



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

Processo n° 15504.726664/2012-41
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-002.727 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2012
Matéria IRPF
Recorrente ELISA EVANGELISTA DE OLIVEIRA CARVALHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007, 2008

DENÚNCIA PENAL NÃO RECEBIDA. INDEPENDÊNCIA DA ESFERA ADMINISTRATIVA

O não acolhimento de denúncia penal não vincula nem obsta o prosseguimento do processo administrativo, porquanto esferas desvinculadas, nem afasta o ônus da prova do contribuinte, quando a lei tributária assim prevê.

ACRÉSCIMO PATROMONIAL A DESCOBERTO.

Não tendo o contribuinte comprovado a origem de recursos que justifique acréscimo patrimonial devidamente apurado e demonstrado pela fiscalização, resta caracterizado o acréscimo patrimonial a descoberto. Precedentes.

DOAÇÃO. COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES. Havendo dúvidas quanto à veracidade de operações de doação informadas em declaração de ajuste anual de IRPF, podem ser exigidos documentos que comprovem o efetivo ingresso do numerário no patrimônio do beneficiário, sob pena de descaracterização das operações. Precedentes.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. SONEGAÇÃO. ERRO NA TIPIFICAÇÃO.

Não pode ser mantida a multa qualificada, quando a autoridade fiscal narra conduta condizente a ocorrência de fraude, mas tipifica a conduta como sonegação. O erro na tipificação implica na impossibilidade de manutenção da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%. Vencidos os Conselheiros Dayse Fernandes Leite (Suplente convocada) e Márcio de Lacerda Martins (Suplente convocado) que negavam provimento ao recurso

(Assinado Digitalmente)

ANTONIO LOPO MARTINEZ - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

FABIO BRUN GOLDSCHMIDT - Relator.

EDITADO EM: 03/10/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: ANTONIO LOPO MARTINEZ (Presidente), MARCIO DE LACERDA MARTINS (Suplente convocado), RAFAEL PANDOLFO, PEDRO ANAN JUNIOR, DAYSE FERNANDES LEITE (Suplente convocada), FABIO BRUN GOLDSCHMIDT

Relatório

Trata-se de auto de infração (fl. 03/12), no qual foi averiguado o Imposto de renda Pessoa Física – IRPF correspondente aos anos calendário de 2007 e 2008, constituído em razão de acréscimo patrimonial a descoberto, exigindo o crédito tributário no valor de R\$ 849.718,19, já incluídos juros de mora e multa qualificada de 150%.

O procedimento fiscal movido em face da Recorrente, decorreu do procedimento fiscal referente a apuração de Acréscimo Patrimonial a Descoberto do contribuinte **João Carlos de Carvalho**, porquanto, no período objeto da investigação, os dois contribuintes encontravam-se casados, sob o Regime de Comunhão Parcial de Bens (fls. 13).

Já o procedimento de fiscalização operado em face de João Carlos de Carvalho foi impulsionado em decorrência de informações levantadas durante o curso da Operação João-de-Barro, conduzida pela Polícia Federal e que objetivou identificar o desvio de verbas públicas, supostamente comandado pelo Deputado Federal João Magalhães, envolvendo emendas parlamentares que destinavam verbas federais para obras de infraestrutura nos Municípios Mineiros.

Segundo a DIRPF 2009 apresentada pelo contribuinte João Carlos de Carvalho, para o exercício de 2009, declarou ter auferido Rendimentos Tributáveis recebidos de Pessoa Física no valor R\$ 19.200,00, e Rendimentos Isentos Não Tributáveis na monta de R\$ 2.970.000,00, dentre os quais, R\$ 1.840.000,00 referem-se a lucros e dividendos recebidos da empresa Projeto Engenharia e Logística Ltda. Já Elisa Evangelista, declarou não ter auferido rendimentos tributáveis naquele ano calendário, declarando, todavia, a importância de R\$ 1.060.000,00, de rendimentos isentos não tributáveis, referentes à distribuição de dividendos, no valor de R\$ 460.000,00 e contrato de doação realizado entre ela e seu esposo, Sr. João Carlos Carvalho, no valor de R\$ 600.000,00.

Ainda, na declaração de bens e direitos, da Contribuinte houve uma mutação patrimonial de R\$ 10.000,00 em 31/12/2007 para R\$ 533.500,94 em 31/12/2008. Da mesma forma, aponta o Termo de Verificação Fiscal (fl.15) que em 31/12/2007, a contribuinte possuía R\$ 10.000,00 a título de 20% do capital social da empresa Projeto Engenharia e Logística Ltda, sendo que nos anos anteriores, nada havia de bens declarados, tampouco de rendimentos recebidos. .

A ação fiscal, contra a Contribuinte, iniciou-se com o Termo de Início de Fiscalização e Intimação Fiscal nº 054/2012 em 05/03/2012 (fls. 50/54) e concentrou-se nos documentos reiteradamente solicitados, nos quais se buscou esclarecer questões referentes aos lucros recebidos pelo Sr. João Carlos de Carvalho e Elisa Evangelista pela Projeto Engenharia e Logística, na doação recebida pela contribuinte de seu marido João Carlos de Carvalho, nas aquisições de imóveis e bens móveis do casal, nos comprovantes de rendimentos de toda natureza e nas despesas tributáveis.

Após os esclarecimentos e documentos apresentados, a autoridade lançadora concluiu que foram omitidos, nos anos-calendário de 2007 e 2008, rendimentos tributáveis correspondentes a acréscimos patrimoniais em decorrência da aquisição de

bens e direitos não justificados pelos rendimentos comprovados pela contribuinte e seu cônjuge.

Como forma de verificar a ocorrência da omissão de rendimentos tributáveis em decorrência de acréscimos patrimoniais a descoberto, configurada pelo excesso de aplicações de recursos sobre as origens de recursos comprovadas pela contribuinte e seu cônjuge, a Fiscalização procedeu com a determinação das origens e aplicações, cujos dados foram consolidados nas planilhas intituladas “Demonstrativo de Variação Patrimonial – Fluxo de Caixa Mensal – Ano-calendário 2007” e “Demonstrativo de Variação Patrimonial – Fluxo de Caixa Mensal – Ano-calendário 2008” (fls. 45/46) e “Demonstrativo do Pagamento de Despesas (fls. 47/48), procedendo a apuração do Acréscimo Patrimonial a Descoberto, **distribuindo-o de maneira igualitária entre os cônjuges.**

Da análise da documentação apresentada pelo Sr. João Carlos de Carvalho, ficou comprovado o casamento pelo regime de comunhão parcial (fl. 105.), que os bens analisados foram adquiridos na constância da sociedade conjugal e que os cônjuges apresentaram declarações de ajuste em separado. **Disso, foram computadas no fluxo de caixa, todas as origens e aplicações de recursos do contribuinte e de sua esposa, culminando na tributação do acréscimo patrimonial a descoberto na proporção de 50% para cada um deles, sendo lavrados autos de infração em separado. Por essa razão, e pelo fato de que o procedimento fiscalizatório foi o mesmo para ambos, a análise dos fatos e argumentos alegados serão analisados em conjunto.**

De se salientar que, em que pese, o procedimento fiscal tenha **computado no fluxo de caixa, todas as origens e aplicações de recursos do contribuinte e de sua esposa,** O auto de infração de João Carlos de Carvalho possui um crédito um pouco maior (R\$ 855.158,76) do que o crédito constituído contra Elisa Evangelista (R\$ 849.718,19), porquanto sobre a base do acréscimo patrimonial foi acrescido R\$ 19.200,00 decorrente de Rendimentos Tributáveis Declarados, na forma como descrito no Auto de Infração, fl. 8.

Dada a evidente conexão entre os processos, foram juntados ao processo de Elisa Evangelista o termo de verificação fiscal e o procedimento fiscalizatório referente ao contribuinte João Carlos de Carvalho (707/751).

Origem dos Recursos

Segundo o relato fiscal, na DIRPF 2008 não constou a informação de quaisquer rendimentos auferidos pelo casal em 2007, quer tributáveis, isentos e não tributáveis, ou sujeitos a tributação exclusiva.

O contribuinte João Carlos declarou na DIRPF 2009 rendimentos tributáveis recebidos de pessoa física no valor de R\$ 19.200,00, os quais foram devidamente considerados como origem de recursos. Também foram considerados os rendimentos de R\$338,20 recebidos a título de pró-labore em jan/2008, registrados nos livros contábeis e confirmados no sistema GFIP-WEB da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Neste ano, sua cônjuge, Elisa Evangelista, não declarou rendimentos tributáveis.

Ainda na DIRPF 2009, João Carlos declarou rendimentos isentos e não tributáveis no total de R\$ 2.970.000,00.

Já a contribuinte Elisa Evangelista declarou a importância de R\$1.060.000,00, mas tais valores não foram acatados como origem de recursos, em razão da falta de comprovação.

a) Distribuição de Dividendos

Sobre os lucros e dividendos declarados no montante de R\$1.840.000,00 na DIRPF 2009, o contribuinte João Carlos Cardoso, em resposta ao Termo de Início de Fiscalização apresentada em 30/5/2011 (fls.60/61), informou, em seu item 2, que na realidade o valor correto distribuído pela Projeto Engenharia foi de R\$1.520.000,00 no ano-calendário 2007 e não em 2008. Foram apresentados diversos recibos firmados pelo próprio recebedor, Sr. João Carlos, na condição de sócio administrador daquela empresa, nas seguintes datas e valores (fls. 80/86):

DATA	VALOR (R\$)
26/3/2007	50.000,00
22/10/2007	100.000,00
27/11/2007	230.000,00
5/12/2007	170.000,00
14/12/2007	230.000,00
20/12/2007	150.000,00
31/12/2007	590.000,00
TOTAL	1.520.000,00

Quando da referida resposta, juntou, além de recibos da empresa Projeto Engenharia (fls. 146/147), cópia do Livro Diário da empresa, onde constaram os lançamentos discriminando a distribuição e pagamento de lucro ao sócio no período (fls. 166/181).

Sob os mesmos fundamentos, Elisa Evangelista apresentou recibo da Projeto Engenharia dando conta do recebimento de R\$ 460.000,00 (fls.408).

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 351/2011 (fl. 287/288), o contribuinte protocolou informações, em 09/11/2011 (fls. 287), conforme item 1.15 do TVF (fl.21), apresentando uma lista de valores diferentes dos relacionados acima. Nesta oportunidade, o total informado de lucros distribuídos foi de R\$930.000,00 (fl. 294).

A Projeto Engenharia, intimada, apresentou resposta assinada pelo próprio Sr. João Carlos, tendo juntado os mesmos recibos colacionados pelo contribuinte em 30/5/2011, num total de R\$1.520.000,00, apresentando ainda cópias de partes dos livros Diário e Razão (fls. 438/440).

Novamente intimada, através do Termo de Intimação Fiscal nº 067/2011 (fls. 463), e Reintimada (fls.467/469), a Projeto Engenharia encaminhou os livros denominados “Diário nº 01/Razão – 2007 e Diário nº 02/Razão – 2008” (fls. 470/494).

Como destacou a autoridade fiscal, no Termo de Verificação Fiscal (fls. 32), os livros diários apresentados pelo contribuinte não apresentam qualquer tipo de registro, averbação ou autenticação nas cópias dos termos de abertura e encerramento apresentados em 30/5/2011 (fls.75). Já nas cópias apresentadas pela empresa, em 24/2/2012 e nos livros originais apresentados em 18/4/2012 os termos de abertura (fls. 44 e ss) e de encerramento, não conferem com aqueles trazidos pelo Contribuinte, pois exibem autenticação nº 99206349 efetuada na JUCEMG em 7/6/2011.

Quanto à escrituração dos lucros distribuídos, verifica-se no Livro diário o lançamento em 31/12/2007, do valor de R\$1.520.000,00 em favor de João Carlos de Carvalho e de R\$380.000,00 para Elisa Evangelista. Sendo digno de registro que os lucros distribuídos foram lançados em único registro no dia 31/12/2007, sem obediência a qualquer ordem cronológica, individual, ou referência aos recibos juntados pelo sócio a título de recebimento de dividendos.

Ainda, refere a autoridade fiscal (fl. 32/33), para que o livro Diário pudesse fazer prova em favor da contribuinte, necessário seria que estivesse revestido das formalidades que assegurassem a sua exatidão, nos termos da legislação fiscal e comercial vigente. Sendo assim, deveria conter termos de abertura e encerramento, e ser submetido à autenticação no órgão competente do Registro de Comércio ou, no caso de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Títulos e Documentos. Prossegue a autoridade afirmando que a autenticação do livro Diário de forma tardia é admitida, desde que o Registro e a autenticação tenham sido promovidos até a data da entrega tempestiva da declaração, correspondente ao respectivo período, **não podendo ser aceita como legítima uma escrituração cuja autenticação foi efetuada 3 anos após o período previsto e, após o início do procedimento fiscal**, com intimação específica da fiscalização para sua apresentação. Não foi aceita como legítima a escrituração para fins de comprovação da origem dos rendimentos.

Na resposta ao Termo de Início de Fiscalização nº 094/2011 (fls. 146/147), o contribuinte afirma que o lançamento do valor de R\$ 1.840.000,00 a título de distribuição de lucros foi declarado equivocadamente e que após a análise dos períodos e do valor declarado foi identificado que o valor recebido de fato foi de R\$ 1.520.000,00, no período de 2007 e não de R\$ de 1.840.000,00, no período de 2008.

Na fl 33 do Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal, contesta a afirmação do contribuinte, alegando que na DIPJ de 2009 entregue pela empresa (fls 542/557) consta a distribuição de lucros de R\$ 1.840.000,00 a João Carlos e R\$ 460.000,00 a Elisa Evangelista em 2008 (fls. 554). Acrescenta que tal distribuição de resultados declarada pela empresa é absurda porquanto a única receita declarada pela Projeto Engenharia no ano-calendário de 2008, totalizou R\$53.720,00 no 1º trimestre (fl. 556), sendo que nos demais não houve receita, além de não constar saldos em caixa, bancos, aplicações financeiras, estoques, contas a receber, inclusive no ano anterior.

Já na DIPJ 2008 (fls. 528/540) apresentada em 17/6/2008 foram declaradas receitas auferidas em 2007: R\$0,00 no 1º trimestre, R\$827.551,50, R\$631.500,00 e R\$860.281,00 nos trimestres seguintes, com distribuição de lucros de R\$1.520.000,00 e R\$380.000,00 a João Carlos e Elisa, respectivamente.

Observa a autoridade fiscal que em 2004 a empresa constava nos registros da SRFB como inativa, em 2005 apresentou DIPJ-Lucro Presumido sem faturamento, em 2006 faturou R\$83.940,00 e em 2007, surpreendentemente faturou R\$ 2.319.332,50, tendo distribuído R\$1.900.000,00 aos sócios João Carlos de Carvalho e Elisa Evangelista. Em 2008 declarou faturamento de R\$53.720,00 e distribuiu lucros de R\$2.300.000,00.

Conclui a autoridade, no ponto, que os contribuintes buscaram adequar as informações prestadas, na condição de pessoa física, ou responsável pela pessoa jurídica, à sua necessidade momentânea de comprovar rendimentos, para encobrir variação patrimonial a descoberto. Dessa forma, procedia, ora informando na DIRPF 2009 e DIPJ 2009 que os lucros foram distribuídos e os bens adquiridos em 2008, ora informando nas respostas às intimações, na DIPJ 2008 e nos livros contábeis que os rendimentos foram recebidos em 2007, para justificar vultosos dispêndios na aquisição de imóveis.

Arremata dizendo que meras alegações de recebimento de lucros são provas ineficazes a comprovar a procedência do numerário, quando desacompanhadas de documentos idôneos, objetivos e precisos em relação a datas e valores.

b) Doações

Não foi aceito como origem de recursos, o valor de R\$ 600.000,00 recebido por Elisa Evangelista de João Carlos a título de doação. Instado a apresentar provas do negócio jurídico, a contribuinte apresentou contração de doação, datado de 11/02/2008 (fl. 96) sem registro, no Cartório de Títulos e Documentos, nem assinado por testemunhas. De igual forma, a contribuinte limitou-se dizer que os valores do contrato foram recebidos em espécie (fls. 53).

Antes disto, a fiscalização já havia consignado no TVF que o contrato de doação não apresentou qualquer formalidade legal como registro no Cartório de Títulos e Documentos, tendo sido apenas assinado pelas duas partes e sem testemunhas,

Ainda consignado o Termo de verificação fiscal que, ainda que comprovada a doação, seu registro não acarretaria mutação no acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela fiscalização, já que, por um lado, entraria no fluxo de caixa mensal como origem dos Recursos do Casal (rendimento auferido pela Sr. Elisa, por outro lado entraria como aplicação de recursos do casal (fl. 38).

Aplicação dos Recursos

a) Bens Imóveis

Conforme relatado no item 1.3 do Termo de Verificação Fiscal (fl.696), o Sr. João Carlos declarou na DIRPF 2009 a aquisição dos seguintes imóveis em 2008: apartamento 1302, Rua das Estrelas, em Nova Lima/MG, apartamento 1201, Rua Sebastião Fabiano e apartamento 504, Rua Desembargador Jorge Fontana, ambos em Belo Horizonte. Entretanto, a

fiscalização verificou que tais imóveis na realidade foram adquiridos em 2007, com eventos de pagamentos ao longo de 2007 e 2008.

Especificamente em relação ao apartamento 504 da Rua Desembargador Fontana, diante das várias versões apresentadas pelo Sr. João Carlos e os vendedores, conforme relatado nos itens 1.8, 1.17 e 1.27 (fls. 18, 21 e 28) e que o contrato de compra e venda mencionado na intimação foi desconsiderado, a fiscalização optou por lançar no fluxo de caixa a data e o valor constante da Escritura Pública de Compra e Venda do 2º Tabelionato de Notas, em consonância com o artigo 215 do Código Civil.

Diante da confirmação de que o valor de R\$ 490.000,00 declarado por Elisa Evangelista, na aquisição das casas nº 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 e 12 do Condomínio Mar da Pitinga, em Porto Seguro/BA foi confirmado pela empresa RSM Incorporadora Imobiliária, com a apresentação de documentos, tal montante também foi incluído como aplicação de recursos no fluxo de caixa.

b) Despesas Incorridas

Também foram consideradas como aplicação de recursos pelo casal, diversas despesas dedutíveis ou não na declaração de ajuste, como pagamentos à Cemig, Telemar, Net BH, condomínio, faturas de cartão de crédito, ITBI e despesas com instrução de dependente.

c) Outras Situações

Em virtude de na DIRPF 2008 apresentada por Elisa, não constar a existência de rendimentos auferidos, a qualquer título, no ano de 2007, mas ter sido informada a aquisição, em 2007, de 20% do Capital Social da empresa Projeto Engenharia e Logística Ltda., no valor de R\$ 10.000,00, a Sra. Elisa foi intimada a informar a origem e natureza dos recursos utilizados nessa aquisição.

Na resposta apresentada em 29/03/12, a Sr. Elisa informou: “*Segue anexo, cópia dos recibos de entrega das declarações do período de 2004 a 2006, comunico que havia acumulado valores de recebimentos anteriores, no qual tive condições de integralizar o capital social da empresa Projeto Engenharia e Logística Ltda., em 2007*”.

Todavia, conforme relato fiscal, fl. 40, os documentos apresentados, tratavam-se de meros recibos de entrega de declarações de ajuste por Elisa Evangelista, para o período de 2004 a 2006 com rendimentos brutos informados de R\$12.600,00, R\$15.000,00 e R\$4.050,00, não constituindo elemento de prova suficiente para justificar o acúmulo de recebimentos em exercícios anteriores e muito menos que tais valores foram utilizados na aquisição de 20% do Capital Social da Projeto Engenharia em 2007 no valor de R\$10.000,00.

A autoridade fiscal contesta a afirmação de Elisa Evangelista, porquanto na primeira alteração contratual da empresa Jesa Perfurações (que no mesmo ato sofreu alteração de denominação social para Projeto Engenharia e Logística Ltda.) **registrada na JUCEMG em 25/11/2002**, já constava a Sra. Elisa como proprietária de cotas sociais no valor de R\$ 10.000,00 (fl. 40/41).

Ainda no tocante ao procedimento fiscal que buscou elucidar a aplicação de recursos que vistas a mensurar o acréscimo patrimonial do casal, entendeu, no tocante à informação da DIRPF dos veículos Fiat Strada, placa GWQ-2534 e Audi A3, placa GWM-1070, Elisa Evangelista os adquiriu em 2004, em que pese tenha vindo a informar tais tal aquisição à Receita somente em 2009 (fl. 41).

Aplicação da Multa Qualificada

Foi aplicada multa qualificada, sob a justificativa de que os contribuintes, tanto nas declarações entregues à Receita Federal, quanto nas informações prestadas no curso do procedimento fiscal, prestaram informações falsas à Fazenda Nacional, evidenciando consciente intuito de ocultar o conhecimento da existência de rendimentos aplicados na aquisição de bens móveis e imóveis, o que gerou acréscimo patrimonial a descoberto.

Aduziu a autoridade fiscal que os pretensos rendimentos “isentos e não tributáveis” informados por João Carlos Carvalho no valor R\$ 2.970.000,00, e por Elisa Evangelista no valor de R\$ 1.060.000,0, nas DIRPF apresentadas à Receita Federal foram comprovados, concluindo que eles de fato nunca existiram.

Referiu que a inclusão da informação pelos fiscalizados em suas DIRPF teve o claro objetivo de ocultar, da Receita Federal, a percepção de rendimentos tributáveis de outra origem, já que, se até o ano de 2007, o único patrimônio conhecido dos fiscalizados era referente a participação no Capital Social da Empresa Projeto Engenharia e Logística Ltda, no valor de R\$ 40.000,00 para João Carlos e de R\$ 10.000,00 para Elisa, no período sob ação fiscal houve a aquisição de bens móveis e imóveis que, juntos, somam mais de R\$ 2.217.000,00 e a efetivação de despesas em montante superior a R\$ 45.000,00.

Aplicou a multa qualificada no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, em razão da ocorrência de sonegação fiscal prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/1946.

Impugnação

Notificado do lançamento fiscal em 04/09/2012 (fl. 559), a contribuinte apresentou impugnação (fls. 565/572), aduzindo em síntese:

a) Refere que o procedimento fiscal desenvolveu-se em decorrência de falsas acusações atribuídas pela Polícia Federal na ocasião da operação “João-de-Barro”. Argumento que com o não recebimento da denúncia oferecida pelo Ministério Público Federal, os fatos narrados pela autoridade fiscal não podem prosperar.

b) Quanto aos lucros, alega que a pessoa jurídica pode distribuí-los a seus sócios mesmo antes do encerramento do exercício fiscal. Cita o artigo 48 da Instrução Normativa SRF nº 93/1997 para afirmar que os valores pagos a este título são isentos de tributação, independentemente de apuração contábil. Relata que mesmo sendo optante pelo lucro presumido, a empresa Projeto Engenharia mantinha os livros diário e razão que foram devidamente encaminhados à fiscalização.

c) Acrescenta nos termos do artigo 32 da Lei 4357/64, que se a empresa parcela seus débitos, estes ficam com a exigibilidade suspensa, não sendo aplicada qualquer penalidade.

d) Os lucros recebidos foram comprovados mediante a **apresentação dos livros fiscais e recibos.**

e) A Contribuinte Elisa argumentou em relação aos R\$600.000,00 recebidos a título de doação do marido estão de acordo com o artigo 538 do Código Civil, não devendo ser tributada nos termos do artigo 39, XV do Decreto 3000/99, Regulamento do Imposto de Renda.. Refere que o ato previsto no Código Civil consiste em liberalidade de transferência de patrimônio ou vantagens a outra pessoa, bastando apenas a lavratura de instrumento particular, contrato sem nenhum outro tipo de requisito de validade. Entende que restou comprovada a doação, pela apresentação do contrato e pela inserção da informação na declaração de ajuste, ficou claramente demonstrada a aplicação os recursos, juntamente com os lucros recebidos, na aquisição de imóveis e outros bens. Ressalta que, embora não tenha recolhido o ITCMD, por desconhecer a legislação, não pode ser penalizado pelo órgão federal, sob pena de ocorrer bitributação.

Decisão da DRJ

A 9ª Turma da DRJ-BHE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo a exigência fiscal (fls.752/764). O referido vem bem elucidado na ementa que segue:

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008, 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for

tributados

justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis,

devidamente

comprovados.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. ORIGEM DE RECURSOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. DOAÇÃO. EMPRÉSTIMO. FALTA DE

COMPROVAÇÃO DO EFETIVO RECEBIMENTO. Consideram-se insuficientes o simples registro contábil da distribuição de

lucros, os recibos emitidos pelo próprio contribuinte na condição de sócio

e os contratos particulares de doação e de empréstimo sem registro em

cartório, desacompanhados da correspondente comprovação do ingresso

efetivo de numerário no patrimônio do contribuinte para dar suporte aos gastos realizados.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que presentes os elementos

que caracterizam, em tese, os crimes tipificados nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Em seus argumentos, expõe em síntese:

a) A rejeição da denúncia penal não impede a abertura de ação fiscal, pois os efeitos tributários não ficam prejudicados.

b) Variação patrimonial a descoberto. Origem dos Recursos. Entendeu a autoridade julgadora que a documentação e argumentos trazidos pela contribuinte não eram aptos para afastar a imputação. **Argumenta que os registros contábeis da Projeto Engenharia não acompanham as normas legais, havendo registro do Livro Diário somente três anos após o exercício, já durante a fiscalização, o que teria ocorrido tão somente para dar suporte às alegações produzidas na defesa.** Entende inadmissível que os valores constantes de comprovantes de recebimentos de lucros em diversos meses do ano sejam computados em único lançamento no dia 31/12.

c) Aponta a inconsistência do faturamento da empresa como incapaz de sustentar a distribuição de lucros indicada. Para tanto refere que *“as declarações apresentadas pela Projeto Engenharia que constava no ano de 2004 como inativa, em 2005 apresentou DIPJ sem faturamento, em 2006 declarou faturamento de R\$83.940,00, em 2007 declarou ter faturado R\$2.319.332,50 e em 2008 R\$53.720,00. Diante da discrepância de faturamento no decorrer desses anos, aliado ao fato de, em 2007, a empresa ter distribuído quase a totalidade do que faturou, ou seja, R\$1.900.000,00 e em 2008 ter distribuído R\$2.300.000,00 contra R\$53.720,00 de faturamento, correto o procedimento fiscal com vistas a apurar areal transferência de recursos da empresa para o contribuinte.”*

d) No tocante à doação de R\$ 600.000,00 realizada pelo Sr. João Carlos de Carvalho à contribuinte, a teve como não comprovada, pois a contribuinte além de afirmar que os recursos foram movimentados em espécie, registrou na peça de defesa que o contrato de doação, instrumento particular, não requer qualquer outro requisito de validade que não a assinatura do doador e do donatário, invocando o art. 221 do Código Civil. No mesmo sentido da inexistência fática da doação, aponta a não apresentação do recolhimento do ITCMD.

e) Em relação ao contrato de mútuo, entendeu que igualmente carecia de formalidades para que pudesse ser oponível a terceiros, citando novamente o art. 221 do Código Civil, agora cumulado ao art. 368 do Código de Processo Civil.

f) No tocante à aplicação de recursos afirma que *“Não foi aceito o valor de R\$10.000,00 lançado pela Sra. Elisa como integralização de 20% do capital social da empresa Projeto Engenharia, porque devidamente demonstrado nos autos que tal valor já havia sido registrado na JUCEMG na data de 25/11/2002. Também permanece inalterado o procedimento fiscal em relação à aquisição de veículos Fiat Strada e Audi pela Sra. Elisa, já que a compra ocorreu no ano de 2004.*

g) No tocante à multa de 150%, entendeu pela sua exigência, uma vez que “tanto o contribuinte quanto sua esposa prestaram informações inverídicas nas declarações de ajuste de 2008 e 2009 e durante o curso da ação fiscal. Prova disso é que as diversas informações relativas a rendimentos isentos e não tributáveis vieram desacompanhadas da comprovação de transferência de numerário, sempre justificadas pela suposta existência de pagamentos em espécie, mesmo para trânsito de quantias muito elevadas. Também deve ser registrado que o contribuinte, de maneira totalmente dissociada da legislação tributária, buscou adequar as inconsistências apresentadas nas declarações de ajuste com registros irreais na contabilidade da empresa da qual são sócios.”

Recurso Voluntário

O recorrente foi notificado do resultado do julgamento de sua impugnação em 26/02/2013, tendo interposto recurso voluntário em 26/03/2013 (fls. 772/784), repisando os argumentos anteriormente esgrimados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FABIO BRUN GOLDSCHMIDT - Relator

Analisando o Recurso Voluntário interposto, insurge-se a contribuinte quanto aos seguintes pontos:

- a) Não recebimento da denúncia na ação penal configura presunção de inocência, e afasta a má-fé da contribuinte.
- b) A origem dos rendimentos restou comprovada, dando-se através da distribuição de lucros da empresa Projeto Engenharia e Logística; de doação recebida em 2008;
- c) Inaplicabilidade da multa de 150% por não ter ocorrido a situação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

É o que se passa a analisar.

Não recebimento da Denúncia – Presunção de inocência.

A presente ação fiscal originou-se da Operação João de Barro pela Polícia Federal, que objetivou identificar o desvio de verbas públicas, supostamente comandado pelo Deputado Federal João Magalhães, envolvendo emendas parlamentares que destinavam verbas federais para obras de infraestrutura nos Municípios Mineiros.

Conforme documentação que trouxe quando da impugnação (fls. 623/684), a denúncia penal não foi recebida em relação Elisa Evangelista, em razão de não ter sido *“devidamente exposta e individualizada, na denúncia oferecida em 05/05/2010, a forma como os acusados teriam contribuído para a prática dos crimes a eles imputados”* (fls. 629). Cumpre salientar, todavia, que segundo a própria manifestação da Procuradora da República (fls.682/683), o não recebimento da denúncia não formou coisa julgada, não sendo referido nos autos a superveniência de outra denúncia.

Dito isso entendo que o não recebimento da denúncia não traz qualquer influência ao presente julgamento.

Isso porque se trata de objeto diverso da autuação. Consoante narra nas folhas 624/625, Elisa Evangelista de Oliveira Carvalho e outros denunciados supostamente *“associaram-se em quadrilha ou bando, para o fim de solicitar e obter, para si ou para outrem, vantagem ou promessa de vantagem, a pretexto de influir em ato praticado por funcionário público no exercício da função, sendo que parte da vantagem se destinava ao próprio servidor público; para fornecer ou prometer vantagem indevida a funcionário público, para determiná-lo a praticar ato de ofício em desacordo com seu dever legal; para frustrar ou fraudar, mediante ajuste, o caráter competitivo do procedimento licitatório, com o intuito de obter para si ou para outrem, vantagem decorrente da adjudicação do objeto da licitação”*.

Resta evidente que a conduta narrada em nada se refere à infração tributária imputada a ora recorrente.

Acréscimo Patrimonial a Descoberto – Comprovação da origem dos Recursos

A questão ventilada no Recurso Voluntário cinge-se a:

- Dividendos
- Doações

Entendo não haver sido devidamente comprovada a origem dos Recursos pela contribuinte.

Todavia, para a compreensão da controvérsia, necessário fazer uma análise em conjunto dos argumentos e das provas trazidas por **João Carlos de Carvalho**.

Em resposta ao Termo de Início de Fiscalização (fls. 148/277), João Carlos de Carvalho traz recibos de distribuição de Lucros recebidos da Projeto Engenharia e Logística Ltda (fls 166/172) na qual atesta o recebimento das seguintes quantias:

DATA	VALOR (R\$)
26/3/2007	50.000,00
22/10/2007	100.000,00
27/11/2007	230.000,00
5/12/2007	170.000,00
14/12/2007	230.000,00
20/12/2007	150.000,00
31/12/2007	590.000,00
TOTAL	1.520.000,00

Na mesma resposta, o contribuinte traz cópia do Livro Diário da Empresa referente ao ano de 2007, sem qualquer comprovação de inscrição e registro no órgão competente (fls. 174/177); bem como o Balanço Patrimonial do mesmo período (fls. 178/180). **Ali consta a distribuição de lucros para o Sr. João Carlos na monta de R\$ 1.520.000,00, e para a Sra. Elisa Evangelista no valor de R\$ 380.000,00, em 31/12/2007.**

A empresa, intimada a se manifestar acerca do pagamento de dividendos aos sócios, de acordo com o Termo de Intimação nº 023/2012 (fls. 442), traz os mesmos recibos

trazidos por seu sócio, e nas fls. 443/455 traz na íntegra os Livros Diário dos anos de 2007 e 2008, ambos registrados na Junta Comercial em 7/6/2011, sob autenticação nº 99206349.

Nesse ponto, agiu corretamente a fiscalização ao buscar outros meios para comprovar a distribuição de lucros que não só somente a apresentação de recibos e o livro diário apresentado.

Preceitua o RIR/99 que a empresa é obrigada não só a escriturar os fatos contábeis, mas também manter os documentos hábeis e idôneos que comprovem os fatos nela registrados, nos termos do art. 923:

Art.923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

No tocante ao Livro Diário, a obrigatoriedade de seu registro está prevista no Código Civil em seu artigo 1.180 que determina que *“Além dos demais livros exigidos por lei, é indispensável o Diário, que pode ser substituído por fichas no caso de escrituração mecanizada ou eletrônica”* e ser artigo 1.181, que refere que *“salvo disposição especial de lei, os livros obrigatórios e, se for o caso, as fichas, antes de postos em uso, devem ser autenticados no Registro Público de Empresas Mercantis.”*

Vale lembrar que a Resolução CFC nº 1.330/11, que regula a escrituração contábil define em seus itens 26 e 27 que a *“Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou compõem a escrituração”*, sendo considerada hábil *“quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos “usos e costumes”*.

O registro extemporâneo do Livro Diário, posteriormente ao início da fiscalização e decorridos mais 3 anos dos fatos que originaram a situação nele registrada, não tem o condão de, a priori, constituí-lo como documentação hábil para o fim proposto pelo Recorrente.

Assim, considerando que os autuados Sr. João Carlos Carvalho e Elisa Evangelista são os dois únicos sócios da empresa Projeto Engenharia e Logística Ltda (fls. 247), e dada a ausência de registro do Livro Diário em Registro Público na época da fiscalização, necessário que se vislumbrasse outros indícios comprobatórios da distribuição de lucros alegada. Igualmente, aqui não andou bem na comprovação a contribuinte, como bem lançado pela decisão *a quo*: *“No caso dos lucros distribuídos, os elementos apresentados pela autoridade fiscal são mais que plausíveis quando da solicitação da comprovação da transferência de recursos da fonte pagadora para o contribuinte. Isto porque, os registros contábeis da Projeto Engenharia não acompanham as normas legais e os princípios de contabilidade. Referida empresa, da qual o contribuinte é o principal sócio, preocupou-se em registrar a contabilidade no órgão competente mais de três anos após o prazo previsto na legislação e já no curso do procedimento fiscal. Situação puramente casuística que ocorreu apenas para tentar dar suporte às simples alegações produzidas na peça de defesa. A boa técnica contábil exige que os lançamentos sejam registrados nos livros em ordem cronológica à medida que forem ocorrendo. Não se pode admitir que valores constantes de comprovantes*

de recebimentos de lucros em diversos meses do ano sejam computados em único lançamento no dia 31/12. Não bastasse a ausência de clareza até aqui exposta, a fiscalização ainda cuidou de analisar as declarações apresentadas pela Projeto Engenharia que constava no ano de 2004 como inativa, em 2005 apresentou DIPJ sem faturamento, em 2006 declarou faturamento de R\$83.940,00, em 2007 declarou ter faturado R\$2.319.332,50 e em 2008 R\$53.720,00. Diante da discrepância de faturamento no decorrer desses anos, aliado ao fato de, em 2007, a empresa ter distribuído quase a totalidade do que faturou, ou seja, R\$1.900.000,00 e em 2008 ter distribuído R\$2.300.000,00 contra R\$53.720,00 de faturamento, correto o procedimento fiscal com vistas a apurar a real transferência de recursos da empresa para o contribuinte.

Diante disso, não pode ser acatada como origem de recurso a distribuição de lucros alegada pela contribuinte. No mesmo sentido, já se posicionou este Tribunal:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2005

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LUCROS DISTRIBUÍDOS. COMPROVAÇÃO. Os rendimentos isentos e não tributáveis recebidos pelo contribuinte a título de distribuição de lucros de pessoa jurídica, do qual o contribuinte é sócio, podem ser considerados na análise da evolução patrimonial somente quando comprovados por documentação hábil e idônea.

PRESUNÇÕES LEGAIS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. A lei somente autoriza a presunção de omissão de rendimentos nos casos em que a autoridade lançadora comprove gastos e/ou aplicações incompatível com os recursos tributados, isentos e não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte. Recurso Negado

(Relator(a) ALICE GRECCHI Nº Acórdão 2102-002.959, Sessão de 16 de abril de 2014)

Na DAA 2009 igualmente verifica-se que a contribuinte Elisa Evangelista declarou rendimentos isentos e não tributáveis no valor de R\$ 600.000,00, a título de demais rendimentos isentos e não tributáveis (fl. 513). Sobre esses valores refere em suas razões serem decorrentes de doação recebida de seu marido, em moeda corrente nacional.

De igual forma, não pode ser conhecida como comprovação de origem dos rendimentos a doação no valor doação de R\$ 600.000,00 recebida do seu marido.

Em outras situações, posicionei-me que as doações ocorridas de parentes de 1º Grau operam-se sob o pálio da informalidade aceitável, sendo muitas vezes inexigível qualquer espécie de contrato escrito para a formalização do negócio jurídico. Nesse sentido:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DOAÇÃO DE NUMERÁRIO ENTRE PARENTES DE 1º GRAU. INFORMALIDADE ACEITÁVEL. COMPROVAÇÃO. Tratando-se de doações de mãe para filho, na qual impera a informalidade, e

verificando que as operações foram consignadas nas declarações de rendimentos da doadora e do donatário, bem como a primeira possuía suporte financeiro para tanto, pela venda comprovada de imóvel, consideram-se comprovadas documentalmente as doações informadas. Precedentes. Quanto ao crédito a receber, houve a comprovação do mesmo, por documentos hábeis e idôneos, quais sejam Instrumento Particular de Confissão de Dívida e Nota Promissória devidamente registrada no Registro de Títulos e Documentos, indicando a natureza, o valor e a data de sua ocorrência.

(Relator(a) FABIO BRUN GOLDSCHMIDT Nº Acórdão: 2202-002.497)

Todavia, no presente caso, entendo não ser cabível o mesmo entendimento. Isso porque, além do contrato de doação, onde, registre-se, não consta registro público, nem testemunha (fl. 61) e da Declaração de Imposto de Renda do beneficiário (fls. 514), não foi feita qualquer outra prova de que os valores sejam decorrentes de uma doação. Não foi trazido aos autos comprovação de existência de depósitos ou transferência de valores que vinculem a operação ao doador. Mesmo considerando que a doação de R\$ 600.000,00 tenha se dado em moeda corrente, poderia ter sido feita prova do saque de tal valor por parte do doador, esposo da contribuinte, ou, ainda, juntada a DAA do pai.

Vale destacar que a exigência de comprovação do ITCD, ao contrário do alegado pelo Recorrente, não tem qualquer caráter de *bis in idem*. Trata-se de mera tentativa de comprovar a ocorrência da doação alegada, no que não logrou êxito o recorrente.

Nesse sentido, precedente deste Tribunal:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2005

(...)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. NUMERÁRIO EM CAIXA.

Havendo questionamento por parte da autoridade fiscalizadora acerca dos valores informados na declaração de bens e direitos, da declaração de ajuste anual de IRPF, a título de “numerário em caixa”, para que tais quantias possam ser consideradas na apuração da variação patrimonial, é necessário que o contribuinte apresente elementos de prova aptos a permitirem a convicção de que o dado declarado corresponde à realidade.

DOAÇÃO. MÚTUO. COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES.

Havendo dúvidas quanto à veracidade das operações de mútuo e doação, informadas na declaração de ajuste anual de IRPF, podem ser exigidos documentos que comprovem que o numerário efetivamente ingressou no patrimônio do beneficiário. Na ausência de tais elementos, legítima a descaracterização dessas operações.

OPERAÇÕES DESCRITAS EM DOCUMENTO PARTICULAR. VALIDADE.

As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário, não sendo válidas contra terceiros.

(...)

(Relator(a) WALTER REINALDO FALCAO LIMA; nº Acórdão: 2801-002.715)

Todavia, mesmo que diverso o entendimento, e comprovada a doação, seu registro não acarretaria mutação no acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela fiscalização, já que, por um lado, entraria no fluxo de caixa mensal como origem dos Recursos do Casal (rendimento auferido pela Sr. Elisa), por outro lado entraria como aplicação de recursos do casal (fl. 38).

Assim sendo, não havendo a devida comprovação por parte da contribuinte quanto às suas alegações de defesa, entendo necessária a manutenção do crédito tributário.

Multa Qualificada

Insurge-se o Recorrente quanto à aplicação da multa qualificada no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, em razão da ocorrência de sonegação fiscal prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/1946.

A aplicação da multa qualificada é justificável somente quando o contribuinte tenha procedido em uma das três condutas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964, quais sejam, sonegação, fraude ou conluio. Tais condutas, podem ser assim definidas:

Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Conluio, por sua vez, é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

No caso, acusa-se a contribuinte Elisa Evangelista de ter prestado declarações falsas, tanto nas Declarações entregues à Receita Federal, exercícios de 2008 e 2009, como nas informações prestadas no curso do procedimento fiscal, listadas no item 2, do Termo de Verificação Fiscal (fls. 30/42). Refere a fiscalização que tal conduta evidencia consciente intuito de **ocultar o conhecimento**, por parte da autoridade fazendária, da existência de rendimentos, aplicados na aquisição de bens móveis e imóveis, o que gerou acréscimo patrimonial a descoberto (fls. 42). Em suma, a Fiscalização acusou a contribuinte dos seguintes atos:

- 1) Ter se utilizado da contabilidade da empresa Projeto Engenharia e Logística Ltda, com o intuito de justificar seu acréscimo patrimonial a descoberto, criando uma distribuição de lucros inexistente (fls. 42). A

contribuinte declarou na DIRPF 2009 ter auferido Rendimentos Isentos Não Tributáveis no valor R\$ 460.000,00 referentes a lucros e dividendos recebidos da empresa Projeto Engenharia e Logística Ltda. Relata o termo de intimação fiscal que, como prova da ocorrência da distribuição de lucros, a contribuinte apresentou em 29/03/12, recibo de Distribuição de Lucros na importância de R\$ 460.000,00, relativo ao período 2007, observando que tal recibo foi firmado pela própria Sra. Elisa, no dia 29/03/2012, mesma data da resposta encaminhada (fl. 37). Refere que no Livro Diário apresentado consta, no lançamento de 31/1/2/07, o valor de R\$ 380.000,00 e não R\$ 460.000,00, como informado pela contribuinte. **Em resumo, vê-se que a acusação é de que o contribuinte alterava a contabilidade e as declarações próprias e da empresa como forma de justificar a distribuição de rendimentos isentos e não tributáveis para a sua pessoa física.**

- 2) Ter forjado contrato de doação no valor de R\$ 600.000,00, efetuada pelo Sr. João Carlos de Carvalho, esposo da contribuinte. Afirma o Termo de Verificação Fiscal (fls. 37) que a comprovação da doação realizada restringia-se a uma declaração assinada pelo Sr. João Carlos e pela contribuinte, sem qualquer outra formalidade. **Em suma, entendeu que a contribuinte forjou um contrato de doação com seu pai como forma de justificar o recebimento de rendimentos isentos e não tributáveis na sua DAA.**
- 3) No tocante à aquisição de bens imóveis, refere que a **Contribuinte declarou a aquisição de imóveis como ocorridas em 2008, quando na fiscalização verificou-se que ocorridas na verdade em 2007 (fl. 39).**
- 4) Refere que a contribuinte prestou declaração inexata na sua DAA, uma vez que afirmou não ter recebido quaisquer rendimentos no ano de 2007 e naquele período ter declarada a aquisição de participação societária na Projeto Engenharia e Logística Ltda. Acrescenta que a fiscalização ficou estarrecida ao verificar que a contribuinte já constava no corpo societária da referida empresa desde 2002.
- 5) No tocante à aquisição de bens móveis, a fiscalização, **acusa a contribuinte de ter prestado declaração inexata**, porquanto declarou a aquisição somente no exercício de 2009 acerca de do Veículo Fiat/Strada Trekking, placa GWK-2534 e Audi A3, placa GWM-1070que foram adquiridos em 2004..

A todas essas condutas, a autoridade fiscal imputou aos contribuintes (José Carlos Carvalho e Elisa Evangelista) a conduta de sonegação. Na sua fl. 43, acrescenta a conduta descrita como crime de sonegação fiscal, prevista no 1º, inciso I, da Lei nº 4.729/65, segundo o qual constitui crime de sonegação fiscal *prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;* e também a Lei 8.137/90, que regula os crimes contra a ordem tributária, segundo o qual constitui crime de sonegação fiscal *omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;*

Ocorre que para fins de aplicação da multa qualificada, por referência expressa do art. 44, § 1º, da Lei nº 4.502/64, deverá ser adequadamente enquadrado em uma das condutas expressas nos arts. 71 a 72 da Lei nº 4.502/64.

Dito isso, analisando as condutas elencadas nos itens 1 a 3, percebe-se nitidamente a tipificação de um conluio, isto é, a união de duas pessoas que agem em conjunto e dolosamente para a consecução de um dos fins previstos nos art. 71 ou 72. Vale aqui dizer que o conluio não é o crime de sonegação e fraude em co-autoria, mas a prática de uma preparação dolosa visando um dos fins previstos nos outros dois tipos. No item 1, por exemplo, a acusação é de que teria havido a união da autuada com a Pessoa Jurídica para inserir informação de distribuição de lucros na contabilidade, e assim gerar rendimentos isentos não tributáveis. De igual forma, o arranjo com terceiros para fins de forjar um contrato de doação.

Seja nos casos 1 ou 2, retro, seja nas condutas descritas nos itens 3 a 5, retro, acusa-se a contribuinte de forjar documentos e informações FALSAS com o intuito de impedir a ocorrência do fato gerador ou excluir suas características essenciais. Exatamente o tipo legal do art. 72, ou seja, FRAUDE.

Em nenhum dos casos, acusou-se o contribuinte de impedir meramente o CONHECIMENTO dos fatos. Pelo contrário, o contribuinte:

- 1) Apresentou a DIPJ da empresa onde constava a distribuição dos lucros, bem como lançou no livro Diário/Razão os valores referentes à distribuição, tendo ambos os sócios feito constar a distribuição nas suas respectivas declarações. Ainda, foram apresentados os recibos referentes à distribuição dos dividendos. Sendo assim, os contribuintes sempre prestaram as informações solicitadas e trouxeram os documentos que entenderam pertinentes para os esclarecimentos do feito. Fica claro que, em nenhum momento, o contribuinte buscou impedir o conhecimento dos fatos pela autoridade fiscal;
- 2) De igual forma, no caso da declaração de doação, o contribuinte deu a conhecer o contrato de doação, bem como o declarou na sua respectiva Declaração;
- 3) No caso das declarações inexatas prestadas na aquisição de bens móveis e imóveis, igualmente o contribuinte apresentou e noticiou sua aquisição nas respectivas declarações. Igualmente não houve qualquer tentativa de impedir o fiscal de ter conhecimento dos fatos relatados.
- 4) No que toca à declaração de aquisição de participação societária, prestou informações na DAA, bem como foram apresentados os contratos sociais quando solicitados.

Percebe-se que, em todos os casos, o contribuinte NÃO BUSCOU OCULTAR os fatos geradores, não operou sobre o conhecimento da autoridade fiscal. O que ele fez foi buscar IMPEDIR A OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES OU, MESMO, EXCLUIR OU MODIFICAR SUAS CARACTERÍSTICAS ESSENCIAIS, mediante contratos falsos (de doação), adulteração de contabilidade para prever uma distribuição de lucros inexistente e na aposição de informações falsas em sua DAA. Com isso, tinha o intuito claro de suprimir característica essencial ao fato gerador.

A fraude fiscal é aquela em que o agente busca dolosamente, através de subterfúgios, impedir total ou parcialmente a tributação. Assim, cria-se dolosamente um artifício enganoso que seja capaz de IMPEDIR A OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES OU EXCLUIR SUAS CARACTERÍSTICAS ESSENCIAIS. A fraude atua, portanto, na própria materialidade do tributo. No caso dos autos, configura-se a fraude pelo fato de criar uma distribuição de dividendos artificial, mediante escrituração, contabilização e declaração de lucros, quando na verdade nada ocorreu. Ou ainda, manipular a declaração do imposto de renda inserindo informações nas declarações extemporaneamente como forma de aproveitar-se do fluxo de rendimento no período.

Com a sonegação já ocorre diferente. Tratando-se de ato doloso que busca **impedir o conhecimento** da autoridade fiscal, trata-se de situação onde não há a criação de realidade artificiosa, mas somente a ocultação da conduta, como forma de não permitir que autoridade tome conhecimento de sua ocorrência. Verifica-se que nenhuma das hipóteses descritas no Termo de Verificação Fiscal, se coaduna a tal descrição. Seja a prática de manipular a contabilidade da empresa, seja no ato de criar um negócio jurídico que não ocorreu de fato, ou ainda prestar declarações inexatas, o contribuinte não está negando o conhecimento à autoridade fiscal, mas dando a ele o conhecimento de um artifício, uma realidade criada com o intuito de impedir a ocorrência do fato gerador.

Sendo assim, trata-se, claramente, de condutas diversas daquela de que trata o art. 71 (sonegação), e que é exatamente aquela em que a fiscalização buscou enquadrá-lo, consoante se lê das fls.42/44.

Isso posto, voto pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do recurso voluntário, tão somente, para reduzir ao patamar de 75% a multa de ofício aplicada, desqualificando-a

(Assinado Digitalmente)

FABIO BRUN GOLDSCHMIDT - Relator