



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

Processo nº 13971.003840/2008-54
Recurso nº 900.560 Voluntário
Acórdão nº **2801-01.825 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 25 de agosto de 2011
Matéria IRPF
Recorrente EDEMAR FRANCISCO SOCCAL JUNIOR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.

Sujeita-se à tributação o acréscimo patrimonial apurado pela autoridade lançadora não justificado por rendimentos declarados ou comprovados pelo contribuinte, presunção esta que somente pode ser elidida mediante a apresentação de prova hábil.

ANÁLISE DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. ORIGEM DE RECURSOS. COMPROVAÇÃO.

Somente podem ser considerados como origens de recursos na análise da evolução patrimonial os rendimentos isentos e não tributáveis relativos à distribuição de lucros pagos por pessoas jurídicas se restar comprovada, mediante documentação hábil e idônea, o efetivo recebimento dos valores declarados.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Eivanice Canário da Silva que dava provimento ao recurso. O Conselheiro Luiz Cláudio Farina Ventrilho votou pelas conclusões.

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Luiz Cláudio Farina Ventrilho, Tânia Mara Paschoalin, Eivanice Canário da Silva e Carlos César Quadros Pierre.

Relatório

Trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), relativa aos anos-calendários 2004 e 2005, no valor total de R\$ 768.424,58, incluídos a multa proporcional e os juros de mora, estes calculados até 31 de outubro de 2008.

Segundo a descrição dos fatos e o enquadramento legal constantes do Auto de Infração, às fls. 379/387, bem como do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 389/429, que é parte integrante da peça de autuação, foi apurada pela fiscalização a existência de “Acréscimo Patrimonial a Descoberto”, nos anos-calendários 2004 e 2005, uma vez verificada a ocorrência de excesso de aplicações sobre a origem dos recursos, segundo os agentes do Fisco, não respaldados por rendimentos declarados/comprovados. A multa de lançamento de ofício foi agravada para 150%, incidindo sobre o valor do imposto calculado para a infração.

No item II do citado Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal esclarece que o fiscalizado apresentou as declarações de rendimentos dos anos-calendários 2004 e 2005, no modelo completo, onde consignou:

- rendimentos isentos e não tributáveis da ordem de R\$ 597.500,00 e R\$ 408.000,00, respectivamente, decorrentes de distribuição de lucros e dividendos;
- rendimentos tributáveis recebidos da empresa Giojhor Têxtil Ltda., doravante apenas Giojhor, nos valores de R\$ 13.900,00 e R\$ 13.200,00, respectivamente, nos referidos anos-calendários;
- rendimentos recebidos do exterior no valor de R\$ 3.440,00 no ano-calendário de 2005.

Na Declaração de rendimentos do exercício 2006, ano-calendário 2005, o contribuinte informou no item “Declaração de Bens e Direitos” um mútuo efetuado em favor de “Evolutex Manufatura de Roupas Ltda.”, doravante apenas Evolutex, no valor de R\$ 685.000,00.

Após intimado a apresentar esclarecimentos sobre os valores declarados, o fiscalizado apresentou cópias dos recibos de pró-labore e de distribuição de lucros dos anos de 2004 e 2005, juntamente com os respectivos registros no Livro Razão da fonte pagadora (empresa Giojhor), além de cópias da Declaração Simplificada dessa empresa e contratos de mútuo entre o fiscalizado e a Evolutex, informando, ainda que os pagamentos de pró-labore ocorriam em espécie, conforme suprimientos de caixa registrados na empresa.

Quanto aos rendimentos isentos e não tributáveis decorrentes de distribuição de lucros recebidos da Giojhor, relatam os auditores que os lançamentos contábeis foram feitos a crédito da conta caixa, evidenciando o pagamento em espécie, não apresentando o contribuinte a comprovação da origem física de tais recursos e do efetivo ingresso em seu patrimônio. Sobre esta questão, o fisco se debruça sobre fatos que envolvem a fonte pagadora,

Giojhor e a empresa Evolutex, no intuito de comprovar que a fonte pagadora não poderia ter distribuído os lucros declarados como recebidos pelo contribuinte. Segundo o fisco, estes lucros não existiram e indicá-los como origem de recursos denotaria o propósito de impedir que transparecesse a variação patrimonial a descoberto em suas declarações como fato gerador de imposto de renda.

Com relação às empresas citadas, os agentes fiscais relatam ainda que:

- a partir de 2004, a Giojhor passou a ocupar a parte térrea do galpão onde se encontrava sediada a Evolutex, esta no mezanino, ocupando uma área muito menor, embora pagasse um aluguel 3 (três) vezes maior;

- a Giojhor prestava serviços de industrialização por encomenda majoritariamente para a Evolutex, a qual, por sua vez, disponibilizava as máquinas e o material de consumo e expediente consumidos, além de pagar a energia elétrica e o IPTU do imóvel locado; os controles financeiros e de pessoal da Giojhor eram lançados nos sistemas informatizados por funcionário da Evolutex;

- as notas fiscais eram emitidas em computadores localizados na sede da Evolutex e operadas por seus funcionários;

- os empregados da Giojhor, atraídos por anúncios de emprego da Evolutex eram contratados, orientados, controlados, advertidos, pagos e despedidos por funcionários da Evolutex.

Descreve a fiscalização que a empresa Ghiojor não se encontrava mais sediada junto à empresa Evolutex no momento da fiscalização, e assim, as informações trazidas aos autos foram retiradas dos depoimentos de ex-funcionários de uma ou outra empresa.

Nos itens 104 a 107 do relatório fiscal (fl. 416), os agentes do Fisco apresentam as seguintes conclusões:

104. A constituição de outra empresa, ocupando parte do mesmo imóvel, congregando a maioria dos empregados e devidamente inscrita no SIMPLES, perfaz sistemática típica de sonegação da contribuição previdenciária dos trabalhadores, o que, em tese, é o que ocorreu no presente caso, dependente, esta finalidade, de comprovação em procedimento específico.

105. O que já resta comprovado pelos fatos e circunstâncias descritas é que todas as operações que parecem ser da Giojhor não o são, sendo na verdade operações da Evolutex.

106. Neste contexto, a esta fiscalização está claro que a Ghiojor não distribuiu os lucros que afirma ter distribuído em 2004 e 2005 pelo simples fato de não os ter gerado.

107. A apuração do lucro destas operações deve ser feita na Evolutex com a inclusão de todas as receitas e despesas atribuídas à Giojhor, o que não é objeto deste procedimento.

Não tendo o fiscalizado apresentado prova inequívoca da transferência dos lucros para o seu patrimônio, e considerando inviável o pagamento em espécie, conforme

alegado pelo contribuinte, os auditores fiscais concluíram que os lucros constantes na contabilidade da Giojhor não ocorreram, não aceitando a origem destas receitas como isentas/não tributáveis.

Quanto aos rendimentos declarados como tributáveis a título de pró-labore, relata a fiscalização que os recibos emitidos pela fonte pagadora são apenas de indícios de pagamento, não tendo o contribuinte comprovado o ingresso e trânsito destes rendimentos em seu patrimônio.

Consta, ainda, que o contribuinte não identificou a fonte dos rendimentos recebidos de pessoa física e/ou do exterior, o que, aliado ao fato de não ter demonstrado o efetivo ingresso em seu patrimônio foi desconsiderado pelo fisco.

Diante da desconsideração dos rendimentos declarados pelo contribuinte a título de lucros distribuídos, pró-labore, e recebidos de pessoas físicas e/ou do exterior, foi apurada a variação patrimonial a descoberto, mensalmente, a teor do art. 55 do Decreto no. 3.000 de 25/03/1999 (RIR/99), conforme planilha à fl. 40 do presente processo.

Foi lançada a multa qualificada de 150%, por entender o fisco que restou caracterizada a prática de sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64, tendo sido formalizada Representação Fiscal para Fins Penais, em cumprimento ao disposto na Portaria SRF nº 668/2005, como também efetuado o Arrolamento de Bens, conforme Portaria SRF nº 264/2002.

Inconformado com a exigência da qual tomou ciência em 18/11/2008, conforme fl. 380, o contribuinte apresentou impugnação, às fls. 447/501, alegando, em síntese, que:

- a Representação Fiscal para Fins Penais é absolutamente inviável, uma vez que existe processo administrativo pendente, não havendo que se falar em crédito tributário definitivamente constituído, devendo esta ser cancelada;

- os rendimentos recebidos de pessoa física foram declarados e o respectivo IRPF foi regularmente pago, assim, a fiscalização não pode deixar de acatar rendimentos que foram declarados na forma prevista na legislação, sendo ilegal e desnecessário exigir que o contribuinte apresente documentos comprovando a origem e o efetivo recebimento de cada um dos seus rendimentos, especialmente quando recebidos de pessoas físicas e de valores baixos, mesmo porque a fiscalização não comprovou nenhum outro fato gerador relativo a estes rendimentos;

- a simulação não foi apurada junto à Giojhor conjuntamente com a Evolutex, e que apenas a intimação na primeira não é suficiente para assegurar o exercício da ampla defesa por parte destas empresas, não obstante ter sido imputada à segunda diversas operações industriais e receitas em valores expressivos; que, conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes, é impossível promover diretamente autuação reflexa contra a pessoa física do sócio, quando os fatos dizem respeito à empresa de que o mesmo faz parte;

- a fiscalização desconsiderou a prova documental, apoiando-se apenas nos depoimentos de ex-funcionárias das empresas, em suposições e ilações pessoais que devem ser descartadas, não pode a prova testemunhal prevalecer sobre a prova documental;

- não foram cumpridas exigências indispensáveis à validade de depoimentos pessoais, pois o lançamento baseado em informações de terceiros somente é válido se o contribuinte se negar a colaborar com a fiscalização, segundo precedente do Segundo Conselho de Contribuintes (transcreve ementa);

- o art. 197 do CTN estabelece quais são as pessoas que podem ser intimadas a prestar informações no curso de procedimento ou processo administrativo tributário, e a doutrina confirma que esta lista é exaustiva, sendo que as funcionárias não se enquadram em nenhuma das possibilidades contempladas pelo referido dispositivo legal, devendo ser desconsideradas;

- as ex-funcionárias deveriam ter sido informadas de que não estavam efetivamente obrigadas a depor e que estas não prestaram compromisso de falar somente a verdade, pois, na realidade, as convocações alertavam que o não atendimento da intimação ensejaria a aplicação de penalidades previstas no RIR/99, em especial o disposto no art. 968.

Na seqüência, o impugnante apresenta vasta argumentação visando demonstrar a deficiência probatória do lançamento, quanto à fragilidade das provas apresentadas pela fiscalização, pois, em relação aos depoimentos, apenas ratificam a proximidade entre as empresas Giojhor e a Evolutex, e que estas exerciam atividades complementares, não existindo aí nenhuma ilegalidade, tendo o fisco concluído que os rendimentos isentos não teriam sido recebidos da Giojhor, mas em nenhum momento comprovou a suposta origem destes rendimentos, não havendo prova de nenhum fato gerador.

Sustentou ainda o impugnante em sua peça de defesa que:

- a fiscalização não apontou o preciso fundamento legal para a aventada simulação, pois as hipóteses de simulação são aquelas previstas no Código Civil, atualmente prevista no art. 167, § 1º do CC, e que nem mesmo em tese poderia ser acatada a afirmação de que teria havido simulação que justificasse o lançamento, vez que todas as operações desenvolvidas pela Giojhor, tais como a industrialização, auferimento de receitas, e distribuição de lucros, bem como a emissão das notas fiscais, foram contabilizadas e declaradas ao Fisco, tanto pela empresa quanto pelo impugnante;

- a empresa Giojhor nunca foi uma empresa de fachada, pois foi criada por terceiros há mais de 10 (dez) anos, antes mesmo de o impugnante passar a integrar o seu quadro societário, sempre para desenvolver as atividades empresariais contempladas no seu objeto social, e nunca para fraudar o Fisco ou simular operações de industrialização, como sugere a autuação;

- não há nenhuma irregularidade em duas empresas ocuparem um mesmo prédio ou galpão, não existindo simulação nesta situação pois a Giojhor nunca escondeu o fato de que funcionava (até 2008) no mesmo galpão ocupado pela Evolutex, esta no primeiro andar (mezanino) e aquela no térreo, e que estes endereços sempre constaram das declarações regularmente encaminhadas à Receita Federal;

- quanto aos rendimentos recebidos a título de lucros, a prova documental existe nos autos, em que pese o fisco os ter desconsiderado por terem sido pagos em espécie;

- obteve junto ao Banco do Brasil, os microfilmes de diversos cheques que a Giojhor emitiu e que foram sacados pelo contribuinte no caixa daquela instituição (doc. nºs 42

a 55), embora entenda que estes seriam desnecessários frente aos demais documentos apresentados;

- em relação aos “Demonstrativos de Evolução Patrimonial” destacados na autuação, se o fisco não acata rendimentos recebidos em dinheiro, o mesmo critério deve ser utilizado para as aplicações efetuadas em dinheiro;

- foi glosado o lucro que a Giojhor distribuiu com base em receitas recebidas de outras empresas, no entanto, a empresa desenvolveu industrialização por encomenda para estas, recebendo valores substanciais;

- quanto aos rendimentos tributáveis (pró-labore) recebidos da Giojhor, há documentos comprovando que o pró-labore foi pago pela Giojhor e efetivamente recebido pelo impugnante, e que os pagamentos constam dos livros contábeis, das declarações anuais simplificadas apresentadas pela empresa e nas DIRPFs entregues ao Fisco, e ainda, há os microfilmes de diversos cheques emitidos pela Giojhor e sacados pessoalmente pelo contribuinte no caixa do Banco do Brasil.

Apresentou também o impugnante seus argumentos contra a exigência da penalidade aplicada no Auto de Infração, amparando-se no art. 112 do CTN para defender a insubsistência da multa agravada de 150%, alegando que o lançamento não se baseou em provas efetivas, sendo certo que, em caso de dúvidas, a legislação tributária deve ser interpretada da forma mais favorável ao contribuinte.

Ao final da peça de defesa, peticionou o impugnante pelo cancelamento da Representação Fiscal para Fins Penais e, no mérito, para que fosse integralmente cancelado o Auto de Infração ou, na pior das hipóteses, para que fossem excluídos os valores relativos ao IRPF decorrentes da glosa de rendimentos recebidos de pessoas físicas; de rendimentos isentos (lucros distribuídos) recebidos da Giojhor e de rendimentos tributáveis (pró-labore) recebidos da Giojhor; e, ainda, os valores decorrentes dos mútuos a envolver a empresa Evolutex, dos lucros da Giojhor decorrentes de operações que envolveram terceiros, além da Evolutex, bem como a multa de 150%.

Ao apreciar a lide, a 4ª Turma de Julgamento da DRJ/Florianópolis (SC), em decisão unânime, entendeu pela procedência parcial da impugnação, concluindo pela redução da exigência do IRPF para o valor de R\$ 53.041,20, e ainda, pelo afastamento da multa de ofício qualificada (150%) lançada no auto de infração, acrescentando-se ao imposto mantido apenas a multa de ofício de 75% e os juros de mora (Acórdão DRJ/FNS nº 07-18.251, de 04/12/2009, às fls. 585/592). Transcritas, a seguir, as ementas que embasaram a decisão:

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

Ano-calendário: 2004, 2005

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LUCROS DISTRIBUÍDOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Os rendimentos isentos e não tributáveis declarados pelo contribuinte como recebidos a título de distribuição de lucros somente podem ser considerados na análise de sua evolução patrimonial quando comprovado por este, através de

documentação hábil e idônea, o efetivo recebimento dos valores declarados.

MULTA AGRAVADA. INAPLICABILIDADE.

No que tange à distribuição de lucros não comprovada pelo sujeito passivo, a aplicação do agravamento da penalidade em razão da presunção de ocorrência da simulação entre empresas, requer a demonstração de que, à conduta do sujeito passivo, enquanto dirigente da empresa, esteve associado um intuito inequívoco de fraude.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Com a ciência da decisão da DRJ ocorrendo em 19/01/2010, conforme AR – Aviso de Recebimento à fl. 596, o contribuinte interpôs, em 18/02/2010, o Recurso Voluntário às fls. 597/614. Em suas razões, o recorrente aduz que:

- como a suposta simulação foi a premissa básica para o lançamento quanto aos rendimentos isentos (lucros distribuídos) recebidos pelo contribuinte da empresa Giojhor, e tal simulação foi afastada pela decisão recorrida, deve-se concluir, independentemente de qualquer outra questão, que o Auto de Infração necessita ser inteiramente cancelado;

- ao afastar a alegada simulação, o Acórdão recorrido rechaçou o fundamento da autuação, uma vez que a “simulação” foi o único motivo apontado pelo Auto de Infração para a glosa dos rendimentos isentos recebidos da Giojhor;

- reitera expressamente todos os fundamentos apresentados na impugnação voltados a descaracterizar a simulação apontada pela fiscalização, para o caso desse Egrégio Conselho entender que tal “simulação” necessitaria ser analisada;

- os documentos colacionados ao processo demonstram que a distribuição de lucros para o recorrente, além de ter efetivamente ocorrido, foi plenamente regular;

- o acórdão recorrido desconsiderou a prova documental, apoiando-se apenas em suposições e ilações da fiscalização;

- a fiscalização deveria ter comprovado que o recorrente teria recebido rendimentos tributáveis não oferecidos à tributação, devendo, no entanto, se basear em fatos e documentos, pois cabe ao Fisco (art. 142 do CTN) comprovar, no exato momento do lançamento, a ocorrência do fato gerador do tributo exigido;

- a autoridade lançadora não produziu, em relação ao recorrente, nenhuma prova quanto à ocorrência de qualquer fato gerador, fundamentando-se a autuação em meras suposições pessoais, que inclusive contrariam frontalmente a prova documental existente nos autos;

- não existe norma prevendo a inversão do ônus da prova aplicada neste caso, ou seja, não há lei obrigando o contribuinte a comprovar, por meios adicionais ou específicos (além dos documentos já apresentados), que as distribuições de lucros foram efetivamente realizadas em espécie;

- a questão deveria ser resolvida a favor do contribuinte, por exigência do art. 112 do CTN;
 - não houve a alegada distribuição fictícia de lucros, pois todas as operações foram contabilizadas e declaradas ao Fisco;
 - as provas constantes do processo demonstram que os lucros distribuídos foram efetivamente recebidos pelo recorrente;
 - o motivo da glosa foi apenas um só, o fato de o Fisco (e também o Acórdão recorrido) não acreditar que os lucros foram distribuídos em espécie, e não face à ausência de documentos comprovando a distribuição, pois como consta na decisão da DRJ, estes documentos existem nos autos, são regulares e demonstram a distribuição;
 - o Fisco não poderia negar ao contribuinte o direito de realizar operações envolvendo dinheiro em espécie, tampouco o contribuinte poderia se negar a receber recursos em moeda, já que esta conduta é tipificada como contravenção penal (art. 43 do Decreto-lei no 3.688/41);
 - obteve junto ao Banco do Brasil os microfilmes de diversos cheques que a Giojhor emitiu, os quais comprovam que o contribuinte realmente sacou os respectivos valores no caixa do banco, visto que assinou, naquelas ocasiões, os versos de cada um dos cheques;
 - fez exatamente aquilo que poderia ter feito: recebeu os lucros distribuídos, forneceu os recibos necessários e declarou os valores ao Fisco, e a empresa Giojhor, de sua parte, também contabilizou e declarou à Receita Federal as importâncias que distribuiu.
- Ao final de seu recurso, requer o contribuinte que o seu recurso seja conhecido e provido, para que seja reformada a decisão de primeira instância, e cancelado o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Relator.

O recurso em julgamento foi tempestivamente apresentado, preenchendo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Cumprando inicialmente salientar que não assiste razão ao defendente quanto à alegação de que o julgamento de primeira instância teria desconsiderado os documentos constantes dos autos, e que assim, teria se pautado em meras suposições e ilações perpetradas pela fiscalização. Ao contrário do que sustenta o recorrente, trata-se o acórdão destacado (Acórdão DRJ/FNS nº 07-18.251, de 04/12/2009, às fls. 585/592) de uma peça minuciosa, cujo voto está devidamente concatenado às demais peças dos autos. Baseou-se a autoridade julgadora, para efetuar sua análise, em toda a documentação colacionada ao processo, manifestando, em seguida, com clareza, seu entendimento quanto às matérias postas em litígio.

O resultado do julgamento pode não ter sido o esperado pela defesa, porém, quando a decisão recorrida conclui em sua análise que o contribuinte não comprovou o efetivo ingresso no seu patrimônio de valores declarados como decorrentes de “lucros distribuídos” de empresa da qual é titular, não se trata de subjetivismo dos julgadores administrativos, mas do fato de que, em verdade, segundo o convencimento da relatora e dos demais membros daquela Turma de Julgamento, na impugnação não foram juntadas provas hábeis e idôneas que pudessem elidir por completo aquela infração apontada na peça de autuação.

Assim, a contrariedade do recorrente com a motivação esposada no acórdão guerreado não constitui qualquer vício material capaz de incorrer em sua plena desconconsideração, até porque o livre convencimento do julgador administrativo encontra-se resguardado pelo mencionado art. 29, do Decreto nº 70.235/72.

Ante o exposto, afasta-se tal arguição da defesa.

Da análise dos autos, verifica-se que na decisão de primeiro grau, após o exame dos argumentos e documentos apresentados pelo contribuinte, os julgadores concluíram que, a princípio, não se “*vislumbrava nos autos que o quadro de indícios de simulação composto pela fiscalização pudesse atingir o contribuinte diretamente*”, e que “*o componente subjetivo trazido aos autos, embora importante, não foi suficiente para aferir a gravidade da conduta infracional e dar um real significado à agravação da penalidade*” (fl. 591), razão pela qual decidiu aquele órgão colegiado por afastar o agravamento da multa de ofício lançada.

Também entenderam os julgadores administrativos por excluir alguns valores constantes do “Demonstrativo de Acréscimo Patrimonial” elaborado pela fiscalização, em virtude de que, do mesmo modo que as autoridades lançadoras descon sideraram os valores apontados pelo investigado como tendo sido recebidos em espécie por conta de distribuição de lucros, por falta de comprovação, pela mesma premissa, teriam que ser descon siderados, para fins de apuração do acréscimo patrimonial, os valores declarados pelo contribuinte como ingressados em espécie no seu patrimônio, em dezembro de 2004, no total de R\$ 500.000,00, bem como as saídas, em espécie, do montante de R\$ 685.000,00 informado a título de mútuo para a empresa Evolutex.

Idêntico raciocínio foi aplicado pela DRJ quanto aos rendimentos declarados como pró-labore, e aqueles recebidos de pessoas físicas, para considerá-los no levantamento da evolução patrimonial do contribuinte como origens de recursos, passando, assim, a justificar parte dos valores aplicados, o que fez reduzir a base de cálculo do imposto lançado no auto de infração.

A respeito, por relevante, destaco os seguintes trechos da decisão recorrida (fls. 589/591):

[...]

Como já dito anteriormente, não se pretende aqui entrar no mérito da suposta simulação, conforme visualizada pelo fisco, a qual se afasta no que tange à pessoa física do contribuinte. Não serão debatidos, por desnecessário, os pontos abordados que remetem ao art. 112 do CTN, ao art. 167 do Código Civil, à suposta descon sideração da personalidade jurídica e da existência da Giojhor, dentre outras questões referentes aos atos supostamente praticados pelas empresas, conjuntamente. Repete-se,

não cabe aqui verificar se houve uma lícita terceirização por parte da Evolutex, nem se chegará a qualquer conclusão sobre esta questão.

Trata-se aqui apenas de rebater os argumentos do contribuinte que tentam desconstituir também os depoimentos, os quais trazem indícios que não podem ser descartados no que se refere à conduta que envolve a suposta fonte pagadora da qual o contribuinte, como titular, detinha o poder de direção. Não se descarta aqui, todavia, a validade dos seus argumentos no que tange à incapacidade de obter uma verdade absoluta sobre os fatos envolvendo as duas empresas apenas com a fiscalização na empresa Giojhor. Isso porque a simulação que permearia a relação entre as empresas, tal como trazido pela fiscalização, se restringiria a estas pessoas jurídicas, o que, a meu ver, ensejaria uma fiscalização aprofundada nas duas empresas, conjuntamente, para que fosse aqui considerado o envolvimento direto da pessoa física do seu dirigente.

*No que tange à qualificação do ato, **a princípio, não se vislumbra nos autos que o quadro de indícios de simulação composto pela fiscalização possa atingir o contribuinte diretamente, considerando-se apenas que este declarou rendimentos isentos a título de lucros distribuídos e não logrou comprovar tê-los efetivamente recebido a partir de depósitos em suas contas correntes ou de outra forma que o fisco achasse necessário.** Partindo-se da premissa fiscal da ocorrência de simulação, em que as duas empresas seriam apenas uma, de fato, para qualificar esta ocorrência na pessoa física do contribuinte, teria o fisco de demonstrar que os lucros também não teriam sido distribuídos pela Evolutex, além de toda a confusão patrimonial supostamente reinante entre as duas empresas, conforme já dito, possível apenas a partir da verificação nas duas empresas e não apenas na Giojhor.*

*Contudo, não há como negar que, indiretamente, os fatos relatados atingem o contribuinte, pessoa física e titular da fonte pagadora, **enquanto necessário comprovar a origem dos recursos advindos dos rendimentos isentos declarados a título de lucros distribuídos, principalmente ao se evidenciar nos autos as vultosas quantias tidas como recebidas ao longo dos anos-calendário 2004 e 2005 a partir de documentos da lavra de sua própria empresa: R\$ 597.000,00 em 2004 e R\$ 408.000,00 em 2005.** Diga-se, por oportuno, que a empresa Giojhor, como empresa vinculada ao Simples, tem um faturamento bruto limitado a um determinado patamar que não se coaduna com uma distribuição de lucros deste porte. No entanto, por óbvio, o quadro formado pela fiscalização não teria qualquer repercussão na pessoa física do contribuinte, enquanto beneficiário de lucros, seja da Giojhor, seja da Evolutex, **se este tivesse comprovado efetivamente que recebeu valores a este título.***

*Destarte, assim se conforma a questão: à fiscalização é lícito **exigir a comprovação material da efetiva entrada destes rendimentos no patrimônio do contribuinte, independentemente dos documentos formais apresentados; ao contribuinte, caberia comprovar a entrada deste recursos em seu patrimônio.** Portanto, considerando o contexto evidenciado na fonte pagadora, não poderia a fiscalização evitar os questionamentos que se fizeram ao longo do procedimento.*

[...]

Depreende-se dos autos que o contribuinte se limitou, durante a fiscalização, a alegar ter recebido os valores de todos os seus rendimentos em espécie. Em sede de impugnação, o contribuinte traz os microfilmes de cheques, às fls. 554/581, pelos quais alega serem parte dos rendimentos recebidos. Ocorre que a maioria destes cheques se referem a valores advindos da empresa Giojhor Têxtil Ltda., cujo beneficiário seria a própria empresa, de modo que foram emitidos para operações da mesma ou para suprir o caixa da empresa.

Outras cópias encontram-se ininteligíveis, portanto, inaceitáveis como prova. Existe um único cheque (fl. 564) onde consta o contribuinte como beneficiário, pago em dezembro de 2004, no valor de R\$ 43.100,00, sendo que, neste mês, o contribuinte declarou ter recebido R\$ 298.500,00 em espécie. Assim, entendo que este valor - R\$ 43.100,00 - deve ser considerado no cálculo do demonstrativo de acréscimo patrimonial como rendimentos do contribuinte e fonte de recursos no mês de dezembro de 2004, uma vez que o contribuinte demonstra a retirada em espécie da conta-corrente da empresa no referido mês, tal como declarado em sua DIRPF do mesmo ano-calendário. Quanto aos demais cheques, conforme já dito acima, não podem ser considerados visto se tratarem de operações para a pessoa jurídica Giojhor.

[...]

(...) partindo-se da premissa fiscal sobre a falta de comprovação dos valores declarados em espécie, o que foi acatado no presente, e considerando as vultosas quantias declaradas, não se vislumbra a possibilidade de acatar os referidos valores em espécie para compor o Demonstrativo de Acréscimo Patrimonial como origem ou aplicação de recursos, mesmo que declarados pelo contribuinte. Ou seja, da mesma forma que é desconsiderada a possibilidade do contribuinte receber vultosas quantias em espécie por conta de distribuição de lucros, por falta de comprovação, pela mesma premissa, entendo que não poderia o fisco considerar para o Demonstrativo de Acréscimo Patrimonial os valores declarados como recebidos em espécie no valor de R\$ 500.000,00, em dezembro de 2004, bem como a saída do seu patrimônio, em espécie, dos valores de R\$ 85.000,00 (janeiro/2005), R\$ 50.000,00 (março/2005), R\$ 45.000,00 (junho/2005), R\$ 380.000,00 (dezembro /2005) e R\$ 125.000,00 (dezembro/2005), a título de mútuo para a empresa Evolutex.

[...]

Rendimentos recebidos de pessoas físicas (item I)

(...) A autoridade fiscalizadora, conforme já visto anteriormente, pode desconsiderar rendimentos declarados pelo contribuinte por falta de comprovação do seu efetivo recebimento. Todavia, não vejo motivação para tanto no caso de rendimentos tributáveis declarados, visto que, se por um lado, há um rendimento que foi oferecido à tributação, mas desconsiderado pelo fisco, por outro, pelo mesmo valor, se caracterizou a omissão de rendimentos por acréscimo patrimonial a descoberto.

A variação patrimonial positiva, por si só, não sofre tributação do imposto sobre a renda quando a causa - percepção de rendimentos - já

foi tributada. No caso em comento, se o valor deixa de ser considerado como origem de recursos, também deve ser desconsiderado na base de cálculo dos rendimentos tributáveis (já declarada), sendo a recíproca verdadeira.

Rendimentos Tributáveis (pró-labore) recebidos da Giojhor (item III)

Quanto aos declarados valores de pró-labore, o raciocínio é o mesmo já elaborado no item anterior: uma vez que os montantes constam da base de cálculo considerada no presente lançamento, entendendo que devem ser considerados no Demonstrativo Mensal de Evolução patrimonial como entrada de recursos.

(destaquei)

Resta, portanto, à discussão, nesta fase recursal, a questão relacionada a valores declarados pelo recorrente como referentes a lucros distribuídos que teriam sido recebidos da empresa Giojhor Têxtil Ltda..

Ora, a esse respeito, após análise da documentação constante dos autos, verifico que em seu Recurso Voluntário o interessado nada acrescentou aos autos que pudesse modificar as conclusões postas no julgamento *a quo*.

Assim, como destacado acima, apenas se mostrou comprovado, a esse título, o valor indicado no cheque anexado à fl. 564 do processo, onde consta o recorrente como beneficiário, no valor de R\$ 43.100,00, e que foi pago em dezembro de 2004.

É cediço que, havendo dúvida ou questionamento quanto a existência da fonte de recurso, deve o recorrente comprová-la com documentação que espelhe o trânsito deste recurso entre a fonte pagadora e o beneficiário.

A simples alegação de que houve o recebimento em espécie destes rendimentos não é suficiente para que sejam utilizados como recursos no fluxo financeiro mensal, uma vez ausente a efetiva comprovação dessa transferência por meio de provas inequívocas do ingresso destes valores no patrimônio do recorrente.

Nessa mesma linha de raciocínio, os seguintes julgados deste Egrégio Conselho:

RETIRADA DE LUCROS. COMPROVAÇÃO. Para que sejam utilizados como recursos no fluxo financeiro mensal, os valores correspondentes à retirada de lucros em empresas das quais a contribuinte é sócia deve vir acompanhada de prova inequívoca da efetiva transferência de numerário. (Acórdão nº 104-22.902, sessão de 06/12/20007)

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. ORIGEM DE RECURSOS. LUCROS DISTRIBUÍDOS. Os lucros distribuídos passíveis de serem computados como origem de recursos são apenas aqueles comprovados por meio de elemento hábil de prova da efetividade da operação alegada. (Acórdão nº 2801-01.471, sessão de 17/03/2011)

Processo nº 13971.003840/2008-54
Acórdão n.º **2801-01.825**

S2-TE01
Fl. 629

No presente caso, os microfilmes dos cheques às fls. 554/581, à exceção daquele no valor de R\$ 43.100,00 (fl. 564) retrocitado, além de não indicarem o recorrente como beneficiário dos pagamentos, não trazem referidos documentos a necessária compatibilidade entre datas e valores com os recibos apresentados, não havendo como vinculá-los aos rendimentos que sustenta o recorrente se referirem à distribuição de lucros. Logo, carecem tais cópias de cheques de força probante para evidenciar o recebimento, pelo contribuinte, dos valores sob análise.

Enfim, a decisão recorrida não merece reparos, devendo ser confirmados seus judiciosos fundamentos.

Isto posto, **VOTO** por negar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente
Antonio de Pádua Athayde Magalhães