



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

Processo n° 14041.000404/2004-63
Recurso n° 150.543 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 2000 e 2001
Acórdão n° 106-16.972
Sessão de 26 de junho de 2008
Recorrente SANDRO MARTINS SILVA
Recorrida 3ª TURMA/DRJ EM BRASÍLIA - DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000, 2001

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - VALORES EXCEDENTES AO LUCRO PRESUMIDO APURADO PELA PESSOA JURÍDICA.

As importâncias escrituradas no ativo da empresa como adiantamentos de lucros representam um direito dela e, em contrapartida, indicam uma obrigação do sócio, não caracterizando aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, tal qual definido no artigo 43, incisos I e II, do Código Tributário Nacional. Além disso, as informações consideradas pela autoridade lançadora para apuração da infração estão dissociadas dos registros contábeis da pessoa jurídica e não encontram sustentação em nenhuma outra prova.

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - EXIGÊNCIA FISCAL SEM SUSTENTAÇÃO EM PROVAS MATERIAIS.

Incide imposto de renda pessoa física sobre os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, conforme determina o artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88, combinado com o artigo 43, inciso II, do Código Tributário Nacional. Não obstante, a atividade administrativa do lançamento é plenamente vinculada e a exigência de tributo somente pode decorrer de lei, em atenção às disposições dos artigos 3º e 142 do CTN. Quando a infração imputada ao contribuinte carece de provas materiais de sua ocorrência, com relação a valores considerados como aplicações de recursos pela autoridade lançadora, o auto de infração não merece prosperar.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SANDRO MARTINS SILVA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Rubens Maurício Carvalho (suplente convocado) que deram provimento parcial ao recurso para cancelar o acréscimo patrimonial a descoberto e excluir da base de cálculo do lançamento relativo aos rendimentos excedentes ao lucro presumido apurado pela pessoa jurídica o valor de R\$ 164.514,94.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Presidente


GONÇALO BONEY ALLAGE
Relator

FORMALIZADO EM: 14 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Luciano Inocêncio dos Santos (suplente convocada) e Janaina Mesquita Lourenço de Souza.

Relatório

Retornam os autos para esta Câmara após diligência proposta na sessão de 21/09/2006, formalizada através da Resolução nº 106-01.382, que se encontra às fls. 224-238.

Para perfeita compreensão da matéria em apreço, trago à colação o Relatório do julgamento acima mencionado, o qual está redigido nos seguintes termos:

Em face de Sandro Martins Silva foi lavrado o auto de infração de fls. 71-79, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercícios 2000 e 2001, no valor de R\$ 1.150.766,84, acrescido de multa de ofício de 75% e de juros de mora calculados até 30/11/2004, totalizando um crédito tributário de R\$ 2.794.047,86.

O lançamento, quanto ao ano-calendário 1999, decorre do recebimento de rendimentos excedentes ao lucro presumido/arbitrado apurado pela pessoa jurídica Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda., tendo como base de cálculo o valor de R\$ 1.090.349,50 e, com relação ao ano-calendário 2000, da omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, cuja base de cálculo apurada foi de R\$ 3.094.257,17.

A síntese do trabalho desenvolvido pela autoridade lançadora encontra-se no Termo de Verificação Fiscal de fls. 68-69, onde constam as seguintes assertivas: 

Exercício 2000 (ano-calendário 1999)

O contribuinte recebeu da empresa Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda., no ano de 1999, "outros recebimentos identificados como adiantamento de lucros," no valor de R\$ 1.090.349,50 (Um milhão, noventa mil, trezentos e quarenta e nove reais e cinquenta centavos), verificados na escrituração contábil da mencionada empresa, conforme quadro demonstrativo número 01 (fls. 54) e Termo de Verificação Fiscal;

(...)

Exercício 2001 (ano-calendário 2000)

O contribuinte deixou de registrar em sua declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física-IRPF, referente ao exercício de 2001, ano-calendário de 2000, os créditos decorrentes de transações financeiras com a empresa Sandi Modas e Esportes Ltda., no valor de R\$ 603.856,38 (seiscentos e três mil, oitocentos e cinquenta e seis reais e trinta e oito centavos) e com a empresa Sandi Participações Ltda., no valor de R\$ 4.615.000,00, de acordo com o termo de verificação Fiscal da empresa Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda. (fls. 14-53);

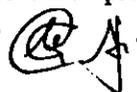
O contribuinte apresentou sua declaração do IRPF referente ao Exercício 2001, ano-calendário 2000, utilizando o modelo simplificado de declaração. Por meio dos arquivos de DOI-Declarações de Operações Imobiliárias, ficou constatado que o contribuinte adquiriu no ano-calendário 2000 e não declarou os seguintes imóveis:

Ap. 3A Porta a Direita do pequeno elevador do 4º andar c/ vaga, situado na Rue de Lourmel 19-21, (15EME) Paris, adquirido de Sabine Nicole Tiessier, tendo pago FF 135.000, (R\$ 53.543,00) em 27/06/00 e FF 1.215.000,00 (R\$ 293.115,) em 12/09/00 – FRANÇA – no valor de R\$ 328.658,00 (trezentos e vinte e oito mil, seiscentos e cinquenta e oito reais);

15/08/2000 – Ap. 201, na Av. Senambetiba, 3150, Bloco 01, Barra da Tijuca, Rio de Janeiro-RJ, por R\$ 492.138,00 (Quatrocentos e noventa e dois mil, cento e trinta e oito reais).

Considerando as informações acima, referentes ao exercício 2001, ano-calendário 2000, elaboramos o quadro da evolução patrimonial do contribuinte (fls. 55), ficando constatado acréscimo patrimonial a descoberto, no valor de R\$ 3.094.257,17 (três milhões, noventa e quatro mil, duzentos e cinquenta e sete reais e dezessete centavos).

O quadro demonstrativo referente à distribuição de lucros aos sócios Paulo Baltazar Carneiro e Sandro Martins Silva e o quadro demonstrativo que apurou o acréscimo patrimonial a descoberto estão juntados às fls. 54-55, enquanto o Termo de Verificação Fiscal relativo ao procedimento da empresa Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda. encontra-se às fls. 56-67.



Cientificado da exigência fiscal o sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 93-108, acompanhada dos documentos de fls. 109-129, onde: *a)* informou, inicialmente, que jamais foi notificado do início dos procedimentos referentes a esta fiscalização; *b)* transcreveu parte da impugnação apresentada no processo administrativo nº 14041.000406/2004-52, em que foi autuada a pessoa jurídica Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda. para a cobrança de multa sobre imposto de renda na fonte em razão de adiantamentos por conta de lucros; e, *c)* questionou, sob diversos aspectos, o mérito das infrações apuradas pela autoridade lançadora.

O relator do acórdão recorrido assim sintetizou as razões de impugnação (fls. 156-158):

Preliminares.

Inobservância de Norma Legal.

Explica que, segundo o Código Tributário Nacional, em seu artigo 196, a autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização, lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará o prazo máximo para a conclusão daquelas, e sempre que possível, os mencionados termos serão lavrados em um dos livros fiscais exibidos, ou será entregue cópia à pessoa sujeita à fiscalização, o que estaria em consonância com os comandos estatuídos nos arts. 5º, XIV, e 37, caput, da Constituição Federal.

Afirma não ter sido notificado, por qualquer meio, do início dos procedimentos fiscais, o que implicaria nulidade da autuação.

Exercício de 2000.

Solicita que seja aguardada a Decisão relativa ao processo 14041.000406/2004-52, onde se cobra multa sobre imposto de renda na fonte sobre os adiantamentos por conta de lucros efetuados pela pessoa jurídica Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda., lucros estes que estão sendo tributados nesse processo administrativo.

Transcreve parte da impugnação constante do processo da pessoa jurídica pedindo que sejam considerados os argumentos cabíveis no contexto da autuação da pessoa física, a seguir resumidos:

Argumenta que a legislação específica citada no enquadramento legal (artigo 46, da Lei n.º 8.981/95) teve vida curta, aplicando-se a fatos ocorridos durante o ano-calendário de 1995, por ter sido expressamente revogada pela Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, artigo 36.

Assim a norma não vigia à época em que os fatos teriam ocorrido e, se não há norma a ser infringida, não há que se falar em infração.

Transcreve trechos do Ato Declaratório Normativo (COSIT) N.º 04, de 1996, da IN SRF n.º 11/96 e da IN SRF n.º 93/97, concluindo que todos esses atos normativos, sem exceção, ao tratarem do assunto, mencionam lucros ou dividendos, mas nenhum deles refere-se a adiantamentos por conta de lucros, demonstrando a leitura equivocada feita pelos Auditores autuantes, dado que considerar que adiantamento

de lucros é o mesmo que lucros distribuídos, seria o mesmo que admitir que as pessoas jurídicas somente poderiam celebrar contratos de mútuo com seus sócios quando tivessem em seu patrimônio líquido lucros acumulados ou reservas de lucros em valor igual ou superior ao empréstimo feito.

Reitera erro material cometido na confecção do Quadro Demonstrativo de Distribuição de Lucros aos Sócios Paulo Baltazar Carneiro e Sandro Martins Silva (Doc fls.15 e 69), em virtude de haver-se incluído, na coluna Lucro Distribuído, as importâncias de R\$ 966.246,62 e R\$ 966.246,63, como distribuídas aos sócios Paulo e Sandro, respectivamente, enquanto esses valores não teriam sido pagos à época (08/04/1999), conforme consta do próprio quadro, na coluna "Histórico".

Questiona a alegação de "rendimentos omitidos" sob o argumento de que o lançamento teve base na escrituração regular da empresa, o que demonstraria que não houve omissão, pois os valores constavam da escrita contábil. Também não teria havido distribuição disfarçada de lucros, dado que não havia, na escrituração, quaisquer valores a título de lucros.

Embora não tendo lucros disponíveis a empresa tinha recursos financeiros oriundos de empréstimos com terceiros, fato comum em empresas descapitalizadas e sem recursos próprios.

Aduz que os adiantamentos efetuados não se coadunam com a classificação jurídica de renda ou proventos, nem acarretaram acréscimo patrimonial.

Exercício 2001.

Entende que o empréstimo, no valor de R\$ 603.856,38, tomado por Sandi Modas e repassado ao sócio não poderia ser caracterizado como rendimento, uma vez que empréstimo não é renda. Prossegue afirmando já haver prestado informações ao Fisco no sentido de que o empréstimo tomado por SANDI foi recebido e repassado, de imediato, aos sócios da empresa (fl.60, resposta a), não podendo ser caracterizado como distribuição de lucros, mesmo porque não existiam.

A liquidação destes empréstimos teria sido feita pela empresa Martins Carneiro, com parcelas dos lucros distribuídos aos sócios, tendo em vista que a empresa assumira o ônus.

Argumenta que o valor de R\$ 4.615.000,00 foi tomado por empréstimo pela Sandi Participações junto à Martins Carneiro, como já explicado à Fiscalização, e que a liquidação do mútuo se deu pela transferência do crédito da credora (Martins Carneiro) para o Sócio Sandro Martins Silva, no momento da distribuição dos lucros do ano-calendário de 2000, quando o mesmo assumiu o crédito junto à Sandi Participações, no mesmo valor.

Informa que a dívida da Sandi Participações com ele foi significativamente reduzida durante os anos-calendário de 1999 e

2000, por pagamentos efetuados diretamente a ele ou a seu favor, conforme tabela constante da impugnação.

No seu ponto de vista, não existe variação patrimonial a descoberto, uma vez que os valores recebidos pelo empréstimo, conforme planilha de fls. 105/106, superam o montante do acréscimo patrimonial apurado em R\$ 1.352.665,83.

Acrescenta que as DOI não informam operações realizadas no exterior, ao contrário do referido nos autos, e que a aquisição do imóvel na França foi regularmente informada na declaração de bens, e se deu por meio de transferência de recursos de forma oficial, via remessa a débito da conta corrente nº 105.007-7, na agência 0398, do Unibanco.

Destaca que o valor correto de parcela do preço pago é R\$ 35.543,00, e não R\$ 53.345,00, como referido no Termo de Verificação Fiscal, até porque se este último fosse o correto, o preço final seria diferente do correto.

Sobre a compra do apto. 201, do Bloco I, da Av. Sernambetiba, considera que os autuantes adicionaram todo o preço de venda (R\$ 492.138,00), louvando-se pura e simplesmente nos dados da DOI, deixando de levar em conta o valor declarado (R\$ 76.606,15), que corresponderia ao montante pago durante o ano-calendário fiscalizado, o que seria comprovado pela escritura de compra e venda, bem como os recibos emitidos pela vendedora do imóvel.

(Destaques no original)

No julgamento de primeira instância, os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) consideraram procedente em parte o lançamento, através do acórdão nº 15.822, que se encontra às fls. 154-166, cuja ementa é a seguinte:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2000, 2001.

Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – Se as prorrogações do MPF foram efetuadas dentro dos prazos legais, de acordo com a legislação, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal.

ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL – O erro no enquadramento legal da infração cometida não acarreta nulidade do auto de infração, quando comprovado, pela judiciosa descrição dos fatos nele contida e a alentada impugnação apresentada pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que incorreu preterição do direito de defesa.

ADIANTAMENTOS DE LUCROS AOS SÓCIOS POR CONTA DE LUCROS FUTUROS DE PERÍODOS NÃO ENCERRADOS – Sujeitam-se ao imposto de renda retido na fonte os adiantamentos de quaisquer

@A

valores fornecidos ao beneficiário pessoa física, pois a tributação independe da denominação dos rendimentos ou da forma da percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e qualquer título.

Lançamento Procedente em Parte.

O relator da decisão recorrida não acolheu as pretensões do sujeito passivo, exceto com relação à aquisição do apartamento 201, Bloco 01, localizado na Av. Sernambetiba, nº 3.150, Rio de Janeiro (RJ), pois o valor de R\$ 76.606,15, pago durante o ano-calendário 2000, conforme documentos de fls. 118-139, já havia sido informado na declaração de bens e direitos, de modo que restou excluído do demonstrativo de acréscimo patrimonial (fls. 55) a importância de R\$ 492.138,00.

Inconformado com o acórdão proferido pelos membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF), o contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 170-200 onde, após historiar os fatos e transcrever excertos da impugnação e da decisão recorrida, alegou, em síntese, que:

EXERCÍCIO 2000 – ITEM 001 DO AUTO DE INFRAÇÃO

- a) Na impugnação apresentada tínhamos chamado a atenção que os autuantes confundiram “valores a pagar” com “valores pagos”, e indicamos que foram computados como pagos aos sócios da empresa “Martins Carneiro” as somas de R\$ 966.246,62 e R\$ 966.246,63, respectivamente, constantes do quadro demonstrativo de fls. 54, sendo atribuído o último valor ao recorrente;
- b) Foram somados como pagos valores a pagar, computando-se duplamente em favor dos autuados, naquela oportunidade;
- c) O segundo e pior engano foi o de ter considerado como lucros distribuídos o que sequer eram lucros;
- d) Devem ser revidas as justificativas apontadas na impugnação relativamente ao item 01 do auto de infração;
- e) No processo nº 14041.000406/2004-52, cuja autuada é a pessoa jurídica Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda., bem como neste feito, cuidou-se de definir como rendimentos valores entregues aos sócios a título de empréstimos;
- f) Parece que a interpretação forçada e equivocada adotada no caso vertente é no sentido de que uma empresa não pode emprestar valores a terceiros senão dispuser de lucros;
- g) Este entendimento não pode prevalecer porque se está classificando como rendimento algo que, ainda que tivesse essa natureza, estaria subordinado a uma série de condições, a saber: (i) que a pessoa jurídica tivesse ou apurasse lucros para distribuir; (ii) que referidos lucros fossem tributáveis na espécie; e (iii) de acordo com a norma tributária, ela, a pessoa jurídica, ao distribuir efetivamente

os lucros apurados, o fizesse após anterior determinação desses lucros por meio de balanço patrimonial que os demonstrasse;

- h) Dizemos lucros apurados a distribuir, pois o fato de a pessoa jurídica ser tributada pelo lucro presumido (como na espécie) não indica que a mesma tenha lucros para distribuir, que, no caso, demonstra-se por meio de balanço patrimonial, ficando claro que, nesta hipótese, não existe tributação aplicável aos sócios de pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido;
- i) Os acórdãos citados na decisão de primeira instância não se aplicam ao caso em tela, na medida em que analisaram “adiantamento de salários”, rendimentos inquestionavelmente sujeitos à tributação;
- j) Na questão relacionada não houve sequer benefício que extrapolasse o valor dos lucros posteriormente apurados pela pessoa jurídica, esses sim tributados regularmente como manda a lei, pois sua distribuição posterior compensou os adiantamentos efetuados, como em qualquer pessoa jurídica que efetue adiantamento de lucros;
- k) Às fls. 15-19 constam cópias das folhas do Livro Diário da pessoa jurídica fiscalizada onde é possível identificar demonstrações financeiras fidedignas que representam a situação patrimonial da empresa em 31/03/99, 30/06/99 e 30/09/99, constatando-se que somente no trimestre encerrado no mês de setembro de 1999 a pessoa jurídica apurou lucros. Logo, incabível considerar distribuídas, como lucros, importâncias entregues aos sócios em períodos anteriores;
- l) Esses valores, juridicamente, poderiam ser atribuídos como adiantamentos ou como empréstimos, mas nunca se entendendo como lucros apurados, por absoluta impossibilidade técnica ou jurídica;
- m) Tanto é verdade, que se fosse valer o entendimento dos autuantes, deveriam eles antecipar o reconhecimento dos resultados dos trimestres anteriores, encerrados em 31/03/99 e 30/06/99, respectivamente, tributando os resultados no imposto de renda das pessoas jurídicas, relativamente à empresa “Martins Carneiro”;
- n) Assim sendo, se não apurados lucros na pessoa jurídica nos períodos em que efetuados os adiantamentos, não há que se falar na existência de lucros distribuídos e não se pode considerar devidos referidos valores nas pessoas dos sócios;
- o) Mais ainda, o balanço revela na sua inteireza que os lucros computados no período-base, encerrado em 30 de setembro de 1999, foram, posteriormente, distribuídos aos sócios, sendo pelos mesmos computados em suas declarações de rendimentos como rendimentos isentos, que de fato o eram de acordo com a legislação vigente;
- p) Isso sequer foi mencionado pelos autuantes, nem verificado pelos julgadores primários, demonstrando o absurdo do procedimento. Considerou-se o mesmo valor como rendimento tributável e como rendimento isento, basta verificar que

os lucros distribuídos foram somados pelo recorrente no total de rendimentos isentos e adicionados como acréscimo patrimonial pelos autuantes;

- q) Esse milagre foi conseguido pela infeliz idéia de entender que um empréstimo de recursos feito pela Martins Carneiro a favor da empresa Sandi Participações, e que constitui crédito da primeira contra a segunda, crédito este que foi repassado ao sócio Sandro Martins Silva, como pagamento da distribuição de lucros (computada como rendimento isento na declaração, como manda a lei), foi adicionado como receita omitida na mesma declaração.

EXERCÍCIO 2001 – ITEM 002 DO AUTO DE INFRAÇÃO

- 1) Os autuantes consideraram que o autuado deveria ter informado em sua declaração de ajuste anual, como aplicações de recursos, a importância de R\$ 603.856,38, a título de um direito a receber da empresa Sandi Modas e Esporte Ltda.;
- 2) Está informado, às fls. 60 e 61, que os valores emprestados por Sandi Modas foram tomados, por empréstimo, junto à empresa “Agropecuária Terrafértil”, nos anos de 1997 e 1998 e, posteriormente, repassados, como empréstimo, ao autuado;
- 3) Os valores devidos pelo recorrente à pessoa jurídica Sandi Modas foram assumidos pela empresa Martins Carneiro, que os debitou ao recorrente. Para tal, basta verificar as informações de fls. 61, letra “c”;
- 4) Confirma o fato o registro de débito ao sócio, feito pela Martins Carneiro, constante no balanço de fls. 15, cujo montante de crédito da Martins Carneiro contra o autuado é de R\$ 937.206,10. Consta, também, no passivo do mesmo balanço, a obrigação da empresa sub-rogada de pagar à “Agropecuária Terrafértil” o montante de R\$ 825.000,00, sendo que, deste total R\$ 650.000,00 são de responsabilidade do autuado. O restante era débito do outro sócio (Paulo Baltazar Carneiro);
- 5) O crédito da Agropecuária Terrafértil contra a Sandi Modas foi transferido pela credora para a empresa Flávio Silva & Edson Queiroz Ltda., que recebeu, da Martins Carneiro, a liquidação da dívida havida por Sandi Modas, consoante documento expedido em 29/09/2000, data da liquidação da dívida;
- 6) Descaberia qualquer consideração acerca de pagamentos efetuados pelo recorrente à Sandi Modas, dado que referido débito foi de direito e de fato quitado pela Martins Carneiro, pessoa jurídica que debitou este pagamento ao recorrente;
- 7) Os balanços de fls. 27 (período encerrado em 30/06/2000) e fls. 29 (período encerrado em 30/09/2000), da Martins Carneiro, indicam claramente a dívida existente contra a Agropecuária Terrafértil, fls. 27, no grupo Passivo Circulante, no total de R\$ 825.000,00 e a liquidação do referido valor, que não mais constava no balanço do trimestre seguinte, em razão da liquidação da dívida, em

29/09/2000, razão pela qual o grupo Passivo Circulante não mais registra referido débito, fls. 29;

- 8) Descabe exigir do recorrente a indicação de crédito contra a Sandi Modas, haja vista sua liquidação no curso do ano-calendário 2000, pela Martins Carneiro, que o debitou ao recorrente e o cobrou na distribuição de dividendos durante aquele ano-base;
- 9) Os autuantes também quiseram que o valor do empréstimo de R\$ 4.615.000,00 constasse na declaração do recorrente, como crédito contra terceiros, no caso a empresa Sandi Participações;
- 10) Contudo, ficaria difícil tal anotação na declaração de bens, tendo em vista que, no curso do próprio ano da transferência do crédito (ano 2000), a Sandi efetuou o resgate gradativo do débito junto ao sócio, por meio de diversos pagamentos diretamente ao mesmo e em seu favor, conforme relacionado na impugnação, inclusive com cópias de extratos bancários e de documentos (escritura de compra de imóvel, inclusive), cuja validade foi ignorada no julgamento primário;
- 11) Essas informações não foram dadas quando da ação fiscal porque não houve ação fiscal regular, ou seja, os valores lançados o foram em decorrência de análise unilateral efetuada pelos autuantes;
- 12) Estamos novamente juntando referidos comprovantes e juntaremos inclusive cópias de cheques até o julgamento deste recurso. Aliás, as cópias de cheques que comprovam a aplicação dos recursos pela Sandi, em favor do recorrente, somente carece de comprovação em relação aos cheques emitidos contra o Banco Bradesco, pois em relação ao Banco Unibanco, o recorrente juntou cópias de extratos bancários onde aparece, coincidente em datas e valores, as transferências de recursos da conta da Sandi para a conta corrente do recorrente;
- 13) Solicitamos seja procedida diligência para apuração de que referidos valores foram efetivamente transferidos em favor do recorrente pela empresa Sandi Participações, ficando configurada a liquidação parcial daquele crédito no curso do ano em que efetuado o empréstimo, descaracterizando a necessidade de registro do referido valor na declaração de bens do autuado. A soma dos referidos valores representa a importância de R\$ 3.542.523,00, que deveriam ter sido excluídos da tributação. Somente esse valor já é suficiente para destruir o acréscimo patrimonial a descoberto indicado no ano-calendário 2000, que soma R\$ 3.094.257,17;
- 14) Em relação aos valores liquidados por meio de pagamentos efetuados com cheques da conta corrente mantida junto ao Banco Bradesco, no montante de R\$ 904.400,00, também poderá ser requerida diligência junto ao banco, sendo que, nesse caso, já solicitamos as cópias dos cheques mencionados, que serão, a tempo prévio ao julgamento, anexados aos autos;
- 15) Para facilitar a diligência requerida, anexamos os extratos com os cheques emitidos para o recorrente, cuja comprovação será criteriosamente confirmada

quando da anexação das cópias dos cheques que nos forem entregues pelo estabelecimento bancário;

- 16) Quanto à aquisição de apartamento em Paris, ainda que não tivesse declarado referido bem, teria sobra suficiente de recursos financeiros para tanto. Juntamos documentos que comprovam a remessa dos recursos para o exterior, feita por meio do Banco Unibanco, consoante autorização do recorrente, cuja autenticidade pode ser comprovada por meio de diligência junto ao referido banco.

À manifestação estão juntados os documentos de fls. 201-222.

É o Relatório.

As providências solicitadas na diligência proposta foram as seguintes:

Para que se possa analisar o mérito da primeira infração (recebimento de rendimentos excedentes ao lucro apurado pela pessoa jurídica Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda.), inclusive em razão das alegações do recorrente, tenho como imprescindível que a autoridade lançadora: a) traga aos autos os lançamentos contábeis (inclusive a contrapartida) que serviram de parâmetro para a elaboração do quadro demonstrativo de fls. 54, bem como os documentos que lastrearam referidos registros; b) esclareça a razão pela qual apurou a base de cálculo da infração no dia 22/07/1999, sendo que o demonstrativo de fls. 54 indica outros adiantamentos de lucros ao recorrente naquele ano-calendário, bem como por que no auto de infração está considerada a ocorrência do fato gerador no dia 31/12/1999 (fls. 72), quando a infração fora apurada em 22/07/1999.

Com relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, verifico que os valores mencionados no quadro de fls. 55, relativos às origens de recursos (base de cálculo do imposto de renda – R\$ 44.438,34, rendimentos isentos – R\$ 8.455.344,8 e tributação exclusiva – R\$ 95.267,12), não coincidem com os dados contidos na declaração de ajuste anual juntada às fls. 09-13, onde tais rendimentos são iguais a R\$ 0,00.

Assim, solicito aos autuantes que tragam aos autos cópia da declaração de ajuste anual do recorrente, referente ao exercício 2001, para esclarecer esta contradição e demonstrar de onde foram extraídas as referidas informações.

Considerando o princípio da verdade material, que direciona todo o processo administrativo fiscal e com o objetivo de evitar qualquer prejuízo aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, previstos no artigo 5º, inciso LV, da Carta da República, oportunizo à autoridade lançadora nesta diligência a apreciação das provas juntadas pelo sujeito passivo em sede de impugnação e em grau de recurso.

Para se saber a que título foram feitos os pagamentos e/ou as transferências de recursos da pessoa jurídica Sandi Participações Ltda., CNPJ 03.304.595/0001-67, em favor do recorrente,

comprovados nos documentos anexados à impugnação e ao recurso voluntário, a autoridade fiscal deve certificar junto à contabilidade da referida empresa os lançamentos relativos a tais transações, trazendo aos autos as respectivas cópias dos assentamentos contábeis.

Da análise das provas juntadas à impugnação e ao recurso, juntamente com os elementos obtidos na contabilidade da pessoa jurídica Sandi Participações Ltda., deve ser emitida conclusão fundamentada a respeito das alegações do contribuinte.

Cumpridas as proposições e antes da devolução dos autos ao Conselho de Contribuintes, o recorrente deve ser cientificado do resultado da diligência para que, sendo de seu interesse, manifeste-se.

Como resultado da diligência, então, vieram aos autos os documentos de fls. 243-490 e restou elaborado o Relatório de Diligência de fls. 491-495, de onde extraio as seguintes colocações:

1 – O crédito do sócio Sandro Martins Silva com sua empresa Sândi Participações Ltda. teve origem no lançamento efetuado em outra empresa de sua propriedade, Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda. S/C, em 02 de janeiro de 2000, conforme lançamento contábil efetuado na página 02, do livro Diário nº 06 (cópia anexa fls. 334 a 455).

2 – A empresa Sândi Participações Ltda. apresentou no exercício 2001, Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (270 a 288), optando pelo regime do Lucro Presumido, estando assim obrigada a escrituração do Livro Caixa com todas as entradas e saídas de recursos, inclusive as operações financeiras. Apesar de não ser exigido o registro do Livro Caixa em qualquer órgão como a Junta Comercial, Cartórios e pela própria Receita Federal, seus registros devem coincidir com as informações de sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, em relação aos saldos de caixa, bancos, contas a receber e a pagar, para ter o mínimo de credibilidade (Livro Caixa fls. 290 a 333).

(...)

Analisando os cheques emitidos em 01/09/1999, no valor de R\$ 10.000,00 e em 15/09/1999, no valor de R\$ 25.000,00, observamos que os mesmos foram emitidos em datas anteriores a efetivação do empréstimo o qual foi efetivado em 02/01/2000, sendo totalmente incabível a alegação do interessado.

(...)

A alegação de amortização do empréstimo por meio de entrega de valor considerável de R\$ 50.000,00 + R\$ 50.000,00 = R\$ 100.000,00, em moeda, é tão inconsistente, que não serve para comprovação. O saque em dinheiro não comprova a vinculação entre o credor e devedor. Tal fato pode ser comparado ao contribuinte que faz constar em sua declaração, a posse de valores em moeda corrente. Como não

pode ser provado, não pode ser aceito para justificar aquisição de patrimônio.

(...)

O pagamento de aquisição do imóvel referente ao doc. 06, não garante a vinculação com o empréstimo concedido pelo sócio à empresa SANDI PARTICIPAÇÕES Ltda., embora a referida transação conste do livro caixa da empresa mutuante, só agora apresentado. Visto não existir exigência de registro do Livro Caixa, nos órgãos competentes, em tese, o mesmo poderia ter sido escriturado em qualquer momento.

Analisando o Livro Caixa apresentado, observa-se tratar-se de exemplar escrito à mão, uma curiosidade nos dias atuais, ainda mais tratando-se de empresa de sócio tão bem qualificado cultural e economicamente. Saliente-se que na elaboração do referido livro, não houve sequer o cuidado de fazer coincidir os saldos ali registrados, com os saldos informados à Receita Federal, na declaração do imposto de renda pessoa jurídica.

Outra observação pertinente é que este valor poderia ser referente a quaisquer outras transações não trazidas a este processo, considerando-se que a empresa Sândi Participações Ltda. por ocasião da fiscalização na empresa Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda., em resposta a nossa diligência, respondeu não ter liquidado o empréstimo no valor de R\$ 4.615.000,00 (Processo contra Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda. que se encontra em Diligência no Conselho de Contribuintes pág. 490).

(...)

O pagamento de ITBI a que se refere o doc. 08, não garante a vinculação com o empréstimo concedido pelo sócio Sandro Martins Silva, com sua empresa Sândi Participações, mesmo com a escrituração no Livro Caixa da empresa mutuante, pelos motivos anteriormente expostos.

(...)

Pelos extratos apresentados podem ser observadas transferências entre as contas da Sândi Participações Ltda. e de Sandro M. Silva. Essas transferências, no entanto, por si só não comprovam a finalidade de liquidação do empréstimo, tendo como norte a informação da própria empresa Sândi Participações, em resposta a nossa diligência, já mencionada anteriormente, quando a mesma afirma não ter liquidado o mútuo em questão.

(...)

Os pagamentos efetuados pelo contribuinte por meio de transferências bancárias ou outros, no ano de 1999, não foram objeto da presente fiscalização. O acréscimo patrimonial a descoberto foi verificado no ano de 2000. Em relação ao valor R\$ 642.750,00, o mesmo constava de sua declaração do imposto de renda pessoa física, em 31/12/1999, como dívidas e ônus reais e foi liquidada durante o ano de 2000,



representando assim aplicação de recursos na Declaração encerrada em 31 de dezembro de 2000.

(...)

Opino pela manutenção do auto na sua integralidade, deduzindo apenas o que já fora feito pela DRJ.

Intimado do resultado da diligência, o contribuinte apresentou manifestação às fls. 498-511, acompanhada dos documentos de fls. 512-547, onde, basicamente, reiterou o conteúdo de sua defesa, alegando, em apertada síntese, que:

1. Está equivocado o demonstrativo elaborado pela fiscalização quanto aos supostos lucros distribuídos em excesso;
2. Foram considerados como lucros distribuídos valores que se tratavam de créditos da empresa para com seu sócio;
3. A fiscalização considerou créditos em duplicidade;
4. Há comprovação, por documentos e pelo registro no Livro Caixa, de todas as operações envolvendo a empresa Sândi Participações Ltda.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

No caso em apreço, a autoridade lançadora imputou ao contribuinte as seguintes infrações: *a)* o recebimento de rendimentos excedentes ao lucro presumido/arbitrado apurado pela pessoa jurídica Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda., referente ao ano-calendário 1999, com base de cálculo de R\$ 1.090.349,50; e *b)* a omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, relativa ao ano-calendário 2000, sendo que, neste caso, a decisão de primeira instância reduziu a base de cálculo da exigência para R\$ 2.602.119,17 (R\$ 3.094.257,17 – R\$ 492.138,00).

Passemos, então, à análise do recurso voluntário, iniciando pela infração referente ao ano-calendário 1999, qual seja, o recebimento de rendimentos excedentes ao lucro presumido/arbitrado da pessoa jurídica Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda.

ANO-CALENDÁRIO 1999

É de se ressaltar, desde já, que este Colegiado apreciou na última sessão o recurso nº 154.507, do contribuinte Paulo Baltazar Carneiro, Relatora a Conselheira Roberta de

Azeredo Ferreira Pagetti, onde a matéria em litígio era coincidente com esta, em cujo julgamento a exigência fora cancelada.

Pois bem, o excesso de lucros apurado pela autoridade lançadora em 22/07/1999, no valor de R\$ 1.090.349,50, encontra-se no demonstrativo de fls. 54.

Na visão deste julgador, tal qual restou decidido pela Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no julgamento do recurso nº 154.507, o lançamento não merece prosperar.

Inicialmente, destaco os equívocos contidos no demonstrativo de fls. 54, quando comparado com os Balanços Patrimoniais da pessoa jurídica Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda. (fls. 15-22), com o Livro Diário (fls. 335-369) e com o Livro Razão da empresa (fls. 370-455), relativamente ao ano-calendário 1999.

De acordo com as fls. 58 do Razão (fls. 428 dos autos), Conta 2.1.3.01.002 Lucros Dist. Pagar – San, o sócio Sandro Martins Silva tinha, em 08/04/1999, crédito de lucros acumulados de R\$ 1.052.397,07, do qual recebeu, naquela data, a importância de R\$ 937.206,10, ficando com um saldo de R\$ 115.190,97, que lhe fora pago em 20/05/1999, deixando-lhe com saldo R\$ 0,00.

Também em 20/05/1999, de acordo com as fls. 413 do Razão (fls. 413 dos autos), Conta 1.2.1.01.002 Sandro – C/Receber, referido contribuinte percebeu, a título de adiantamento de lucros, o valor de R\$ 84.809,03, que, somado à importância de R\$ 776.499,50, recebida em 31/05/1999, também a título de adiantamento de lucros, perfaz R\$ 861.308,53.

Em 30/06/1999 este crédito da empresa para com o sócio Sandro Martins Silva foi reduzido para R\$ 749.334,56, por conta dos lucros do segundo trimestre de 1999, de R\$ 111.973,97.

Em 07/07/1999 houve novo adiantamento de lucros, de R\$ 350.000,00 e em 22/07/1999 ocorreu empréstimo de Sandro para Paulo, no valor de R\$ 173.500,00, reduzindo o saldo devedor da conta de ativo para R\$ 925.834,56.

Na seqüência, em 28/07/1999, em 29/07/1999, em 30/07/1999, em 05/08/1999 e em 17/09/1999, a empresa fez outros adiantamentos de lucros em favor do sócio Sandro, nos valores de R\$ 41.455,00, de R\$ 17.455,00, de R\$ 24.000,00, de R\$ 7.544,95 e de R\$ 100.000,00, respectivamente, fazendo com que o saldo devedor da conta passasse a ser de R\$ 1.116.289,51.

Considerando que, relativamente ao terceiro trimestre de 1999, o sócio Sandro teve direito a receber exatamente R\$ 1.116.289,51 a título de lucros, a conta de ativo restou zerada.

Portanto, pelos apontamentos contábeis da empresa Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda., salvo melhor juízo, o saldo da conta de adiantamento de lucros, em 22/07/1999, quanto ao sócio Sandro Martins Silva, era de R\$ 925.834,56 e não de R\$ 1.090.349,50.

Além desse equívoco cometido pela autoridade lançadora quanto à base de cálculo da infração, segundo penso, tal valor recebido pelo recorrente não é tributável, pois não representa a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, tal qual definido no artigo 43, incisos I e II, do Código Tributário Nacional - CTN.

Os valores lançados no Livro Razão a débito na conta de ativo 1.2.1.01.002 Sandro - C/Receber (fls. 413-414 dos autos) representam um direito da empresa contra seu sócio Sandro e, em contrapartida, indicam uma obrigação do sócio Sandro em favor da empresa.

Não consigo caracterizar esses numerários como rendimentos tributáveis, pois nas datas acima identificadas, eles sequer representaram rendimentos, mas apenas um direito da empresa e uma obrigação do sócio.

Tais direitos e obrigações, apurados pela fiscalização em 22/07/1999 (o motivo pelo qual foi considerada esta data permanece obscuro para este julgador), restaram liquidados em 30/09/1999, no encerramento do terceiro trimestre, quando a empresa apurou lucros suficientes para zerar o saldo da referida conta.

Entendo, sem maiores digressões, que a exigência fiscal relativa ao ano-calendário 1999 é improcedente, pois inexistiu pagamento de rendimentos excedentes ao lucro apurado pela empresa, tendo ocorrido apenas aquilo que foi qualificado contabilmente como adiantamento de lucros, ou seja, um direito da empresa e, em contrapartida, uma obrigação do sócio, devendo ser provido o recurso do contribuinte.

ANO-CALENDÁRIO 2000

Relativamente ao exercício 2001, a autoridade lançadora apurou acréscimo patrimonial a descoberto, no valor de R\$ 3.094.257,17.

Para tanto, considerou como aplicações de recursos, entre outros, as importâncias de R\$ 642.750,00, de R\$ 4.615.000,00 e de R\$ 603.856,38, que se referem, respectivamente, a dívidas e ônus reais em 31/12/1999, a transferência do valor de crédito contra a Sandi Participações Ltda. em favor do sócio Sandro e a crédito junto a Sandi Modas e Esportes Ltda.

Em razão da decisão de primeira instância, a base de cálculo desta infração restou reduzida para R\$ 2.602.119,17.

Não posso deixar de ressaltar que a apuração do acréscimo patrimonial ocorreu de forma anual, o que contraria frontalmente a jurisprudência pacífica deste Egrégio Conselho de Contribuintes (ilustrada pelo acórdão CSRF/04-00.510) e torna nulo o lançamento.

No entanto, por força do § 3º, do artigo 59, do Decreto nº 70.235/72, tal nulidade pode ser superada para se enfrentar o mérito da exigência.

Para concluir pela inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto no ano-calendário 2000, basta analisar o empréstimo de R\$ 4.615.000,00, tomado pela empresa Sandi Participações Ltda. junto à pessoa jurídica Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda., em agosto de 1999, cujo crédito passou para o sócio Sandro Martins Silva no início de 2000.

De acordo com o Livro Razão da Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda., Conta 1.1.2.01.002 – Sandi Participações, esta empresa emprestou para a Sandi Participações Ltda., em 04/08/1999, os valores de R\$ 375.000,00, de R\$ 465.000,00 e de R\$ 550.000,00 e, em 09/08/1999, a importância de R\$ 3.225.000,00, totalizando R\$ 4.615.000,00.

O crédito de R\$ 4.615.000,00 está expresso nos Balanços Patrimoniais da Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda., levantados em 30/09/1999 e em 31/12/1999, no Ativo Circulante, com o histórico Sandi Participações (fls. 19 e 21).

Tal informação consta, também, no Livro Caixa da empresa Sandi Participações Ltda., conforme se verifica às fls. 295.

No início do ano 2000, a empresa Martins Carneiro transferiu seu crédito para o sócio Sandro Martins Silva, que passou, então, a ser credor da Sandi Participações Ltda. (fls. 62-63).

Em razão da diligência proposta por este Colegiado, o contribuinte trouxe aos autos diversos documentos comprobatórios de pagamentos efetuados pela Sandi Participações Ltda. em seu favor (cópias de cheques, de escritura pública referente a imóvel adquirido por Sandro e de extratos bancários), entre agosto de 1999 e julho de 2000, todos escriturados no Livro Caixa, os quais, segundo defendeu, amortizaram substancialmente o valor do empréstimo.

Com o objetivo de facilitar a visualização destes dados, tentarei identificá-los na tabela a seguir elaborada:

| Data | Valor (R\$) | Documentos às fls. | Livro Caixa às fls. |
|-------------|--------------------|---------------------------|----------------------------|
| 09/08/1999 | 642.750,00 | 487-489 | 296 |
| 01/09/1999 | 10.000,00 | 461-462 | 298 |
| 15/09/1999 | 25.000,00 | 463-464 | 298 |
| 17/03/2000 | 50.000,00 | 465-466 | 314 |
| 17/03/2000 | 50.000,00 | 467-468 | 314 |
| 23/03/2000 | 720.000,00 | 469-473 | 314 |
| 23/03/2000 | 30.000,00 | 474-475 | 314 |
| 23/03/2000 | 14.400,00 | 476-477 | 314 |
| 24/03/2000 | 5.000,00 | 478-479 | 314 |

| | | | |
|--------------|---------------------|---------|-----|
| 07/06/2000 | 500.000,00 | 483-484 | 320 |
| 04/07/2000 | 200.000,00 | 483-485 | 322 |
| 06/07/2000 | 2.199.773,00 | 483-485 | 322 |
| Total | 4.446.923,00 | | |

Pelo conjunto probatório trazido aos autos, para este julgador não restam dúvidas quanto ao empréstimo, bem como com relação à sua amortização pela empresa devedora, de modo que o crédito do recorrente foi consideravelmente reduzido.

O valor de R\$ 4.615.000,00 não pode ser considerado como aplicação de recursos em 31/12/2000, uma vez que, de acordo com a documentação acima identificada, até julho de 2000 houve a amortização de R\$ 4.446.923,00, restando em aberto apenas um saldo de R\$ 168.077,00.

Levando-se em conta apenas os valores de R\$ 500.000,00, de R\$ 200.000,00 e de R\$ 2.199.773,00, cuja soma já é suficiente para eliminar o acréscimo patrimonial a descoberto em apreço, que totaliza R\$ 2.602.119,17, verifica-se, inclusive, a coincidência de datas e valores, entre o débito na conta corrente da empresa Sandi Participações Ltda. e o crédito na conta corrente do sócio Sandro Martins Silva, reiterando que as operações encontram-se escrituradas no Livro Caixa da pessoa jurídica.

Isso também acontece com as importâncias de R\$ 720.000,00 e de R\$ 14.400,00, que estão identificadas na escritura pública de fls. 471-472, nas cópias de cheques de fls. 469-470 e 476-477 e no Livro Caixa da empresa, às fls. 314.

Segundo penso, o conjunto probatório trazido aos autos é suficiente para demonstrar que, efetivamente, ocorreram todas as amortizações do empréstimo que tinha como partes a pessoa jurídica Sandi Participações Ltda. e o contribuinte Sandro Martins Silva, principalmente aquelas relativas ao ano-calendário 2000, que está em litígio neste momento.

Com essas breves considerações, entendo que também a infração relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto deve ser cancelada.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 26 de junho de 2008. 


Gonçalo Mendes Allage