00 — R\$ 52.000,00 = R\$ 1.000,00), foi contabilizada pelo sujeito passivo a título de saque para abastecer a conta caixa. Esclarecer como foi possível que parte da transferência de numerário através da TED tenha sido, simultaneamente, sacado pelo próprio remetente e transferido para o caixa do sujeito passivo em dinheiro;

Rejeitase, pois, o pedido para a consideração dos rendimentos isentos que teriam sido oriundos de distribuição de lucros da mencionada pessoa jurídica, por falta da comprovação do efetivo pagamento.

1.3 Dividendos Empresa CMS Classificação Indevida de Rendimentos na DIRPF

Com base no Instrumento Particular de ReRatificação da 9ª Alteração do Contrato Social da CMS, datada de 19/07/04, reratificando a alteração datada de 03/05/04 e arquivada na JUCESP em 19/05/04 sob o n° 250.424/046, e nos lançamentos efetuados nos Livros Diário e Razão de 2004 da empresa, constatouse que o capital social foi aumentado em 19/05/04 no valor de R\$ 4.054.422,00. O aumento foi totalmente integralizado com a capitalização de parte do saldo da conta "Reservas de Capital", conta n° 283.0108. Vide lançamentos à fl. 06 do Livro Diário (fl. 566), e fl. 29 do Livro Razão da CMS (fl. 621). Coube ao contribuinte a integralização de capital no valor de R\$ 2.027.211,00, correspondente a sua participação de 50% no capital social.

Concluiu o fisco que o aumento de capital mediante integralização de reservas de capital não corresponde a uma distribuição de lucros ou dividendos como o sujeito passivo pretendeu caracterizar. Em decorrência, o valor de R\$ 2.027.211,00, informado pelo sujeito passivo, incorretamente, como lucros/dividendos recebidos de CMS, que se qualificariam como rendimentos isentos e não tributáveis, foi reclassificado para rendimentos recebidos de pessoa jurídica sujeitos à tributação.

Em contrapartida, alegou o Impugnante que o fato de ter informado equivocadamente como rendimentos isentos e não tributáveis (fl. 48) não autoriza a Autoridade Fiscal, em hipótese alguma, a reclassificá-los como rendimentos tributáveis e, como tal, submetê-los a tributação do Imposto de Renda Pessoa Física. Aduz que não houve pagamento de rendimentos e muito menos o seu crédito em contas-correntes. Houve sim a distribuição de novas quotas de capital decorrente do aumento de capital com aproveitamento de reservas de capital, as quais deveriam ter sido simplesmente informada no corpo da Declaração de Bens, parte integrante da Declaração de Ajuste Anual.

Inicialmente, cumpre destacar que a faculdade de a companhia aumentar o seu capital, mediante a capitalização de lucros ou reservas de lucros ou de capital, encontra-se prevista no art. 169 da Lei nº 6.404, de 1976, sendo chamada pela doutrina de *aumento gratuito do capital social*, porque não implica alteração no patrimônio líquido da sociedade¹. De acordo com aquele dispositivo, a capitalização de lucros ou reservas pode realizar-se: a) sem a emissão de novas ações, quando as ações da companhia não têm valor nominal; b) mediante o aumento do valor nominal das ações existentes, ou, ademais, c) com a emissão de novas ações (isto é, operação de *bonificações em ações*), tendo ou não estas valor nominal.

(...)

Do exposto, depreende-se que, se o sócio receber quotas com base em reservas cuja capitalização não é tributada, por haverem sido apuradas a partir de janeiro de 1996, a parcela de tal reserva que cabe ao sócio não apenas está isenta de tributação para a pessoa jurídica que os capitalizar, como também tal isenção se estenderá à pessoa física beneficiária das quotas.

No presente caso, o litígio, na realidade, restringiria-se à apuração do ganho de capital, base de cálculo do imposto, definido, nos termos do § 2º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, como a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição. Mais especificamente, restringiria-se a lide à definição do custo de aquisição das contas distribuídas em razão da incorporação de reservas ao capital social da empresa.

(...)

Observa-se, desse modo, que à luz das disposições da referida Lei, independentemente da natureza da reserva incorporada, o custo de aquisição das cotas distribuídas seria zero, **exceto se o lucro incorporado ao capital social tivesse sido previamente tributado**, hipótese em que o custo corresponderia ao valor relativo à parcela incorporada.

À luz do exposto, não vejo como acolher as alegações da Fiscalização descritas à fl. 863. O fato de o contribuinte não ter informado a origem das reservas integralizadas, de modo a conhecer se o valor adicionado foi submetido à tributação, não admite a tributação para a pessoa física da capitalização efetuada.

E nesse ponto, não tendo ocorrido a venda das cotas recebidas, não há que se falar em incidência tributária. O fato gerador da obrigação será, caso ocorra futuramente, a alienação de cotas de participação com ganho de capital eventualmente apurado (custo de alienação maior que o custo de aquisição).

Logo, concluo que deve ser afastada a infração de CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS NA DIRPF (fl. 883), sem que isto altere o valor apurado de ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO (fl. 889), visto que o valor de R\$ 2.027.211,00 deverá ser excluído como origem, por não ter ocorrido o recebimento de rendimentos, bem como não haverá aplicação, tendo em vista

que neste momento o contribuinte não justificou a origem da reserva de capital, o que permite considerar como custo zero a aquisição das novas cotas.

1.4 Outros Valores Recebidos

Quanto a este item o Impugnante não apresentou contestação às conclusões da Fiscalização descritas à fl. 864, não havendo litígio.

2) Variação Patrimonial a Descoberto

Inicialmente necessário esclarecer que o lançamento com base em acréscimo patrimonial a descoberto já estava previsto no Código Tributário Nacional em seu artigo 43, inciso II. Posteriormente, em 1988, a Lei 7.713, no artigo 3º, § 1º, preceituou que constituem rendimento bruto os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os **acrécimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados**:

(...)

Desta forma, a autoridade administrativa, em procedimento fiscal, utiliza-se de fluxos de caixa com o objetivo de verificar a ocorrência de inconformidades entre a renda declarada e os dispêndios realizados pelo contribuinte. O resultado dos demonstrativos poderá indicar variação patrimonial a descoberto, ou seja, a aquisição de bens e/ou gastos acima dos rendimentos informados.

Pode-se dizer que o levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos, posto que à autoridade lançadora cabe somente comprovar a sua existência que, uma vez ocorrido, a lei permite presumir a omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção que, além de legal, é perfeitamente lógica, posto que ninguém realiza gastos desprovido de disponibilidade financeira.

Ressalte-se que a presunção contida no dispositivo citado (CTN, art. 43, II) não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário. **Trata-se de prova que deve ser feita pelo próprio contribuinte interessado**, uma vez que a legislação define o acréscimo patrimonial não justificado como fato gerador do imposto de renda, sem impor outras condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio. Feita esta indispensável introdução, passa-se a análise de cada item.

(...)

2.2 Aumento de Capital da CMS Item 03 da Decl. Bens

O contribuinte declarou incremento no valor de R\$ 4.652.211,00 na sua participação societária na CMS, que passou de R\$ 900.000,00 em 31/12/03 para R\$ 5.552.211,00 em 31/12/04, conforme item 03 da declaração de bens (fl. 49). R\$ 2.027.211,00 seriam derivados de aumento de capital mediante integralização com reservas, tópico descrito no item *1.3 Dividendos Empresa CMS Classificação Indevida de Rendimentos na DIRPF*, e R\$ 2.625.000,00 seriam derivados de aumento de capital integralizado em dinheiro.

De acordo com o fisco, apesar da negativa do sujeito passivo de que teria efetuado empréstimos à CMS (fl. 165), em resposta ao item 4 de fl. 162, a contabilização dos mesmos nos Livros Diário e Razão e o aumento de capital integralizado com os empréstimos são provas de sua existência. Em decorrência, a Fiscalização lançou na apuração da variação patrimonial o desembolso no valor total de R\$ 2.075.000,00 em Janeiro/2004, a título de empréstimos para a CMS. Adicionalmente, retificou de ofício a declaração de bens do sujeito passivo em 31/12/03, para incluir o valor do empréstimo à CMS no montante de R\$ 550.000,00, conforme demonstrado no item 2.2 do relatório do presente Acórdão.

Já o contribuinte alega que não houve empréstimos de sócios e que todos os dados inseridos na contabilidade da empresa visaram, de forma equivocada e tecnicamente passível de críticas e objeções, regularizar a situação de imóveis nos registros contábeis da empresa. Apresenta escrituras demonstrativas de que imóveis foram adquiridos e pagos em período anterior ao analisado pela Fiscalização.

Para solucionar o presente litígio, relembro que no item anterior, *2.1 Aquisição de Participação Societária na CMSA Item 14 da Decl. Bens e Item 02 de Dívidas*, o instrumento celebrado entre Adm. e Part. Walter Torre Jr. Ltda. e o contribuinte (fls. 408 a 411) indicava para o pagamento, no ano-calendário de 2004, de 10 parcelas de R\$ 1.000.000,00. Contudo, o documento apresentado pelo contribuinte à fl. 1053 comprovou que não houve qualquer pagamento naquele ano.

Logo, entendo que para ser aceita as escrituras de fls. 322 e 323; 323 e 324; 336 e 337, deveria o Impugnante comprovar o efetivo pagamento daquelas parcelas lá indicadas. Não há como ter certeza de que os valores lá indicados foram de fato quitados e a empresa não necessitou se socorrer de empréstimos junto aos sócios. Ressalte-se que a contabilidade da empresa demonstra a realização dos empréstimos, como bem indicado pelo Fisco.

E, nesse sentido, não há como acatar a solicitação do contribuinte para converter o julgamento em diligência a fim de atestar junto a uma determinada vendedora as datas do efetivo recebimento. Cabe ao contribuinte, se pretende refutar a infração estabelecida e comprovada contra ele, provar por meio de documentação hábil e idônea sua alegação, tal como fez no item anterior ao trazer aos autos declaração de fl. 1053.

Já no que se refere à alegação de que a Fiscalização, equivocadamente, considerou que parte do empréstimo de R\$ 1.400.000,00, relativo ao ano de 2003, ou seja, R\$ 550.000,00 foi feito pelo Impugnante seria totalmente improcedente, tendo em vista que o aporte destes recursos financeiros foi feito pelo sócio JACOB DA SILVA TOMAS (pai do Impugnante) e, prova disto estaria na sua Declaração de Bens, parte integrante da Declaração de Ajuste e Anual (fl. 724 – item 76), cabe fazer as seguintes considerações.

Analisando-se os Livros Diário (fl. 557) e Razão da CMS (fl. 597), relativos a 2004, verificou-se que o saldo da conta do passivo nº 263.0052 Empréstimos de Sócios em 31/12/03 era de R\$ 1.400.000,00 credor. No mês de Janeiro de 2004 foram contabilizados três novos empréstimos dos sócios, no valor global de R\$ 4.150.000,00 (fls. 561 e 597), elevando o saldo de empréstimos a pagar aos sócios para R\$ 5.550.000,00 em 31/01/04. Em 30/04/04, 31/05/04 e 30/06/04, a empresa pagou ao sócio Jacob da Silva Tomas parte dos empréstimos, totalizando R\$ 300.000,00, conforme lançamentos às fls. 05, 06 e 07 do Livro Diário (fls. 565, 566 e 567) e fls. 23, 29 e 36 do Livro Razão (fls. 615, 621 e 628), reduzindo o saldo a pagar de empréstimos dos sócios para R\$ 5.250.000,00 em 30/06/04 (fl. 628). Em 26/08/04 o saldo total da conta empréstimos dos sócios foi utilizado para integralização do aumento de capital, conforme lançamento à fl. 10 do Livro Diário (fl. 570) e fl. 56 do Livro Razão (fl. 651).

Como bem registrou o fisco, a contabilidade da CMS não informa o valor dos empréstimos que cada sócio, individualmente considerado, efetuou à empresa, pois a respectiva conta contábil é global. Todavia, tendo em vista que a conversão dos empréstimos em capital resultou na subscrição e integralização pelos sócios no valor de R\$ 2.625.000,00 cada um, ou seja, do valor total integralizado de R\$ 5.250.000,00 houve a distribuição de novas quotas de capital em proporções iguais, subentendendo-se que cada sócio havia emprestado 50% desse montante.

Dessa forma, foi possível inferir que do saldo de empréstimos dos sócios existente em 31/12/03, no valor total de R\$ 1.400.000,00, R\$ 550.000,00 foram efetuados pelo sujeito passivo e R\$ 850.000,00 foram efetuados pelo sócio Jacob da Silva Tomas. Em janeiro de 2004, cada sócio efetuou empréstimos no valor total de R\$ 2.075.000,00, e apenas o sócio Jacob da Silva Tomás recebeu pagamentos de empréstimos no valor total de R\$ 300.000,00, conforme a contabilidade da CMS, de forma que os dois emprestaram a mesma quantia à empresa.

Logo, entendo que não basta para amparar a alegação do Impugnante a simples informação na DIRPF pelo sócio JACOB DA SILVA TOMAS (fl. 724), em vista dos argumentos demonstrados. Necessitaria apresentar outros documentos para corroborar sua tese.

Diante do exposto, não há como retocar os cálculos efetuados pelo fisco.

2.3 Aquisição de Participação Societária na ADR Item 16 da Decl. Bens e Itens 03 e 05 de Dívidas

Quanto a este item o Impugnante acolheu plenamente as conclusões da Fiscalização, não havendo litígio (fl. 1008).

2.4 Dívida no Valor de R\$ 1.650.000,00 a favor de Jacob da Silva Tomas Item 04 de Dívidas

O contribuinte declarou a existência de dívida no valor de R\$ 1.650.000,00 junto a Jacob da Silva Tomas na data de 31/12/04, conforme item 04 do quadro de Dívidas e Ônus Reais (fl. 50), a qual teria sido contraída durante o referido ano-

calendário. Apesar de intimado em duas oportunidades a comprovar documentalmente a origem e o efetivo recebimento do montante declarado, não atendeu a nenhuma solicitação. Logo, a Fiscalização considerou como inexistente a dívida declarada, excluindo-a das fontes de recursos na apuração da variação patrimonial do mesmo.

Já o Impugnante alegou que realizou vários mútuos com seu pai, Jacob da Silva Tomas, no curso do Ano-Calendário de 2004, e tendo em vista a estreita relação de parentesco pai e filho as referidas operações de empréstimos foram realizadas sem qualquer formalismo. Preocuparam-se, mutuante e mutuário, de fazer consignar ditas operações em suas Declarações de Bens, Direitos e Obrigações, parte integrante da Declaração de Ajuste Anual.

Do exposto, deve-se concordar com o Impugnante e com as decisões do CARF transcritas na Impugnação (fls. 1009 e 1010) no sentido de que é perfeitamente aceitável que exista uma informalidade dos negócios entre pais e filhos. Contudo, não é correto o raciocínio de que tal informalidade possa eximir o contribuinte de apresentar prova da **efetividade** das transações. Tal informalidade diz respeito a garantias mútuas que deixam de ser exigidas em razão da confiança entre as partes (um empréstimo sem nota promissória, por exemplo), mas não se pode querer aplicar a mesma informalidade ou vínculo de confiança na relação do contribuinte com a Fazenda Pública. A relação entre fisco e contribuinte é formal e vinculada à lei, sem exceção. O grau de parentesco ou a forma convencionada entre as partes diz respeito somente às partes, não eximindo o fiscalizado de apresentar a **prova do recebimento** do alegado empréstimo, solicitada pela a Fiscalização na Intimação à fl. 161.

Contudo, cabe analisar os valores declarados pelo contribuinte como dívidas e ônus reais (fl. 50), à exceção dos dois primeiros itens declarados à fl. 50, que não serão úteis à presente análise:

| DISCRIMINAÇÃO | SITUAÇÃO EM 31/12/2004 |
|---|-------------------------|
| QUOTAS DA EMPRESA: A.D.R ADM. E PARTICIPAÇÕES LTDA | R\$ 227.500,00 |
| JACOB DA SILVA TOMAS, PORTADOR DO CPF N. ° 024.905.528-72 | R\$ 700.000,00 |
| JACOB DA SILVA TOMAS, PORTADOR DO CPF N. ° 024.905.528-72 | R\$ 1.650.000,00 |
| TOTAL | R\$ 2.577.500,00 |

Na primeira linha da tabela acima, o contribuinte informou a existência, em 31/12/04, de obrigação relativa à aquisição de quotas da ADR no valor de R\$ 227.500,00, sem informar nome e CNPJ/CPF do credor. Informou igualmente dívida junto a Jacob da Silva Tomas no valor de R\$ 700.00,00, conforme segunda linha, sem, porém, indicar que era derivada da aquisição de quotas da ADR.

De acordo com a 4a Alteração do Contrato Social da ADR (fl. 206), o contribuinte adquiriu a participação societária na empresa em 07/04/04, de Jacob da Silva Tomas, mediante a emissão de notas Promissórias pro-soluto a favor do cedente, no montante de **R\$ 927.500,00**. Note-se que, diferentemente do que informou o contribuinte em sua Impugnação, não há qualquer informalismo neste negócio.

Todavia, a DAA/2005 de Jacob da Silva Tomás apresenta a venda da participação pelo valor de apenas **R\$ 700.000,00** (item 35 da fl. 734) e declarou ser titular de crédito nesse mesmo valor contra o sujeito passivo (item 80 – fl. 735). Considerando que após ser várias vezes intimado a informar as datas de vencimento e valores das notas promissórias emitidas a favor de Jacob da Silva Tomás, conforme mencionado na alteração do contrato social da empresa ADR, o contribuinte permaneceu inerte, a Fiscalização considerou como inexistente a dívida de R\$ 227.500,00, entendendo que ocorreu o pagamento desta quantia no ano-calendário de 2004, sendo a real dívida do contribuinte, em 31/12/2004, o valor de **R\$ 700.000,00** (R\$ 927.500,00 R\$ 227.500,00).

Dessa forma, estaria justificada a dívida constante da segunda linha em contrapartida à exclusão daquela constante da primeira. Sobre isso o contribuinte expressamente concordou (fl. 1008).

Resta agora analisar o último valor declarado, no montante de R\$ 1.650.000,00, o qual é o objeto deste item *2.4 Dívida no Valor de R\$ 1.650.000,00 a favor de Jacob da Silva Tomas Item 04 de Dívidas*.

De fato, procede a alegação do Impugnante de que tanto o contribuinte quanto seu pai declararam esse suposto empréstimo. Isso porque o Sr. Jacob da Silva Tomas informou em sua declaração de ajuste anual a existência em 31/12/04 de crédito contra o sujeito passivo no valor de R\$ 1.650.000,00 (item 81 da Declaração de Bens e Direitos – fl. 735). Ocorre que a discriminação desse item informa: "Crédito com Álvaro de Jesus Tomas, portador do CPF nº 060.629.82821, referente à venda de quotas da empresa A.D.R. Adm. Particip. Ltda. Brasil". De pronto, surge a seguinte dúvida: como seria possível existir esse novo empréstimo se o valor de aquisição das cotas foi R\$ 927.500,00, sendo pago em 2004 R\$ 227.500,00, restando uma dívida de R\$ 700.000,00? Dessa forma, resta claro que a discriminação feita pelo pai do contribuinte não condiz com a verdade.

Acrescente-se, ainda, que a informação na declaração de ajuste não é suficiente para fins de comprovação da alegada doação. A esse respeito, cabe registrar que a exigência fiscal da efetiva comprovação da doação está amparada no art. 806 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), que dispõe, *in verbis*:

Art. 855 A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei nº 4.069/62, art. 51, § 1º).

Portanto, não tendo o interessado trazido aos autos cópias de extratos bancários ou mesmo outros meios de prova que demonstrassem a efetiva transferência financeira entre mutuante e mutuário, e, até mesmo, sequer informado qual seria o propósito do empréstimo, não é possível considerá-lo para efeito de comprovação do acréscimo patrimonial.

2.5 Numerário Disponível em 31/12/03 Item 05 da Decl. Bens

A Fiscalização, através do Termo de Intimação n.º 05, datado de 07 de julho de 2009 (fls. 160 a 162), solicitou ao Impugnante que fornecesse prova inequívoca da existência da quantia de R\$ 800.000,00 (item 05 da declaração de bens – fl. 49) declarada como disponível na data de 31/12/03 (comprovante de resgate de aplicação financeira/saque de conta-corrente bancária, instrumento de alienação de bem/direito com recebimento em dinheiro, etc.). Através da correspondência recebida em 16/07/09 (fl. 165) o sujeito passivo informou que a disponibilidade em dinheiro era proveniente de diversos saques no decorrer do exercício. Por meio do Termo de Intimação Fiscal n.º 06 (fls. 232 a 235) intimouse novamente o sujeito passivo com o alerta de que a quantia correspondente a dinheiro em espécie constante da declaração de bens somente pode justificar variação patrimonial quando houver prova incontestada de sua existência. Contudo, não forneceu a documentação solicitada.

Já em sua Impugnação, alegou que a Fiscalização lhe solicitou prova impossível, registrando que estaria amplamente comprovado nos autos que por suas atividades empresariais e pessoais realiza anualmente inúmeras operações imobiliárias as quais propiciam a existência de recursos em moeda corrente.

Sobre esse assunto, entende-se que não há impedimento algum de que o contribuinte possua elevadas quantias de dinheiro em espécie guardadas em casa, em sua empresa, em cofres, embaixo de colchão, enterradas ou onde quer que deseje. Entretanto, ao contrário do que a impugnação indica, é certo que essa prática não é usual seja pelos riscos que envolvem a manutenção destas elevadas quantias de dinheiro fora de instituições bancárias, seja pela própria perda financeira que isso acarreta. Mas é certo que não é proibido nem tampouco impossível. Contudo, como também indica a impugnação, o grande problema quanto a essas disponibilidades de recursos em moeda corrente é a prova de sua efetividade.

Reconhecida a dificuldade quanto à prova da efetiva disponibilidade dos recursos, andou muito bem a impugnação quando alegou que realiza anualmente inúmeras operações imobiliárias as quais propiciam a existência de recursos em moeda corrente. Ocorre que, pecou a peça defensiva ao não trazer aos autos provas de sua existência, que pudessem, ao menos, indicar o valor declarado como dinheiro em espécie, ou seja, como bem destacou o fisco, não apresentou qualquer comprovante, contrato ou recibo que remetesse àquela quantia. Além do mais, cabe destacar dois pontos. Primeiro: à fl. 165, o sujeito passivo informou que a disponibilidade em dinheiro era proveniente de diversos saques no decorrer do exercício. Ora, se eram saques, qual a dificuldade em apresentar os comprovantes ou extratos? Segundo: se as operações comerciais do impugnante possuíssem a rotina de movimentar dinheiro em espécie, por que o saldo de numerário disponível ao final do ano-calendário de 2004 está zerado? (fl. 49).

E não há que se alegar que a partir de 1º de janeiro de 2009, todos os atos praticados pelo Impugnante e constante da sua DAA/2004 foram tacitamente

homologados, tendo em vista que nenhum dado ali contido foi questionado pelos órgãos fazendários. Se o fisco analisou a DAA/2005, resta claro que o saldo declarado como existente no início do ano-calendário é passível de verificação pelo fisco. Da mesma forma, não há como fazer paralelos com outros contribuintes, como citado na Impugnação (fl. 1011), visto que só analisando os autos relativos aquele é que é possível emitir algum juízo de valor.

Portanto, não tendo ficado demonstrada a efetividade da posse do numerário na data sugerida, não há reparos a fazer ao procedimento da Fiscalização que não considerou tais valores como recursos em janeiro/2004.

2.6 Crédito junto a José Carlos Teodoro de Oliveira, CPF 072.162.88858 Item 13 da Decl. Bens

Quanto a este item o Impugnante acolheu plenamente as conclusões da Fiscalização, não havendo litígio (fl. 1011).

2.7 Aquisição de imóvel Item 11 da Decl. Bens

Quanto a este item o Impugnante acolheu plenamente as conclusões da Fiscalização, não havendo litígio (fl. 1012).

2.8 Saldo em Caderneta de Poupança no Banco 1 Net — item 09 da Decl. Bens

Quanto a este item o Impugnante acolheu plenamente as conclusões da Fiscalização, não havendo litígio (fl. 1012).

2.9 Saldo em Fundo de Investimento no Banco 1 Net — item 10 da Decl. Bens

Quanto a este item o Impugnante acolheu as conclusões da Autoridade Fiscal Autuante (fl. 1012). Contudo, alega que o Autuante teria deixado de consignar como fonte ou origem no Demonstrativo de Variação Patrimonial à fl. 889 os recursos existentes em 1º de Janeiro de 2004, no caso em questão, o Saldo em Fundo de Investimento Banco 1, no valor de R\$ 13.347,55, existente em 31 de dezembro de 2003, devendo o mesmo ser alocado no referido Demonstrativo.

Ocorre que o valor mencionado foi considerado como fonte de recursos para o contribuinte no demonstrativo de variação patrimonial (fl. 889). O valor da aplicação no Fundo de Investimento no Banco 1 Net em 31/12/03, no montante de R\$ 13.347,55, foi resgatado em 09/03/04, pelo valor de R\$ 13.626,34 (fl. 276), compreendendo R\$ 13.347,55 originais e rendimentos líquidos de R\$ 279,79.

O valor do resgate dos saldos existentes em 31/12/03 de desse fundo e o do descrito no item seguinte, 2.10, no total de R\$ 41.372,39 (R\$ 13.347,55 + R\$ 27.241,77 = R\$ 41.372,39), foi lançado pela fiscalização como Recursos/Origens, em Março/2004, na linha "Resgates em C/C de Aplicações Financeiras".

Logo, não há o que retificar.

2.10 Saldo em Fundo de Investimento — Hedging Grifo — item 07 da Decl. Bens

Quanto a este item o Impugnante também acolheu as conclusões da Autoridade Fiscal Autuante (fl. 1012). Contudo, faz a mesma alegação constante do item

anterior no sentido de que o Autuante teria deixado de consignar como fonte ou origem o Saldo em Fundo de Investimento Hedging Grifo, no valor de R\$ 27.241,77, existente em 31 de dezembro de 2003, devendo o mesmo ser alocado no referido Demonstrativo.

Contudo, o valor da aplicação desse Fundo de Investimento em 31/12/03, no montante de R\$ 27.241,77, foi resgatado em 12/03/04, pelo valor de R\$ 27.746,05, compreendendo R\$ 27.241,77 originais e rendimentos líquidos de R\$ 504,28 (fl. 182).

Conforme relatado no item anterior, o valor do resgate dos saldos existentes em 31/12/03 de ambos os fundos, no total de R\$ 41.372,39 (R\$ 13.347,55 + R\$ 27.241,77 = R\$ 41.372,39), foi lançado pela fiscalização como Recursos/Origens, em Março/2004, na linha "Resgates em C/C de Aplicações Financeiras".

Portanto, aqui também não há o que retificar.

2.11 Alienação e Aquisição de Automóveis — itens 01, 08 e 15 da Decl. Bens

Quanto a este item o Impugnante acolheu plenamente as conclusões da Fiscalização, não havendo litígio (fl. 1013).

2.12 Demais Itens da Declaração de Bens e do Quadro de Dividas e Ônus Reais itens 04, 06 e 12 da Decl. Bens

Quanto a este item o Impugnante acolheu plenamente as conclusões da Fiscalização, não havendo litígio (fl. 1013).

2.13 Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica

Quanto a este item o Impugnante acolheu plenamente as conclusões da Fiscalização, não havendo litígio (fl. 1013).

2.14 Rendimentos Isentos e Não Tributáveis

Em relação aos Lucros distribuídos por ADR e por CMS, estes já foram analisados acima. Quanto às demais considerações, o Impugnante acolheu plenamente as conclusões da Fiscalização, não havendo litígio (fl. 1013).

2.15 Rendimentos Sujeitos à Tributação Exclusiva/Definitiva

Quanto a este item o Impugnante acolheu plenamente as conclusões da Fiscalização, não havendo litígio (fl. 1013).

2.16 Lucros Recebidos em Excesso ao Lucro Presumido

Este item já foi analisado anteriormente (fl. 1014).

(...)

Juros Moratórios e Taxa Selic

Sobre os juros de mora, calculados com base na taxa Selic, a Lei nº 8.981, de 1995 estabeleceu, no seu art. 84, I, que os juros de mora seriam equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional, relativa à Dívida Mobiliária

Federal Interna. A MP nº 947, de 23/03/1995, em seus arts. 13 e 14, alterou o disposto para juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic, a serem aplicados a partir de 01/04/1995. A MP nº 972, de 22/04/1995, convalidou a Medida Provisória anterior e, finalmente, a Lei nº 9.065 de 21/06/1995, no seu art. 13, reafirmou o art. 13 das duas Medidas Provisórias retromencionadas. Por último, os juros Selic, foram ratificados pelo art. 61 da Lei nº 9.430/96, e vigoram até hoje:

(...)

Sobre o tema, a Súmula nº 4 do CARF reconhece que os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários são devidos à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Logo, havendo previsão legal para o cálculo dos juros de mora, efetuado em percentual equivalente à taxa referencial Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, correta a aplicação.

Cumprido dizer, ainda, que no âmbito do processo administrativo, não cabe examinar a alegada violação aos princípios da vedação ao confisco. Referido princípio é destinado ao legislador e não ao aplicador da lei, a quem, exercendo atividade vinculada, não se permite deixar de observar a norma legal por entendê-la em desconformidade com a Constituição. Assim, é defeso ao agente fiscal e a este órgão julgador examinar uma possível desconformidade da lei com o aludido princípio. Neste contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade.

Diante do exposto, não há como acatar as alegações do Impugnante.

Juros Moratórios Suspensão de sua Incidência e Exigibilidade no Curso do Contencioso Administrativo Fiscal

Protesta o Impugnante pela suspensão da incidência dos Juros Moratórios e exigibilidade no período compreendido entre a data da protocolização da Impugnação e a data em que se proferir decisão final do feito na esfera administrativa – 1ª e 2ª Instâncias. Entretanto, as impugnações e recursos ao lançamento pelo sujeito passivo suspendem tão somente a exigibilidade do crédito tributário e não suas obrigações acessórias, conforme disposto no art. 151 do CTN:

(...)

A constituição definitiva do crédito tributário pressupõe a inexistência de discussão ou possibilidade de alteração. No caso concreto a exigência encontrase

impugnada, sua exigibilidade está suspensa e a constituição definitiva do crédito tributário ainda não se consumou, devendo ocorrer somente na data da ciência da decisão administrativa definitiva, todavia, a suspensão não alcança a obrigação acessória, como é o caso de juros moratórios, embora sua cobrança fique suspensa até que seja decidido o principal, o mesmo não acontece com sua fluidez.

Ademais, quanto à exigência de juros de mora, dispõe o CTN, art. 161, que o crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta de recolhimento.

Em consonância com essa regra o § 3º do art. 1º da Instrução Normativa SRF no 104/2000 e o item 19.3. do Parecer Normativo no 1, de 24 de setembro de 2002, dispõem: *“Em qualquer hipótese, os juros de mora serão devidos sem qualquer interrupção desde o mês seguinte ao vencimento estabelecido na legislação ...”*.

Então, uma vez que o art. 161 do CTN estabelece a regra geral de incidência dos juros de mora, independentemente da motivação do não recolhimento do tributo, resta considerar que a impugnação apresentada pelo contribuinte não pode afastar a exigência dos juros, por falta de previsão legal.

Cabe ressaltar que o contribuinte pode, se desejar evitar a fluência dos juros moratórios durante o julgamento administrativo, efetuar o depósito do montante discutido, que ser-lhe-á restituído ao final se o lançamento for considerado improcedente.

(...)

Item 2.1 Aquisição de Participação Societária na CMSA Item 14 da Decl. Bens e Item 02 de Dívidas)

Durante os procedimentos de fiscalização foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 7, fls.246/248, constando entre os itens requisitados o item nº 7, abaixo reproduzido.

“7 Na correspondência datada de 03/08/09, em seu item 1.5, o sujeito passivo informa, relativamente a aquisição da participação societária na empresa CMSA, que não existia em 31/12/04 a dívida pendente com a empresa Walter Torre Jr. e que a dívida seria com o Sr. Jacob da Silva Tomas, no valor de R\$ 6.000.000,00, sem, contudo, apresentar documentação comprobatória. Todavia, a empresa Montecchio do Brasil Empreendimentos Imobiliários Ltda, CNPJ nº 05.507.498/000105, sucessora de Administração e Participações Walter Torre Jr. Ltda, alienante da participação societária na CMSA para o sujeito passivo, encaminhou a fiscalização cópia de "Instrumento Particular de Contrato de Venda e Compra de Quotas". Citado documento, datado de 10/02/04, subscrito por Administração e Participações Walter Torre Jr. Ltda e Empresa Patrimonial Industrial II Ltda, CNPJ nº 02.643.897/000105, na qualidade de cedentes, e o sujeito passivo e a Sra. Maria Helena Baeta de Jesus, CPF nº 312.587.96805, na qualidade de cessionários, registra em sua

cláusula primeira que o sujeito passivo adquiriu as quotas de capital da empresa CMSA pelo valor de R\$ 6.000.000,00, a serem pagos em 60 (sessenta) parcelas mensais, em moeda corrente, vencendo-se a primeira 30 (trinta) dias da data da assinatura do mencionado instrumento. Desta forma, está documentalmente materializado que o sujeito passivo possuía dívida com Administração e Participações Walter Torre Jr Ltda e não com o Sr. Jacob da Silva Tomas como informado na correspondência. Ainda, de acordo com o documento, o sujeito passivo deveria ter pagado a quantia de R\$ 1.000.000,00 (hum milhão de reais) ao credor, no ano calendário 2004. Esclarecer a inconsistência de informações apontada e informar as datas e valores pagos no ano-calendário 2004 relativamente a essa dívida contratual.”

Através do Termo de Intimação Fiscal nº E06, fls. 402, a empresa Montecchio do Brasil Empreendimentos Imobiliários Ltda foi intimada a:

“1. Apresentar cópia do instrumento particular a que se refere o item I da "Terceira Alteração de Contrato Social da Sociedade Empresária Organizada sob a Forma de Sociedade Limitada Denominada WT Anhanguera Empreendimento Imobiliário SPE Ltda." (cópia encaminhada em anexo ao Termo de Intimação Fiscal nº E04);

2. Informar a(s) data(s) e valor(es) em que foi(ram) recebido(s) o(s) pagamento(s) relativo(s) à alienação da participação societária na empresa WT Anhanguera Empreendimento Imobiliário SPE Ltda, CNPJ no 05.507.498/000105, no valor de R\$ 6.000.000,00, à Alvaro de Jesus Tomas, CPF no 060.629.82821;

3. Fornecer cópia dos comprovantes relativos ao recebimento dos pagamentos referidos no item 2 acima. Se recebidos em dinheiro, apresentar cópia da respectiva documentação contábil (lançamentos nos livros Diário e Razão) demonstrando a escrituração do numerário nas respectivas datas de pagamento. Se recebido através de cheques, depósito bancário, DOC, TED, etc, apresentar cópia dos extratos bancários demonstrando o crédito e cópia da respectiva documentação contábil (lançamentos nos livros Diário e Razão). Se através de outro meio, apresentar cópia da documentação pertinente e dos respectivos lançamentos contábeis nos livros Diário e Razão);

Em resposta, fls. 405/406, a empresa Montecchio do Brasil Empreendimentos Imobiliários Ltda apenas se limitou a responder o item 1 da Intimação Fiscal E06 e, quanto aos itens 2 e 3, informou que estava diligenciando na obtenção da documentação contábil solicitada.

Emitido o Termo de Intimação Fiscal Nº E07, fls. 412, no qual a empresa foi novamente instada a:

“1. Informar a(s) data(s) e valor(es) em que foi(ram) recebido(s) o(s) pagamento(s) relativo(s) à alienação da participação societária na empresa WT Anhanguera Empreendimento Imobiliário SPE Ltda, CNPJ no

05.507.498/000105, no valor de R\$ 6.000.000,00, à Alvaro de Jesus Tomas, CPF no 060.629.82821;

2. Fornecer cópia dos comprovantes relativos ao recebimento dos pagamentos referidos no item 2 acima. Se recebidos em dinheiro, apresentar cópia da respectiva documentação contábil (lançamentos nos livros Diário e Razão) demonstrando a escrituração do numerário nas respectivas datas de pagamento. Se recebido através de cheques, depósito bancário, DOC, TED, etc, apresentar cópia dos extratos bancários demonstrando o crédito e cópia da respectiva documentação contábil (lançamentos nos livros Diário e Razão). Se através de outro meio, apresentar cópia da documentação pertinente e dos respectivos lançamentos contábeis nos livros Diário e Razão);

Conforme Termo de Verificação Fiscal, fls. 865, a empresa não atendeu à solicitação.

Considerando-se a existência de Instrumento Particular de Contrato de Venda e Compra de Quotas, que previu a aquisição de cotas no valor de R\$ 6.000.000,00 a serem pagas em 60 (sessenta parcelas) mensais, vencendo-se a primeira 30 dias da data da assinatura do instrumento, a autoridade lançadora considerou como desembolso o valor de R\$ 100.000,00 nos meses de março a dezembro de 2004 na apuração da Variação Patrimonial, conforme Demonstrativo de Variação Patrimonial, fls. 889/891.

Durante os procedimentos de fiscalização foi solicitada à empresa Montecchio do Brasil Empreendimentos Imobiliários a apresentação de documentação comprobatória referente aos recebimentos de pagamentos, não tendo esta apresentado os documentos solicitados.

Entretanto, na impugnação o Contribuinte apresenta uma Declaração emitida por Montecchio do Brasil Empreendimentos Imobiliários, sem que qualquer documento solicitado no Termo de Intimação Fiscal fosse apresentado.

Entende-se que uma mera declaração da empresa, alegando que no ano de 2004 não foi efetuado pagamento referente ao Instrumento Particular de Compra e Venda, desacompanhada de documentação comprobatória correspondente ao alegado, não constitui prova, sendo tal documento insuficiente e frágil.

Também poderia o próprio Contribuinte apresentar documentos que confirmassem que os pagamentos somente foram efetuados a partir do ano de 2005.

Considerando a alegação contida na declaração de que os pagamentos iniciaram-se em 2005, as sessenta parcelas deveriam estar quitadas até o final do ano de 2009. Como o lançamento do Auto de Infração ocorreu em 14/12/2009 bastaria o sujeito passivo apresentar documentos que comprovassem os desembolsos do valor até a data do lançamento, o que ratificaria a declaração apresentada pelo sujeito passivo, de que o início do pagamento da dívida se deu no ano seguinte ao acordado.

Diferentemente do entendimento do voto do relator o Contribuinte, como sujeito da relação prevista no Instrumento Particular de Compra e Venda, tem total acesso a documentos que poderiam ser apresentados como meios de prova.

Nem o contribuinte, nem a empresa intimada, apresentaram provas suficientes para que fosse desconsiderada a previsão contida no Instrumento de Contrato de Venda e Compra de Quotas.

Dessa forma, uma vez que, com a impugnação apresentada, o interessado não logrou êxito em comprovar de forma inequívoca que não foram efetuados os pagamentos no ano de 2004, não se pode afastar a tributação dos referidos valores apurados através de omissão de rendimentos por acréscimo patrimonial a descoberto.

Pelo exposto, conclui-se pela manutenção dos valores lançados na apuração da Variação Patrimonial de desembolso de R\$ 100.000,00 nos meses de março a dezembro de 2004, devendo ser mantido integralmente o valor de Acréscimo Patrimonial a Descoberto apurado no lançamento.

Adicionalmente às razões de decidir supra reproduzidas, ora adotadas como fundamento do presente voto, cumpre destacar que, na sessão realizada em 07/11/2023, este Colegiado converteu o julgamento do presente processo administrativo em diligência fiscal para que o Contribuinte fosse intimado a (i) apresentar toda a documentação contábil, societária e comprobatória de pagamentos de dividendos/distribuição de lucros relativo às sociedades autuadas neste processo; (ii) comprovar, por intermédio da documentação solicitada e apresentação de planilha indicativa de tais, com respectivas razões, que o lucro distribuído pela sociedade ADR, no período do exercício fiscalização, não excedeu o limite legal para o regime do lucro presumido, mesmo não tendo levantado balancete mensais, bem como não tendo apresentando os balancetes analíticos do período de abril a dezembro de 2004 (Resolução nº 2402-001.329, p. 1.216).

Em resposta, o Contribuinte apresentou o expediente de página 1.242 e seguintes, com os seus esclarecimentos / informações.

Ato contínuo, em razão da Resolução nº 2401-001.397 (p. 1.259), foi emitida a Informação Fiscal de p. 1.293, por meio da qual o preposto fiscal diligente, debruçando-se sobre os documentos e esclarecimentos apresentados pelo Contribuinte, destacou e concluiu que:

(...)

O próprio interessado afirma e informa à fl. 1254 do processo o valor do lucro passível de distribuição na forma da legislação vigente à época dos fatos geradores, ou seja, R\$ 152.198,39 (fl. 04 da denominada Planilha nº 3)

(...)

sendo este exatamente o mesmo valor considerado pela autoridade fiscal, vide fl. 860 do processo (pág. 09 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal), abaixo parcialmente transcrito:

(...)

E, à fl 1248 dos autos (fl. 03 da nominada Planilha nº 1, o contribuinte confirma ter recebido R\$ 114.100,00 a título de lucro distribuído pela empresa ADR, como abaixo transcrito:

(...)

Desse modo, comprova-se pelos documentos anexados aos autos que a sociedade ADR excedeu o limite legal, para o regime do lucro presumido, na distribuição do seu lucro, uma vez que possuindo o contribuinte 35% da sociedade, faria jus ao lucro de R\$ 53.269,44 (35% de R\$ 152.198,39), valor considerado pela fiscalização no presente lançamento de ofício, tributando-se, de acordo com a norma de regência, o excesso, ou seja, R\$ 60.830,57 (R\$ 114.10,00 — R\$ 53.269,44).

(...)

Reitero, portanto, que **não restou demonstrado nos autos que o lucro efetivo (contábil) é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto optado, ou seja, o lucro presumido** (art. 48, § 2º da IN nº. 93/97), sendo, desse modo, a parcela excedente submetida à tributação nos termos da legislação (destaquei).

Conforme se vê, em face da diligência solicitada por essa Colenda Turma de Julgamento, restou constatado que o Contribuinte não logrou demonstrar / comprovar que a Sociedade possuía um lucro contábil superior ao presumido, razão pela qual, a parcela excedente deve ser, da fato, submetida à tributação.

Neste espeque, não há qualquer ajuste a ser realizado na decisão de primeira instância, impondo-se a sua manutenção pelos seus próprios fundamentos.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de não conhecer o recurso de ofício, por não atingir o limite de alçada e, em relação ao recurso voluntário, voto no sentido de conhecê-lo integralmente, rejeitar a prejudicial de decadência suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior