



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13896.005102/2008-91
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2401-004.719 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de abril de 2017
Matéria IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrentes JACOB DA SILVA TOMAS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003, 2004

RECURSO DE OFÍCIO - LIMITE PARA INTERPOSIÇÃO. PORTARIA MF n° 63, DE 09 DE FEVEREIRO DE 2017.

De acordo com precedentes deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, alteração no limite mínimo para interposição de recurso de ofício deve ser aplicada imediatamente. Nos casos em que o valor do crédito tributário exonerado é inferior ao novo limite, a superveniência da nova legislação acarreta a perda de objeto do recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO. DESISTÊNCIA.

O contribuinte optou pelo parcelamento especial de que trata a Lei n° 11.941/2009, ocorrendo assim, a desistência do Recurso Voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos recursos de Ofício e Voluntário.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Marcio de Lacerda Martins, Andréa Viana Arrais Egypto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

Relatório

Trata-se de Recurso de Recurso de Ofício que visa modificar o Acórdão 17-35.974 da 6ª. Turma da DRJ/SP, de 04/11/2009 que considerou parcialmente procedente a impugnação do contribuinte no processo administrativo fiscal supra.

Cuidam os presentes autos de exigência constante de Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física dos Exercícios de 2004 e 2005, anos-calendário de 2003 e 2004, no qual se apurou crédito tributário no valor total de R\$ 7.607.797,52 (sete milhões, seiscentos e sete mil, setecentos e noventa e sete reais e cinquenta e dois centavos), composto da seguinte forma:

Imposto	R\$ 2.021.531,66
Juros de Mora (calculados até 30/12/2008)	R\$ 1.037.819,65
Multa Proporcional (passível de redução)	R\$ 4.548.446,21
Valor do crédito tributário apurado	R\$ 7.607.797,52

Conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal-IRPF (fls. 711/781) e Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 778/781), o procedimento teve origem na apuração das seguintes infrações:

001 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, decorrente do trabalho sem vínculo empregatício.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/10/2003	R\$ 8.891,74	225,00
30/11/2004	R\$ 24.695,78	225,00

Enquadramento Legal:

Arts. 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei n º 7.713/88;

Arts. 1º ao 3º, da Lei n º 8.134/90;

Art. 45 do RIR /99;

Art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002 convertida na Lei n º 10.451/2002.

002 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

Omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa jurídica.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/01/2003	R\$ 9.000,0	225,00
28/02/2003	R\$ 9.000,0	225,00
31/03/2003	R\$ 9.000,0	225,00
30/04/2003	R\$ 15.500,00	225,00
31/05/2003	R\$ 9.000,0	225,00
30/06/2003	R\$ 9.000,0	225,00
31/07/2003	R\$ 9.000,0	225,00
31/08/2003	R\$ 9.000,0	225,00
30/09/2003	R\$ 11.059,20	225,00
31/10/2003	R\$ 11.059,20	225,00
30/11/2003	R\$ 11.059,20	225,00
31/12/2003	R\$ 11.059,20	225,00
31/01/2004	R\$ 1.933,31	225,00
29/02/2004	R\$ 2.014,60	225,00
31/03/2004	R\$ 2.014,60	225,00
30/04/2004	R\$ 2.192,33	225,00
31/05/2004	R\$ 2.192,33	225,00
30/06/2004	R\$ 2.192,33	225,00
31/07/2004	R\$ 2.192,33	225,00
31/08/2004	R\$ 2.192,33	225,00
30/09/2004	R\$ 2.192,33	225,00
31/10/2004	R\$ 2.192,33	225,00
30/11/2004	R\$ 2.192,33	225,00
31/12/2004	R\$ 2.192,33	225,00

Enquadramento Legal:

Arts. 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei n º 7.713/88;

Arts. 1º ao 3º, da Lei n º 8.134/90;

Arts. 49 a 53 do RIR /99;

Art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002 convertida na Lei n º 10.451/2002.

003 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, em que se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/08/2003	R\$ 159.094,39	225,00
30/09/2003	R\$ 12.730,27	225,00
31/12/2003	R\$ 144.043,92	225,00
31/12/2004	R\$ 6.559.291,22	225,00

Enquadramento Legal:

Arts. 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei n º 7.713/88;

Arts. 1º ao 3º, da Lei n º 8.134/90;

Arts. 55, inciso XIII, e parágrafo único, 806 e 807 do RIR /99;

Art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002 convertida na Lei nº 10.451/2002.

004 - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS

Omissão de Ganhos de Capital na alienação de Bens e Direitos

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/07/2003	R\$ 606.500,00	225,00
31/10/2003	R\$ 70.000,00	225,00
31/10/2003	R\$ 28.157,80	225,00
30/11/2004	R\$ 51.238,77	225,00
31/12/2004	R\$ 34.858,93	225,00

Enquadramento Legal:

Arts. 1º, 2º e 3º, e §§ 16, 18 a 22 da Lei nº 7.713/88;

Arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.134/90;

Arts. 7º, 21 e 22, da Lei nº 8.981/95;

Arts. 17, 23 e §§ da Lei nº 9.249/95; arts. 22 a 24 da Lei nº 9.250/95;

Arts. 16, 17 e §§ da Lei nº 9.532/97;

Arts. 123 a 125, 128, 129, 131, 132, 138 e 142 do RIR /99.

Devidamente cientificado em 02/02/2009 (AR às fl. 790), o contribuinte, por intermédio de seu procurador regularmente constituído (fls. 796/799), em 02/03/2009, apresentou impugnação (fls. 804/918), alegando, sem suma:

1- DA PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA- DA INDISPONIBILIDADE DOS AUTOS PARA VISTAS E ANÁLISE- DA FORMALIZAÇÃO E AUTUAÇÃO DO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO APÓS A LAVRATURA E CIÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO

3.1- o Auto de Infração em tela foi lavrado em 27 de janeiro de 2.009 e recebido pelo Impugnante em 02/02/2.009, sendo que até o dia 10 de fevereiro de 2.009, conforme atesta o despacho de fl. 690, os autos ainda permaneciam em poder da Auditora Fiscal Autuante aguardando a devida formalização, o que impossibilitou o acesso do Recorrente ao mesmo, a fim de avaliar o seu conteúdo, bem como as peças que instruíram a autuação, à seja, entre as datas de lavratura do Auto de Infração e da' ciência da autuação - e a data da definitiva formalização dos autos decorreu um prazo que não foi devolvido ao contribuinte para providenciar sua defesa;

3.2- somente no dia 18 de fevereiro de 2.009. o Impugnante teve acesso aos autos, oportunidade em que requereu cópia integral do mesmo, tendo sido atendido no dia 20 do referido mês, concluindo-se que, entre a data da ciência do Auto de Infração e a data em que os documentos que instruíram a autuação ficaram à disposição do

contribuinte transcorreram 18 (dezoito) dias, prazo extremamente longo e que, subtraído, prejudica a plena defesa do autuado, mormente por tratar-se de autuação complexa e com vários levantamentos, planilhas e informações obtidas pela fiscalização através de circularização, expediente este que, somente após a lavratura do Auto de Infração e a formalização do devido processo administrativo fiscal, ficam disponíveis para o sujeito passivo;

3.3- a atitude do Fisco constituiu verdadeiro abuso de poder, posto que impediu o sujeito passivo da obrigação tributária de exercer plenamente o seu direito de defesa, princípio insculpido na Constituição Federal;

3.4- requer, destarte, seja reconhecido a ele, Impugnante, o direito de, a qualquer tempo e antes do julgamento deste feito fiscal, comparecer novamente aos autos para aditamento da impugnação, ao amparo dos arts. 2º, V, inciso III e 69, todos da Lei nº 9.784/1.999;

2.1- DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO-OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS (ITENS 1 E 2 DO AUTO DE INFRAÇÃO) E ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO (ITEM 3 DO AUTO DE INFRAÇÃO)

,3.5- em relação ao Imposto de Renda das Pessoa Físicas, o pagamento do imposto é feito pelo sujeito passivo, sem prévio exame da autoridade administrativa, inclusive o valor do saldo do imposto a pagar apurado na declaração de ajuste a que se refere " o art. 93 do RIR/94, característica que faz com que o IRPF não se enquadre na modalidade de lançamento por declaração, mas sim, de lançamento por homologação, não se aplicando, assim, o prazo ,decadencial previsto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional;

3.6- o prazo decadencial para 'impostos lançados pelo regime de homologação é de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, conforme preceitua o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional e, tratando-se, no caso, de crédito tributário constituído com base em rendimentos auferidos de pessoas jurídicas e de suposto acréscimo patrimonial a descoberto, o lançamento há que se reportar à data do fato gerador da obrigação tributária, ou seja, os rendimentos deverão ser tributados no mês em que considerados recebidos/auferidos, tendo em vista que os rendimentos auferidos pela pessoas físicas submetem-se à tributação mensal;

17- como o Auto de Infração foi lavrado em 27 de janeiro de 2.009, com ciência no dia 02 de fevereiro de 2.009, o direito de lançar crédito tributário estaria extinto, nos termos do art. 156, inciso V, do CTN, para o mês de outubro de 2.003, no que se refere à omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas (item 1 do Auto de Infração), para os meses de janeiro a dezembro de 2.003, no que se refere à omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoas jurídicas (item 2 do Auto de Infração) e para os meses de agosto, setembro e dezembro de 2.003, no que tange ao suposto acréscimo patrimonial a descoberto (item 3 do Auto de Infração), devendo, conseqüentemente, serem declaradas a insubsistência e a improcedência da ação fiscal constante do Auto, de Infração, referente ao crédito tributário constituído nos períodos acima discriminados (para embasar suas

alegações, o Impugnante utiliza e reproduz legislação, doutrina e jurisprudência);

I.2.2- DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO-GANHO DE CAPITAL (ITEM 4 DO AUTO DE INFRAÇÃO)

18- tendo sido o contribuinte cientificado do Auto de Infração em 02 de fevereiro de 2.009, o direito de lançar crédito tributário sobre ganho de capital. cujos fatos geradores ocorreram nos meses de julho a outubro de 2.003 está extinto, consoante art. 156, inciso V, do CTN;

19- nos rendimentos sujeitos à tributação exclusiva, não há amparo legal para deslocar o fato gerador da obrigação tributária, que é instantâneo, imediato e definitivo, para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I, do CTN), não havendo como proceder a transmutação do fato gerador da obrigação tributária sem agredir, princípios elementares do direito fiscal/tributário;

3.10- o Fisco considerou que o vencimento da obrigação tributária decorrente do ganho de capital apurado nos meses de julho e outubro de 2.003 ocorreu nos dias 29 de agosto e 28 de novembro de 2.003, conforme consta à fl. 684, sendo que o direito da Fazenda Nacional constituir crédito tributário decorrente de ganho de capital na alienação de bens ou direitos, cujos fatos geradores ocorreram em julho e outubro de 2.003, decaiu a partir de 1º de agosto e 1º de novembro de 2.008, respectivamente, o que torna a correspondente exigência fiscal insubsistente e improcedente (para lastrear seu pleito, o Suplicante utiliza e reproduz legislação e jurisprudência);

II- DO MÉRITO

II.1- DA IMPROCEDÊNCIA DA MULTA QUALIFICADA

3.11- a Auditora Fiscal Autuante imputou ao Impugnante a multa agravada de 150% prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1.996, com a redação que lhe foi dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2.007, com base em considerações genéricas decorrentes de meras inconsistências materiais quanto ao preenchimento da Declaração de Bens, Direitos e Obrigações do sujeito passivo, conforme se pode vislumbrar na análise do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 616 a 618, o que impõe o reconhecimento da improcedência da referida multa, acolhendo-se, conseqüentemente a preliminar de decadência;

3.12- a Fiscal Autuante, incoerentemente e sem qualquer lógica plausível, presumiu existir na ação do Impugnante dolo ou fraude, conforme disposto nos arts. 71. e 72 da Lei nº 4.502/1.964 (art. 957, inciso II, do RIR199);

3.13- a incoerência consiste no fato de que, na autuação de que trata o processo administrativo fiscal nº 13896.002635/2007-31 (omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada/ano-calendário 2.002), de interesse do contribuinte, iniciada com o Termo de Início de Fiscalização datado de 07/10/2.007, com ciência em 17/08/2.007, e resultante do mesmo Mandado de Procedimento Fiscal nº 8012800/0000612.007, que

ensejou a autuação ora guerreada, a Auditora Fiscal dá a entender que o Impugnante atendeu plenamente suas solicitações e que não detectou em seus -procedimentos nenhum indício de prática, em tese, de crime contra a ordem tributária e nem vislumbrou a existência de dolo, fraude ou simulação em suas ações, aplicando-lhe a multa de ofício de 75% prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1.996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2.007;

3.14- entretanto, na presente autuação, dentro da mesma ação fiscal, entende existir por parte do Impugnante conduta omissiva/fraudulenta, aplicando-lhe a multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1.996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/1.997;

3.15- se dívida houvesse pro parte da Autoridade Fiscal, deveria ter sido aplicada a penalidade menos gravosa de 75% com base nos princípios da moralidade pública, segurança jurídica, eficiência, motivação, razoabilidade e - equidade, insculpidos na Constituição Federal e disciplinada pelo art. 2º da Lei nº 9.784/1.999;

3.16- é falaciosa a afirmação constante do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, no sentido do contribuinte ter declarado, a título de lucros dividendos recebidos da empresa ADR Administração e Participações Ltda., o valor de R\$ 1.136.850,00, quando a própria empresa informa o valor de R\$ 136.850,00, havendo reincidência por parte do Impugnante em aumentar o valor de sua declaração do Imposto de Renda Pessoa Física, no que tange a rendimentos isentos, com um número "1" à esquerda do valor corrente, elevando tal valor em R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais);

3.17- em primeiro lugar, o lucro de R\$ 1.136.850,00 não foi distribuído pela empresa ADR Administração e Participações Ltda., posto que, conforme documentos constantes dos autos, a referida empresa distribuiu lucros de R\$ 136.850,00 (fl. 448), enquanto a empresa CMS Empreendimentos Imobiliários – Ltda. distribuiu lucros ao contribuinte, na quantia de R\$ 1.000.000,00 (fl. 432), sendo que a própria Fiscal Autuante atestou o acima exposto, quando elaborou os demonstrativos de fls. 646 a 650, parte integrante do Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 608 a 618, confrontando-os com os assentamentos contábeis de fls. 153 a 215, de maneira que está patente o equívoco constante do Auto de Infração;

3.18- nos três processos administrativos fiscais, de interesse do contribuinte, citados pela Autuante no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (19515.004158/2003-38, 19515.002035/2004-43 e 13896.002635/2007-31), no sentido de caracterizar a reincidência do contribuinte em sua conduta omissiva-fraudulenta, não houve a imputação da multa qualificada em face de suposta omissão de rendimentos;

3.19- quanto à afirmação da Fiscal Autuante de que "A operação de alienação de cotas a Álvaro de Jesus Tomás foi declarada com valores que não correspondem aos documentos comprobatórios (Alteração Contratual registrada na Jucesp), é imprescindível observar que a cessão de quotas não se confunde com a venda do estabelecimento empresarial, pois, enquanto este configura negócio da sociedade, a cessão afeta apenas o sócio que aliena sua quotas, sendo a cessão, em suma, um negócio do sócio, e não da sociedade;

3.20- *para operar-se a cessão de quotas de uma sociedade, não há previsão legal de forma especial e, não havendo forma especial, o contrato poderá ser celebrado por escrito, mediante escritura pública ou instrumento particular, ou, ainda, verbal e até tacitamente, sendo imprescindível o acordo de vontades ou consentimento para que se tenha contrato, cujo consenso mútuo é seu elemento formador;*

3.21- *existem dois procedimentos para a cessão de quotas da sociedade, sendo que a fiscalização confundiu os dois procedimentos: a) o primeiro procedimento está relacionado à alteração do contrato social para refletir o novo quadro de quotas, procedimento obrigatório para que a cessão de quotas possa produzir efeitos perante a sociedade. e terceiros; b) o segundo procedimento refere-se à forma como o cedente vai dispor de suas quotas (preço, forma de pagamento, incidência de juros, etc) e é apenas de seu particular interesse;*

3.22- *no caso, sendo as partes parentes consanguíneos (pai e filho), o vendedor não se preocupou em formalizar a operação de compra e venda de quotas, não estabeleceu nenhuma forma procedimental formal, pois tem livre domínio sobre seu patrimônio, podendo praticar liberalidades como doações, venda por preços abaixo do mercado, etc;*

II.1.1- DA SUBSCRIÇÃO E INTEGRALIZAÇÃO DE QUOTAS

3.23- *a sociedade CONENG (leia-se ADR Administração e Participações Ltda.) tem o seu capital totalmente subscrito e integralizado desde 16/02/2.000, quando da alteração contratual registrada na Junta Comercial de São Paulo (fls. 335 a 340), não alterando a situação das quotas da sociedade o fato de um sócio ceder as suas quotas a outro ou a terceiro, e, havendo contrato firmado entre as partes, fixando direitos e obrigações, com a devida informação nas declarações de ajuste anuais dos contraentes, não há porque deixar de acolhê-lo a fim de justificar as relações negociais entre as partes contratantes e, por consequência, a origem dos recursos aptos a comprovar a análise de evolução patrimonial ocorrida em determinado ano- calendário, principalmente quando os intervenientes na relação jurídica tem laços familiares' consanguíneos, como no presente caso, pai e filho (reproduz ementa de acórdão do 1º Conselho de Contribuintes);*

II.1.2- DA ALEGAÇÃO DO FISCO ACERCA DA FALTA DE JUSTIFICAÇÃO DA- ORIGEM E DA DISPONIBILIDADE EM DINHEIRO INFORMADA NAS DECLARAÇÕES DE AJUSTE ANUAIS DO CONTRIBUINTE (fl. 617)

3.24- *as disponibilidades financeiras em espécie existentes e acusadas nas Declarações de Bens, Direitos e Obrigações, parte integrante das declarações de ajuste anuais apresentadas pelo Impugnante, em 31/12/2.002, estavam devidamente homologadas e reconhecidas pela Administração Fiscal ' e mais, foram ratificadas pela própria Auditora Fiscal Autuante, na medida em que, ao auditar a declaração de ajuste anual do IRPF/2.003 (ano-calendário 2.002), não questionou a quantia em moeda corrente nacional de R\$ 3.720.000,00, declarada como disponibilidade em 31/12/2.001, valor este decorrente de negócios imobiliários, economias e rendimentos anteriores, conforme atesta a declaração, o que implicou a homologação da existência da referida*

disponibilidade, sendo defeso ao Fisco, a partir de 1º de janeiro de 2.003, questionar a sua origem ou existência, porquanto decaído o direito da Fazenda Nacional constituir, ainda que cabível, a exigência de qualquer crédito tributário incidente sobre esse valor;

3.25- assim, este argumento utilizado pela fiscalização a fim de imputar a multa qualificada é infundado e desprovido de qualquer razão fática;

3.26- ademais, o acréscimo patrimonial a descoberto apontado pela fiscalização e responsável pela quase totalidade do crédito tributário exigido na autuação impugnada decorre de presunções legais e, mais, suportado pelo arbitramento de gastos/dispêndios, fatos esses que descaracterizam e não autorizam a imputação da multa qualificada, ressaltando-se que os demais argumentos utilizados pela fiscalização para a aplicação da multa qualificada partem de evidentes equívocos e erros materiais que não justificam sua aplicação no caso em foco,

3.27- é proibido à autoridade fazendária presumir a existência de um crime, seja de sonegação fiscal, seja contra a ordem tributária ou contra o sistema financeiro nacional, devendo o fato delituoso estar provado de forma contundente, insofismável e inatacável, não havendo como presumir a existência do dolo, da fraude ou da simulação, necessário se fazendo a prova da intenção dolosa do agente;

3.28- conforme disposto na Súmula 14 do Conselho de Contribuintes (transcreve a referida Súmula), a responsabilidade para caracterizar a existência de dolo, -fraude ou simulação, conforme previsto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1.964, é do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício de suas atividades fiscalizadoras. devendo esclarecer, justificar e provar a manifesta intenção dolosa por parte do contribuinte;

3.29- como já firmado, a suposta intenção dolosa ou fraudulenta do agente deve estar perfeitamente tipificada e comprovada nos autos, o que inexistente no presente feito, devendo -ser rechaçada a aplicação da multa qualificada (reproduz ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes e de Órgãos de Julgamento de 1ª Instância);

II.2- DA IMPROCEDÊNCIA DO AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO

3.30- é totalmente improcedente o entendimento da Fiscal Autuante, no sentido de que o • Impugnante, intencional e premeditadamente, deixou de atender às solicitações que lhe foram feitas, com a finalidade de eximir-se de suas responsabilidades e criar embaraço aos trabalhos da fiscalização;

3.31- a própria Auditora Fiscal, no Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, - à fl. 50, atestou que o Impugnante procurou dar atendimento às suas intimações ao afirmar que o mesmo não as atendeu integralmente, valendo dizer que, dentro das possibilidades, vinha atendendo à Autoridade Fiscal;

3.32- acrescente-se a isso, ter a Auditora Fiscal consignado no Termo de Embaraço à Fiscalização, à fl. 308, o fato do contribuinte ter apresentado, somente sessenta e oito dias após o pedido de prazo por ele formulado, extratos bancários de três instituições bancárias, das seis em que mantinha contas, sendo evidente a dificuldade de se coletar

todas as informações solicitadas pela fiscalização, algumas delas, inclusive, sobremaneira dispendiosas e de razoável custo;

3.33- no curso da ação fiscal relativo ao processo nº 13896.002635/2007-31, determinada pelo mesmo Mandado de Procedimento Fiscal nº 8012800/00006/2007, o Impugnante envidou todos os esforços para atender à fiscalização e tanto isso é verdade, que a Fiscal Autuante, ao lavrar o respectivo Auto de Infração, aplicou a multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1.996, com a alteração dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2.007;

3.34- se alguma das exigências determinadas pela fiscalização em seus Termos de Intimação, na continuidade dos trabalhos fiscais, não foi atendida pelo Impugnante, isto deveu-se, exclusivamente, à sua total impossibilidade de conseguir os dados por ela solicitados, sendo que ele, recorrente, com 77 (setenta e sete) anos de idade, não mais tem a capacidade de gerir seus negócios pessoalmente, necessitando da assistência de terceiros, mais especificamente, de seu único filho;

3.35- ademais, as exigências determinadas pelo Fisco implicariam para o Impugnante a necessidade de manter verdadeira contabilidade de seus negócios no controle dos rendimentos, mais e principalmente nos gastos/dispêndios realizados em, anos anteriores, observando-se, ainda, que o Recorrente vem sofrendo sucessivas auditorias fiscais e, em nenhum dos casos pretéritos, foi elaborado Termo de Embaraço à Fiscalização nem, aplicada multa qualificada ou agravada, o que comprova que o contribuinte sempre colaborou com as exigências que lhe foram feitas pelas Autoridades Fiscais;

3.36- de outra parte, a falta de eventual atendimento de esclarecimentos não impediu que a própria Fiscal Autuante buscasse os dados com maior celeridade, como na circularização por ela efetuada junto a empresas das quais o Impugnante é sócio, bancos, Tabeliães e Cartório de Registro de Imóveis;

3.37- deve ser registrado que no relatório fiscal está descrito que o Impugnante apresentou os documentos que estavam disponíveis, como comprovantes de IPTU, DARF de pagamento de foro, contas de luz e água de 2.004, ainda que de um único imóvel, e comprovantes de despesas médicas, atestando a veracidade das informações constantes da sua declaração de ajuste anual e, se não apresentou os demais esclarecimentos solicitados pela fiscalização, é porque, efetivamente, não dispunha de condições para atendê-los, estando longe de querer afrontar ou desrespeitar as disposições legais vigentes;

3.38- a própria. Auditora Fiscal, no Termo de Devolução de Documentos, datado de 10/02/2.009 (fl. 689), atesta que o Impugnante lhe encaminhou diversos documentos para sua apreciação e análise;

3.39- desta forma, é totalmente improcedente o agravamento da multa de ofício, efetuado na presente autuação (reproduz Ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes);

II.3- DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

II.3.1- CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

3.40- os demonstrativos de fls. 624 a 636- Comparativo-dados das escrituras e DIRPFs; fls. 638 a 640-Dados Escrituras/registro de Imóveis e bens conforme DIRPF, foram elaborados com base nas informações contidas nas declarações de ajuste anuais apresentadas pelo Impugnante (fls. 15 a 30) e escrituras fornecidas pelos Registros de Imóveis, por força de circularização efetuada pela fiscalização, conforme atestam os documentos de fls. 74 a 93, não tendo a Fiscal Autuante, entretanto, juntado aos autos nenhum documento fornecido por órgãos responsáveis pelos registros imobiliários, a fim de que o Impugnante pudesse confrontar as informações constantes do Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 608 a 618, cerceando-lhe o seu direito de defesa;

3.41- os únicos documentos referentes a alguns imóveis foram extraídos dos Sistemas Gerenciais da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme noticiam os documentos de fls. 64 a 69 (Declaração sobre Operações Imobiliárias- DOI), que impossibilitam a extração de dados utilizados pela fiscalização, como, por exemplo, data efetiva da aquisição e valor de aquisição dos bens auditados pela fiscalização;

3.42- a fiscalização promoveu ampla circularização junto aos Bancos - em que o Impugnante mantém movimentação fiscal, emitindo as requisições de Informações sobre Movimentação Financeira- RMF (fls. 113 a 136), deixando de acostar aos autos aos extratos recebidos das instituições financeiras circularizadas, impondo ao Impugnante, uma vez mais, o cerceamento do seu legítimo direito de defesa, relacionando-se os extratos bancários acostados aos autos, à movimentação financeira da empresa ADR Administração e Participação Ltda. (fls. 218 a 243 e 303 a 305), que em nada possibilitam ou ajudam a entender os demonstrativos elaborados pela • fiscalização, às fls. 641 a 645, sendo que os únicos documentos que permitem, em parte, a análise de suas movimentações financeiras junto às instituições bancárias foram por 'ele, contribuinte, entregues à fiscalização em 02/12/2.008 (fl. 420) e acostados aos autos às fls. 426 a 431, 433 a 435 e 437 a 441, correspondendo a informes de rendimentos financeiros;

3.43- no que tange à variação patrimonial nos anos-calendário 2.003 e 2.004, não é possível chegar-se às conclusões da fiscalização com base nos respectivos demonstrativos constantes do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, tendo havido várias inconsistências, algumas a seguir relatadas: a) o demonstrativo de fls. 643 a 645 acusa que, no dia 31/12/2.002 ou 01/01/2.003, o Impugnante dispunha de recursos financeiros, no montante de R\$ 648.816,53, enquanto que no Demonstrativo de Variação Patrimonial, às fls. 659/661, a soma dos valores ali consignados é de R\$ 241.966,85, havendo unia diferença de R\$ 406.849,68; b) a Fiscal Autuante acostou ao Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 608 a 618) uma relação de rendimentos atribuídos ao Recorrente, extraídos dos Sistemas Gerenciais da Secretaria da Receita Federal do Brasil, em função das Declarações de Impostos de Renda Retidos na Fonte (DIRFs), acusando no Demonstrativo de Variação Patrimonial-Fluxo Financeiro Mensal, no item 1.2- Rendimentos Sujeitos à Tributação Exclusiva, sem ao menos detalhar, ponto a ponto, a metodologia adotada para atingir os valores ali informados; c) deixou de detalhar e demonstrar como chegou aos valores contidos no item 1.2 do Demonstrativo de Variação Patrimonial-Fluxo Financeiro Mensal, Rendimentos de Pessoas Jurídicas;

d) transformou, arbitrariamente e sem qualquer sustentação legal, uma operação de compra e venda de participações societárias em empréstimo concedido, quando desta operação não houve qualquer movimentação financeira;

e) não considerou operações imobiliárias legítimas, sob o argumento de que tais operações não constaram das informações prestadas pelos órgãos de registro de imóveis, deixando de observar que algumas delas foram efetuadas através de Instrumento Particular, imputando, porém, como dispêndios/aplicações um empréstimo feito pelo Impugnante à empresa da qual é sócio, no valor de R\$ 1.000.000,00, sem que lhe fosse apresentado qualquer contrato de mútuo ou outro comprovante;

II.3.2- DAS DISPONIBILIDADES EM MOEDA CORRENTE

3.44- no que tange à afirmação da fiscalização, no sentido de que o dinheiro em caixa não foi comprovado (fls. 614 e 615), de há muito, por questões meramente pessoais, o Impugnante mantém em seu poder disponibilidades financeiras em moeda corrente nacional, por vezes expressivas, sem ferir a lei, estando esse fato comprovado em sua declaração de ajuste anual do exercício 2.003 (ano-calendário 2.002), acostada aos autos pela fiscalização, às fls.9 a 13, declaração essa que acusa que o Suplicante detinha em seu poder, no dia 31/12/2.001, a importância de R\$.3.720.000,00 e; no dia 31/12/2.002, a quantia de R\$ 3.200.000,00, valor esse existente no dia 01/01/2.003 e correspondente - a saldo de disponibilidades financeiras acumuladas em anos-calendário anteriores, não tendo sido gerada no curso do ano-calendário 2.002;

3.45- os valores acima, os rendimentos e as demais informações constantes da declaração de ajuste anual do exercício 2.003 (ano-calendário 2.002) foram devida e integralmente homologadas pela Administração Fiscal a partir de 10 de janeiro de 2.008, sendo proibido à fiscalização que se exija a comprovação de sua origem ou a sua própria existência, conforme contido no Termo de Intimação Fiscal, lavrado em 18/04/2.008 (fl. 48);

3.46- ao encerrar, em 21/12/2.007 (fl. 35), seus trabalhos fiscais referentes ao exercício 2.003 (ano-calendário 2.002), lavrando o Auto de Infração objeto do processo nº 13896.002635/2007-31, a Fiscal Autuante não só reconheceu, como também homologou os dados contidos na declaração de ajuste anual do referido exercício, constituindo, desta forma, verdadeira agressão a descon sideração do valor de R\$ 3.200.000,00 como origem de recurso em 1º de janeiro de 2.003;

3.47- face ao exposto, devem ser consideradas, no Demonstrativo de Variação Patrimonial- Fluxo Financeiro Mensal (fls. 659 a 665), as referidas disponibilidades como recursos existentes em 1º de janeiro de 2.003, estendendo-se o mesmo raciocínio aos valores existentes em 31/12/2.003, no montante de R\$ 3.440.000,00 e, em 31/12/2.004, na quantia de R\$ 840.000,00;

II.3.3- DOS CRÉDITOS A RECEBER DE ÁLVARO JESUS TOMÁS

3.48- é incompreensível o procedimento da Fiscal Autuante, à fl. 615, no sentido de, com base em informações constantes da 4ª Alteração Contratual da empresa ADR Administração e Participações Ltda, de 07/04/2.004, considerar, como crédito referente à venda das cotas do contribuinte, o valor de R\$ 927.500,00, e, como empréstimo concedido, o valor de R\$ 1.422.500,00, uma vez que a referida alteração contratual (fls. 346 a 358) registra a saída do Impugnante, que transferiu suas quotas de capital para seu filho Álvaro de Jesus Tomás, pelo valor de R\$ 2.350.000,00, operação indicada nos itens 80 e 81 da Declaração de Bens integrante da declaração de ajuste anual (fl. 30), cumprindo ressaltar que nessa operação realizada entre pai e filho foram dispensadas as formalidades normalmente usuais quando realizadas com terceiros, tratando-se, ademais, de operação realizada entre pessoas físicas em que nada altera os aspectos jurídicos da sociedade, exceto na composição do seu quadro societário;

3.49- mais um ato de incoerência foi cometido por parte da Autuante, quando, à fl. 668, afirma que não consta recebimento decorrente da venda das cotas da empresa ADR Administração e Participações Ltda. e, ao mesmo tempo, sugere, à fl. 672, que desta operação houve dispêndios/aplicações de recurso, no montante de R\$ 1.422.500,00, considerando, ainda, de forma arbitrária e sem respaldo legal, essa importância como se fosse empréstimo de pai para filho;

3.50- da operação realizada com a transferência das quotas de capital da empresa ADR Administração e Participações Ltda., não houve movimentação financeira e os direitos e obrigações estão em abertos nas Declarações de Bens dos contraentes, não tendo, assim, a fiscalização autoridade legal para descaracterizar uma operação comercial praticada entre as partes interessadas;

3.51- ante o descrito, deve ser excluída a quantia de R\$ 1.422.500,00 computada como dispêndios/aplicações no Demonstrativo de Variação Patrimonial- Fluxo Financeiro Mensal- 2.004, às fl. 672;

II.3.4- DA ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS NÃO CONSIDERADA NO DEMONSTRATIVO DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL- FLUXO FINANCEIRO MENSAL

II.3.4.1- DEMONSTRATIVO DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL- FLUXO FINANCEIRO MENSAL —2.003 (FLS. 659 a 665)

3.52- neste demonstrativo, além das inconsistências já descritas, a Auditora fiscal Autuante deixou de considerar como Origens de Recursos o produto da alienação de alguns imóveis discriminados a seguir: a) imóvel citado no item 01 da Declaração de Bens (fl. 17), vendido para Francisco Geraldo Carazza Vasconcellos, CPF nº 535.163.208-00, pelo valor de R\$ 105.750,00, tendo o Impugnante apurado ganho de capital com referência a essa alienação, no valor de R\$ 14.553,65, conforme atesta o documento de fl. 21, daí ser estranha a afirmação de fl. 613, no sentido de que esse imóvel foi alienado para a empresa Primum Consultoria e Participações, conforme escritura lavrada em 27/01/2.004 junto ao 11º Tabelião de Notas da Capital, não constando dos autos a referida documentação recebida dos órgãos de registros de imóveis, o que- torna impossível detectar a controvérsia envolvendo essa operação; b) imóvel citado no item 05 da Declaração de Bens (fl. 17), alienado para Flávio Iazzetti Neto, CPF nº 103.716.338-93, em 1º de junho de 2.003, pelo valor de R\$ 250.000,00,

tendo o Impugnante recebido, como parte do pagamento, a quantia de R\$ 160.000,00 e a operação foi realizada através de Instrumento Particular de Compra e Venda e o Recorrente preencheu o Demonstrativo de Apuração de Ganho de Capital, à fl. 25, não havendo, fundamento, portanto, na desconsideração da referida quantia como origem de recurso para compor o Demonstrativo de Variação Patrimonial- Fluxo Financeiro Mensal, sob o argumento de que não houve registro de venda, conforme consta no referido Demonstrativo, à fl. 662;

c) imóvel citado no item 07 da Declaração de Bens (fl. 17), vendido em 15/07/2.003 para Francisco Carlos Carini, CPF nº 037.941.878-90, pelo valor de R\$ 290.000,00, tendo o Impugnante elaborado o Demonstrativo de Apuração de Ganho de Capital, à fl. 24, e o fato da fiscalização ter afirmado não encontrou, na circularização que efetuou junto aos órgãos de registro de imóveis, documento que comprovasse a venda do citado imóvel, não lhe dá poderes de descaracterizar a informação prestada na Declaração de Bens, devendo, portanto, ser computada a quantia de R\$ 290.000,00 como origem de recurso no Demonstrativo de Variação Patrimonial- Fluxo Financeiro Mensal referente ao ano-calendário 2.003 (fls. 659 a 665);

3.53- outra inconsistência reside no fato de que, nos demonstrativos de fls. 643/645 a fiscalização ter apurado que, no dia 31/12/2.002, o Impugnante tinha recursos financeiros/aplicações no montante de R\$ 648.815,53 e no Demonstrativo de Variação

Patrimonial- Fluxo de Caixa (fls. 659/665), ter registrado como recursos/origens a quantia de R\$ 241.966,85, havendo uma diferença de R\$ 406.848,68;

II.3.4.2- DEMONSTRATIVO ' DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL-FLUXO FINANCEIRO MENSAL —2.004 (FLS. 666 a 672)

3.54- nesse demonstrativo, apontam-se as inconsistências elencadas a seguir: a) o imóvel citado no item 02 da Declaração de Bens (fl. 28) foi vendido para o Sr. Wilson Roberto Gomes, CPF nº 132.377.278-22, em 22/11/2004, por R\$ 80.000,00, não tendo sido esse valor computado como Recursos/Origens sob o argumento de que não houve comprovação da referida operação, sendo que o imóvel constava da Declaração de Bens do Impugnante e dela foi baixado por ter sido alienado, devendo, portanto, o valor dessa venda ser computado como origem de recursos, no mês de novembro de 2.004, no Demonstrativo de Variação Patrimonial- Fluxo Financeiro de Caixa;

b) venda do veículo Audi, ano 1.997 (item 26 da Declaração de Bens- fl. 29), no valor de R\$ 15.500,00, não considerada pela fiscalização, sob o argumento de que o registro de propriedade indicava, como proprietário, o filho do Impugnante, Álvaro de Jesus Tomás, argumento esse que não autoriza o Fisco a deduzir que o referido bem não foi alienado, uma vez que, muitas vezes, a venda do veículo é efetuada sem a devida transferência de propriedade junto ao DETRAN, constando da Declaração de Bens do Recorrente (ano-calendário 2.001), conforme documento de fl. 12, demonstrando cabalmente que o contribuinte adquiriu o bem em ano anterior, tendo, inclusive, no curso dos últimos anos, realizado com seu filho, herdeiro direto de todos os

seus haveres pessoais, diversas operações de compra e venda de bens e direitos, sem a necessidade de qualquer tipo de instrumento formal, seja de ordem pública ou particular, devendo, destarte, o valor de R\$ 15.500,00 ser considerado como origem de recursos no Demonstrativo de Variação Patrimonial- Fluxo Financeiro de Caixa, de fls. 666 a 672;

c) o Demonstrativo de Variação Patrimonial- Fluxo Financeiro de Caixa- exercício 2.005 (ano-calendário 2.004), apresenta outras inconsistências materiais no que tange ao item Recursos/Origens, no registro da movimentação financeira apurada pela fiscalização (fl. 645), na medida em que o valor apurado com base nos extratos bancários acusa que, em 31/12/2.003, o Impugnante tinha recursos financeiros/aplicações no montante de R\$ 659.329,55 e o Demonstrativo de Variação Patrimonial- Fluxo Financeiro de Caixa (fls. 666 a 668) registrou, como Recursos/Origens, o valor de R\$ 271.414,75, havendo uma diferença de R\$ 387.914,80;

II. 3.5- DOS LUCROS DISTRIBUÍDOS -DOS RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS

3.55- inaceitável a decisão do Fisco, ao excluir do Demonstrativo de Variação Patrimonial- Fluxo Financeiro de Caixa- 2.003 os valores recebidos pelo Impugnante a título de lucros distribuídos no ano-calendário 2.003, no montante de R\$ 1.136.000,00, sendo que a fiscalização, com base nos assentamentos contábeis que instruem os autos, elaborou o demonstrativo de fls. 646 e 647- dados referentes às distribuições de lucros- 2.003, atestando que os lucros foram efetivamente distribuídos ao Recorrente, corroborando as informações contidas nos Comprovaantes de Rendimentos e Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 437 e 448);

3.56- a Fiscal Autuante deixou de considerar os valores distribuídos a título de lucros, sob a singela e simplória afirmação de que o contribuinte não recebeu os referidos rendimentos, quando teve à sua disposição os assentamentos contábeis que lhe foram encaminhados pelas empresas ADR Administração e Participação Ltda. (fls. 142/243) e CMS Empreendimentos Imobiliários Ltda. (fls. 247/305);

3.57- com referência à empresa CMS Empreendimentos Imobiliários Ltda., há que se registrar que a quase totalidade de suas receitas advém de locação de bens imóveis, cujos resultados são, de imediato, distribuídos aos seus sócios quotistas e que o balanço encerrado no dia 31/12/2.003 acusa que após a distribuição dos lucros no curso do ano-calendário 2.003, a empresa mantinha, ainda, em conta de lucros acumulados em dezembro de 2.003, a quantia de R\$ 1.671.425,23 (fl. 275), justificando plenamente a distribuição havida durante o ano de 2.003;

3.58 - protesta, assim, para que sejam considerados, como origem de recursos, os lucros que lhe foram distribuídos no ano-calendário 2.003 e, pelos mesmos motivos, os que lhe foram atribuídos durante o ano de 2.004,

II. 3.6- DO AUMENTO DE CAPITAL DA EMPRESA CMS PARTICIPAÇÕES LTDA- ITEM 11- OUTROS DO DEMONSTRATIVO DE DISPÊNDIOS/APLICAÇÕES 2.004 FL. 672

3.59- no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, à fl. 612, a Fiscal Autuante afirma que o empréstimo efetuado à empresa CMS Empreendimentos Imobiliários Ltda., da qual o contribuinte é sócio, não foi comprovado, contudo ela, Auditora, atestou e reconheceu o referido empréstimo quando elaborou o Demonstrativo de Variação Patrimonial- Fluxo Financeiro de Caixa- 2.003, pois, no item 10- Empréstimos Concedidos (fl. 665 dos autos), do Quadro "B"- Dispêndios/Aplicações, registrou que o Impugnante efetuou empréstimos à referida empresa, no curso do ano-calendário 2.003, no montante de R\$ 1.400.000,00, sendo R\$ 1.000.000,00 no mês de julho e R\$ 400.000,00 no mês de dezembro;

3.60- este empréstimo foi declarado pelo Impugnante e consta da sua Declaração de Bens, parte integrante da declaração de ajuste anual do exercício 2.004 (ano-calendário 2.003), no item 76 (fl. 19); o* 3.61- a empresa CMS Empreendimentos Imobiliários Ltda. contabilizou o referido empréstimo, conforme atesta seus assentamentos contábeis (fls. 262 e 272), figurando este empréstimo no Balanço de Abertura levantado em 1º de janeiro de 2.004 e foi classificado como Exigível a Longo Prazo na conta integral 263.004-4- Empréstimo de Sócios/Acionistas/Administradores, subconta 263.005-2-Empréstimo de Sócios, rio exato valor de R\$ 1.400.000,0041. 4 do Livro Diário registrado na Junta Comercial do Estado de São Paulo, sob a nº 62.622 (fls. 275 e 278), não constando do Balanço Patrimonial levantado em 31/12/2.004, conforme se verifica no documento de fl. 293, por ter sido utilizado na integralização do aumento de capital ocorrido no curso do ano-calendário 2.004;

3.62- acrescente-se que o Impugnante deu baixa desse empréstimo em sua Declaração de Bens relativa à declaração de ajuste anual do exercício 2.005 (ano-calendário 2.004), conforme descrito no item 61 da referida declaração (fl. 30);

3.63- portanto, conforme reconhecido pela Fiscal Autuante, o empréstimo existiu e a sua inclusão como Dispêndio/Aplicações no Demonstrativo de Variação Patrimonial- Fluxo Financeiro de Caixa- 2.003, bem como o seu não-aproveitamento no idêntico Demonstrativo- 2.004, implica dupla tributação sobre um mesmo fato e valor;

3.64- está devidamente comprovado pelos documentos de fls. 29, 76/81, 278 e Anexos VIII e IX ("Instrumento Particular de Re-Ratificação da 9ª Alteração Contratual e Respectiva Consolidação" e "10ª Alteração Contratual com Consolidação de Contrato Social", respectivamente), que o valor de R\$ 4.054.422,00, aproveitado para a integralização do aumento de capital da empresa CMS Empreendimentos Imobiliários Ltda., da qual o Impugnante detém 50% do capital social, originou-se de Reservas de Capital e de créditos que os sócios mantinham junto a sociedade, classificados contabilmente como Empréstimos de Sócios;

3.65- registre-se, por oportuno, que no preenchimento de sua Declaração de Bens (fl. 28), o Impugnante cometeu a impropriedade de informar que parte do aumento de capital ocorrido no curso do ano-calendário 2.004 foi integralizado em moeda corrente nacional quando, na realidade, os aumentos de capital foram efetivamente

integralizados com o aproveitamento de Reservas de Capital e Empréstimos de Sócios;

3.66- portanto, está devida e amplamente comprovada a origem dos recursos não tributáveis utilizados pelo Impugnante no cumprimento do aumento de capital da empresa em tela, devendo ser considerada improcedente a inclusão do valor de R\$ 3.628.260,24, a título de Dispendios/Aplicações, no item 11- Outros-Aumento de Capital da empresa CMS Participações Ltda, do Quadro "B" do Demonstrativo de Variação Patrimonial- Fluxo Financeiro de Caixa-2.004 (fl. 672);

II.4- DOS GANHOS DE CAPITAL .

II.4.1- DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE GANHOS DE CAPITAL (FL. 619)

3.67- a tributação do ganho de capital apurado pelo Fisco no demonstrativo de fl. 619 decorreu do fato de não ter sido considerado o custo do bem imóvel registrado no item 4 da Declaração de Bens do Impugnante, no valor de R\$ 672.832,00 (fl. 17), correspondente ao apartamento 62 do Edifício Esplanada de São Bento, tendo a Fiscal Autuante computado o valor de R\$ 43.500,00 que, segundo ela, consta da escritura encaminhada pelo Y Cartório de Guarulhos, escritura essa que não faz parte dos autos;

3.68- ocorre que o referido imóvel, conforme consta da Declaração de Bens, foi adquirido em fase de construção, sendo os valores pagos agregados ano a ano, resultando no preço final ali informado;

3.69- contesta, dessa forma, o feito fiscal que lhe exige o imposto sobre ganho de capital, no montante de R\$ 90.975,00, atingido, também, pela decadência;

3.70- tendo em vista as razões expendidas no item 48.1 dessa impugnação, não há porque se exigir o imposto de renda sobre ganho de capital constante do demonstrativo de fl. 620, devendo a exigência fiscal ser considerada improcedente;

3.71- quanto à exigência do imposto de renda sobre ganho de capital de que trata o demonstrativo de fl. 622 (leia-se fl. 623), houve equívoco do Fisco ao considerar. que a venda foi efetuada em 14/12/2.004, conforme consta na Declaração sobre Operações Imobiliárias — DOI (fl. 67), uma vez que, conforme Declaração de Bens do Impugnante-item 05 (fl. 17), o correspondente bem foi alienado efetivamente em 1º de junho de 2.003, através de Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda, tendo sido a operação objeto do Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital, à fl. 29 (leia-se fl. 25);

III- DOS JUROS MORATÓRIOS E DA TAXA SELIC

3.72- não há como aceitar a imposição da cobrança exorbitante dos juros moratórios calculados com base na taxa SELIC, posto que o art. 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, não podendo ser utilizados juros remuneratórios como instrumento de sanção pelo inadimplemento do crédito tributário, dado que aqueles estão sujeitos a variação de um mercado específico;

3.73- *é clara a natureza remuneratória da taxa SELIC, mesmo porque é dessa forma que a ela se referem as normas do Banco central do Brasil, tendo sido criada para a remuneração dos títulos públicos e sua fixação atende a critérios ditados pela política econômica do governo federal, não podendo ser exigida como juros de mora;*

3.74- *os juros moratórios, pelo contrário, e como definido em lei, têm por finalidade ressarcir o credor pelo inadimplemento de uma obrigação no tempo certo, configurando uma indenização • pelo dano causado ao credor pela não-satisfação da dívida ou da obrigação na época correta, sendo claro o art. 161 do CTN, ao estabelecer juros de mora sobre créditos em atraso, acrescentando que, na ausência de lei que os determine, serão eles de 1% (um por cento) ao mês (reproduz Acórdão do STJ);*

3.75- *da forma com está aplicada no Auto de Infração, a taxa SELIC assume caráter manifestamente confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal;*

IV- JUROS MORATÓRIOS-SUSPENSÃO DE SUA INCIDÊNCIA E EXIGIBILIDADE NO CURSO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL

3.76- *não se pode carrear para o contribuinte os encargos financeiros decorrentes da demora no julgamento dos procedimentos administrativos fiscais e, enquanto não for regulamentado o parágrafo único do art. 27 da Decreto nº 70.235/1.972, incluído por força do disposto na Lei nº 9.532/1.997, não há que se falar em imputar os juros moratórios no período compreendido entre a data da interposição da impugnação até a decisão final da lide instalada (o Impugnante reproduz o art. 151, inciso III, do CTN, o capul e o parágrafo único, do art. 27, do Decreto nº 70.235/1.972, o inciso IV, do art. 2º, da Portaria SRF nº 1454/2.004, o § 2º, do art. 63, da Lei nº 9.430/1.996, bem como Jurisprudência);*

V- DO PEDIDO

3.77- *ante todo o exposto requer que:*

a) sejam acolhidas as preliminares de cerceamento do direito de defesa e de decadência, tornando insubsistente a exigência do crédito tributário constituído no período de janeiro a novembro de 2.003, a título de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício e de aluguéis e royalties, todos recebidos de pessoas jurídicas (itens 001 e 002 do Auto de Infração), de suposto acréscimo patrimonial a descoberto (item 003 do Auto de Infração) e de omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais (item 004 do Auto de Infração);

b) sejam acolhidas, no mérito, todas as razões de fato e de direito expostas na peça impugnatória, declarando-se a improcedência da autuação fiscal, por estar fundada em bases inconsistentes e insustentáveis;

c) se mantido o lançamento, ainda que parcialmente, que seja afastada a cobrança dos juros moratórios com base na taxa SELIC;

d) não incidam juros moratários durante o trâmite do processo administrativo fiscal, desde a data da protocolização da presente impugnação, até a decisão final do contencioso na esfera administrativa;

e) com base no disposto na Lei nº 9.784/1.999, arts. 2º 3º, inciso III e 69, a produção de novos argumentos de fato e de direito, provas admitidas em Direito, diligências e perícias, se necessárias.

Com essas considerações, requereu o cancelamento do Auto de Infração.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP), por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, mantendo-se parcialmente o crédito tributário, nos seguintes termos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003, 2004

Ementa:

DA ALEGAÇÃO DE IMPROCEDÊNCIA DA MULTA QUALIFICADA.

A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária e, tendo o contribuinte omitido nas declarações de ajuste anuais rendimentos tributáveis, ganhos de capital na alienação de bens imóveis, aquisição de bens imóveis, declarado créditos inexistentes contra terceiros e saldos em conta-corrente e em aplicações financeiras em valores muito superiores à realidade, bem como inserido outros elementos inexatos na declaração, tais como datas e valores de alienação de bens imóveis e alienação de bem móvel-veículo automotor- de propriedade de seu filho, não dependente, ficam consubstanciadas as condições que propiciaram a aplicação da multa de ofício qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), uma vez constatada a tentativa do contribuinte de impedir o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador do imposto, ou de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributo.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO RELATIVO ÀS APURAÇÕES DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS (JANEIRO A DEZEMBRO DE 2.003) E DE OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL (JULHO E OUTUBRO DE 2.003).

Configurado, no presente caso, o dolo, consistente na tentativa do contribuinte de evitar o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador do imposto ou de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributo, o prazo para que a Fazenda Nacional exerça o direito da constituição do crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quer seja na apuração de omissão de rendimentos, caso em que o fato gerador é complexo, com período anual, quer seja na apuração de omissão de ganhos de capital na alienação de bens imóveis, caso em que o fato gerador é mensal. Destarte, deve ser acatada a preliminar de decadência somente em relação aos ganhos de capital cujos fatos

geradores ocorreram em julho e outubro de 2.003, rejeitando-se a preliminar de decadência em relação à parte do lançamento que teve como base a apuração de omissão de rendimentos e de acréscimo patrimonial a descoberto. Preliminar acatada em parte.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. PEDIDO DE ADITAMENTO DA IMPUGNAÇÃO.

Pelos elementos constantes dos autos, fica sem fundamento a alegação de cerceamento do direito de defesa, alicerçada na falta de obtenção de cópia dos "autos, na medida em que o processo em análise, até o presente momento, caracterizou-se pelo cumprimento de todas as fases e prazos processuais dispostos no Processo Administrativo Fiscal, observando-se que, ao contribuinte, foram efetuadas, regularmente, diversas intimações no sentido de carrear aos autos os elementos que pudessem comprovar/justificar as informações contidas em suas declarações de ajuste anuais ou obtidas pelo Fisco, tendo o interessado, tanto na fase de autuação, regida pelo princípio inquisitório, quanto na interposição da impugnação, que inaugurou a fase do contraditório, amplo direito ao exercício do contraditório e da ampla defesa, com a oportunidade de carrear aos autos elementos/comprovas, no sentido de tentar ilidir, parcial ou totalmente, a tributação em análise. Outrossim, os fatos geradores da presente autuação estão plenamente discriminados e capitulados legalmente, encontrando-se nos autos todos os elementos que a embasaram. Com relação ao pedido de aditamento da impugnação, o Impugnante não apresentou até o presente momento qualquer elemento novo, quer seja razões de impugnação, quer seja documentação complementar. Descaracterizado, portanto, o cerceamento do direito de defesa. Preliminar rejeitada.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

Mantém-se a omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício e de aluguéis, todos recebidos de pessoas jurídicas, considerando-se tal matéria incontroversa, posto não ter sido expressamente impugnada pelo contribuinte.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. NUMERÁRIO DECLARADO SEM SUPORTE.

Valores declarados como "dinheiro em espécie", "dinheiro em caixa", "numerário em cofre" e outras rubricas semelhantes não podem ser aceitos para acobertar acréscimos patrimoniais, salvo prova incontestada de sua existência no término do ano-base em que tal disponibilidade for declarada.

EMPRÉSTIMOS SUPOSTAMENTE CONCEDIDOS PELO CONTRIBUINTE A SEU FILHO. COMPROVAÇÃO.

Uma vez não haver comprovação de movimentação financeira e de qualquer ônus financeiro na transferência, do contribuinte para seu filho, de quotas da empresa ADR Administração e Participações Ltda., deve ser excluído do Demonstrativo, de Variação Patrimonial relativo ao ano-calendário 2.004, no campo de Dispêndios/Aplicações, no mês

de dezembro, o valor consignado como empréstimo concedido, pelo interessado, a seu filho.

ALIENAÇÃO DE BENS MOVEIS (VEÍCULO AUTOMOTOR) E BENS IMÓVEIS. COMPROVAÇÃO.

No Demonstrativo de Variação Patrimonial Mensal devem ser consignados as datas e os valores de alienação de bens móveis (veículo automotor) e de bens imóveis, como origem de recursos, em consonância com os dados constantes dos respectivos instrumentos legais de transferência de propriedade. Constatado que o veículo automotor vendido era de propriedade do filho do contribuinte, não-dependente na declaração de ajuste anual, e não comprovada a alienação de bem imóvel pela ausência do referido documento, ou constatada a alienação fora do ano-calendário abrangido pela presente autuação, fica prejudicado o cômputo do valor correspondente à suposta venda.

SALDOS EM CONTAS BANCÁRIAS E EM APLICAÇÕES FINANCEIRAS EM 31/12/2.002 E EM 31/12/2.003.

Os montantes dos saldos bancários e das aplicações financeiras apurados pelo Fisco em 31/12/2.002 e em 31/12/2.003, nos "Demonstrativos dos Extratos Bancários", devem ser transpostos, como origem de recursos, em janeiro de 2.003 e em janeiro de 2.004, respectivamente, o que implica a majoração dos correspondentes valores computados pela Fiscalização nos Demonstrativos de Variação Patrimonial Mensal (anos-calendário 2.003 e 2.004).

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS. COMPROVAÇÃO.

A aceitação como recursos, nos Demonstrativos de Variação Patrimonial Mensal, dos valores correspondentes a supostas distribuições de lucros e dividendos efetuadas por empresas das quais o contribuinte é sócio, deve vir acompanhada de prova cabal e inequívoca da efetiva transferência do numerário. Não comprovada, no caso em foco, a efetiva transferência de numerário, nos anos-calendário 2.003 e 2.004, das pessoas jurídicas para o sócio contribuinte, a título de distribuição de lucros e dividendos, as correspondentes importâncias não podem ser computadas como origem de recursos para justificar dispêndios ou aplicações que geram alterações patrimoniais.

CONCESSÃO DE EMPRÉSTIMOS PARA AUMENTO E INTEGRALIZAÇÃO DO CAPITAL DE EMPRESA.

Uma vez comprovada a concessão de empréstimos, por parte do contribuinte, a empresa da qual era sócio, mantém-se o cômputo das respectivas importâncias como dispêndios/aplicações na Análise de Variação Patrimonial Mensal, nos meses de julho e dezembro de 2.003. Consubstanciada, outrossim, a utilização de Reservas de Capital e de empréstimos de sócios na integralização do Capital Social da mesma empresa, é de se excluir parte da importância relativa a aumento de capital consignada como dispêndios/aplicações, em dezembro de 2.004, na Análise de Variação Patrimonial Mensal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - APURAÇÃO DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESÇOBERTO, DEZEMBRO DE 2.004.

Restando comprovado o acréscimo patrimonial em dezembro de 2.004, cuja origem não foi comprovada por rendimentos tributáveis, não-tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte, ou sujeitos a tributação exclusiva, é autorizado o lançamento do imposto de renda em virtude da apuração de omissão de rendimentos. Todavia, exclui-se parcialmente o acréscimo patrimonial a descoberto apurado no referido mês, face aos elementos constantes dos autos.

GANHOS DE CAPITAL APURADOS EM JULHO E OUTUBRO DE 2.003 E EM DEZEMBRO DE 2.004.

Não podem subsistir os ganhos de capital cujos fatos geradores ocorreram em julho e outubro do ano-calendário 2.003, uma vez atingidos pela decadência. Por outro lado, face aos elementos constantes dos autos, é de i se manter o ganho de capital lançado, referente a alienação de bem imóvel efetuada em dezembro de 2.004.

MULTA AGRAVADA POR DESATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO. REQUISITOS LEGAIS ATENDIDOS PARA SUA APLICAÇÃO.

Três requisitos são essenciais para a análise da correta aplicação da multa agravada por desatendimento de intimação: 1) a existência de intimação desatendida pelo contribuinte; 2) a constatação de que os documentos que deixaram de ser apresentados estavam sob a responsabilidade do sujeito passivo ou poderiam por ele ser obtidos; e 3) inexistência de impossibilidade material para o cumprimento da intimação. Atendidos tais requisitos no presente caso, há que se manter a multa agravada (225,00%).

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.

Havendo previsão legal para a aplicação da taxa SELIC, não cabe à Autoridade Julgadora exonerar a cobrança dos juros de mora legalmente estabelecida.

APLICAÇÃO DOS JUROS SELIC. ALEGAÇÃO DE CONFISCO.

Não pode ser inquinada pela alegação de confisco a aplicação, sobre o imposto apurado, dos juros de mora com base na taxa SELIC, prevista na legislação vigente. No que tange, ainda, à invocação da figura do confisco, refoge à competência da Autoridade Administrativa a apreciação e a decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo.

JUROS MORATÓRIOS. EXCLUSÃO DE SUA INCIDÊNCIA E EXIGIBILIDADE NO CURSO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Por falta de previsão legal, não procede o pleito de exclusão de incidência e de exigibilidade dos juros moratórios no período compreendido entre a data de interposição da impugnação e a decisão final do litígio na esfera administrativa.

DO PROTESTO PELA PRODUÇÃO DE PROVAS.

Uma vez que a prova documental deve ser apresentada quando da interposição da impugnação, que o pedido de produção de prova pericial deve ser formulado com observância dos requisitos legais exigidos e, ainda, sendo prerrogativa da Autoridade Julgadora de 1ª instância indeferir a realização de diligências ou perícias, quando considerá-las prescindíveis ou impraticáveis, é de se rejeitar o pedido de produção de provas, formulado no desfecho da peça impugnatória.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Devidamente cientificado da decisão (fls.1046) em 18/11/2008, o contribuinte optou pelo parcelamento especial de que trata a Lei nº 11.941/2009, desistindo do Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1 - RECURSO DE OFÍCIO

O recurso não atende os requisitos de admissibilidade.

O Recurso de Ofício foi interposto pelo próprio Órgão julgador de primeiro grau, tendo em vista que o contribuinte foi exonerado da cobrança de imposto e multa, resultando em montante inferior ao valor de alçada estabelecido na Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, publicada em 10/02/2017, que estabelece o limite de R\$ R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais) para interposição de Recurso de Ofício.

Muito embora a referida portaria tenha entrado em vigor na data de sua publicação, a jurisprudência deste Conselho tem entendido que, em matéria de Recurso de Ofício, a alteração do limite tem aplicação imediata, acarretando, em hipóteses como a presente – em que o valor do crédito exonerado é inferior ao novo limite – a perda de objeto da remessa *ex officio*.

Resta claro, portanto, que o presente Recurso de Ofício perdeu seu objeto em decorrência de legislação superveniente.

1.2 - RECURSO VOLUNTÁRIO

Melhor sorte não assiste o Recurso Voluntário, já que o contribuinte, devidamente cientificado da decisão (fls.1046) em 18/11/2008, optou pelo parcelamento especial de que trata a Lei nº 11.941/2009, desistindo assim do recurso interposto, nos termos da legislação que rege a matéria.

Ante o exposto, voto no sentido de NÃO CONHECER de ambos os Recursos.

2. CONCLUSÃO:

Dado o exposto, voto no sentido de NÃO CONHECER de ambos os Recursos, nos termos do Relatório e voto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.