



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

Processo n° 15586.000660/2010-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-002.455 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2014
Matéria IRPF
Recorrente BRUNO REIS FINAMORE SIMONI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

NORMAS PROCESSUAIS. PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, de matéria não impugnada, impede o conhecimento de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. CARACTERIZAÇÃO.

Constitui omissão de rendimentos decorrente de variação patrimonial a descoberto quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo provar que aqueles acréscimos têm origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos a tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DE COTITULAR DE CONTA BANCÁRIA. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Não há nulidade em razão da ausência de intimação de cotitular de conta bancária para fins de comprovação de acréscimo patrimonial a descoberto. A obrigatoriedade de intimação de cotitular de conta bancária prevista no § 6º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 e na Súmula do CARF nº 29 aplica-se apenas a lançamento tributário com fundamento em omissão de rendimentos com base em depósitos bancários.

ERRO DE SUJEIÇÃO PASSIVA. SEPARAÇÃO JUDICIAL POSTERIOR À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

O lançamento tributário considera a realidade dos fatos à época da ocorrência da hipótese de incidência do imposto. O fato de o contribuinte ter seu patrimônio reduzido em razão de separação judicial posterior à ocorrência do

fato gerador não é causa para seu afastamento do pólo passivo da obrigação tributária.

MULTA QUALIFICADA OMISSÃO DE RENDIMENTOS. AUSÊNCIA DE FRAUDE, CONLUÍO E SONEGAÇÃO. SÚMULA 14 DO CARF

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

MULTA QUALIFICADA OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CONDUTA. PESSOA JURÍDICA. SÓCIO. TEORIA DE PERSONIFICAÇÃO

A elaboração de documentação fiscal pela pessoa jurídica com intuito de respaldar lucros não recebidos pelo contribuinte, pessoa física, é conduta da pessoa jurídica e não do contribuinte. Com base na teoria de personificação a conduta da pessoa jurídica não pode ser atribuída ao sócio, salvo comprovação de desvio de poder.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. OBRIGATORIEDADE.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer parcialmente das "Razões Aditivas de Recurso Voluntário", apenas quanto às preliminares de ilegitimidade passiva e de nulidade por falta de intimação do cônjuge, vencida a Conselheira NATHÁLIA MESQUITA CEIA (Relatora), que conheceu das razões aditivas em maior extensão. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH. Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%. Vencidos os Conselheiros NATHÁLIA MESQUITA CEIA (Relatora) e GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado) que, além disso, excluíram os juros de mora incidentes sobre a multa de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH. Fez sustentação oral pelo Contribuinte o Dr. Bruno dos Santos Padovan, OAB/DF 28.460.

Assinado Digitalmente

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Presidente.

Assinado Digitalmente

NATHÁLIA MESQUITA CEIA - Relatora.

Assinado Digitalmente

EDUARDO TADEU FARAH - Redator designado.

EDITADO EM: 12/08/2014

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/08/2014 por NATHALIA MESQUITA CEIA, Assinado digitalmente em 12/08/20

14 por NATHALIA MESQUITA CEIA, Assinado digitalmente em 13/08/2014 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado

digitalmente em 15/08/2014 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), ODMIR FERNANDES (Suplente convocado), GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, EDUARDO TADEU FARAH, NATHALIA MESQUITA CEIA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD.

Relatório

Por meio do Auto de Infração de fls. 682 lavrado em 08/07/2010, exige-se do Contribuinte - **BRUNO REIS FINAMORE SIMONI** - o montante de R\$ 458.169,66 de imposto de renda da pessoa física (IRPF), R\$ 210.024,97 de juros de mora e R\$ 687.254,49 de multa de ofício qualificada, totalizando um crédito tributário de R\$ 1.355.449,12 (atualizados até a data da autuação) referente ao IRPF exercício de 2006 (ano-calendário 2005).

O lançamento decorre de Omissão de Rendimentos, tendo em vista a Variação Patrimonial a Descoberto, onde se verificou o excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados e/ou comprovados.

O termo de Constatação e Encerramento da Ação Fiscal de fls. 668 relata os seguintes fatos:

- Em decorrência da operação fiscal denominada “RENDIMENTOS ISENTOS”, foi enviado ao Contribuinte Termo de Início de Ação Fiscal nº 101/2008, datado de 10/03/2008, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 07.20100.2008-00425-0.
- Considerando que o Contribuinte não apresentou todos os documentos solicitados, foram feitas requisições de informações sobre movimentação financeira (RMF) aos Banco Bradesco S/A, HSBC Bank Brasil S/A, Banco Santander Brasil S/A, Banco ABN AMRO Real S/A e Banco Safra S/A, os quais atenderam a RMF.
- O Contribuinte quando solicitado que comprovasse a distribuição de lucros recebido da Finamore Simoni Advogados Associados apresentou a página 17 do Livro Razão (fls. 29). A pessoa jurídica, quando requisitada a demonstrar o efetivo pagamento dos dividendos ao Contribuinte, também apresentou a página 17 do Livro Razão (fls. 514). Entretanto, a fiscalização ao confrontar os dois documentos apurou que o documento entregue pela pessoa jurídica não possuía o mesmo teor do Livro apresentado pelo Contribuinte. Assim, foi requerido à pessoa jurídica que entregasse os livros Razão e Diário.
- Uma vez que o Livro Diário não estava autenticado pela Junta Comercial, foi requisitado à Finamore Simoni Advogados Associados que apresentasse novo Livro Diário autenticado, vindo apresentar Livro Diário autenticado pela OAB, que contem 06 folhas a mais que o Livro Diário anteriormente apresentado.
- A fiscalização verificou no Balanço Patrimonial (fls. 543) que o saldo de lucros acumulados até o ano-calendário de 2004 é de R\$ 325.854,09, tendo apresentado prejuízo no ano-calendário de 2005 de R\$ 17.323,86, informação esta que difere da informação contida no livro Razão às fls. 555. Assim, com base neste Balanço Patrimonial, não haveria que se falar em distribuição de lucros, uma vez que a pessoa jurídica não possuía lucros acumulados em montante suficiente para a distribuição.

- Instado a justificar o TED no Banco Bradesco em 03/05/2005, no valor de R\$ 418.897,02, tendo como beneficiária a Fundação Banestes de Seguridade Social, o Contribuinte informou que se trata de pagamento de parcela de terreno adquirido por Finamore Simoni Advogados Associados, pois, tendo em vista que a pessoa jurídica não possuía recursos naquela data, o Contribuinte efetuou o pagamento em benefício da pessoa jurídica.
- Da análise de sua Declaração de Bens e Direitos às fls. 07 e 08, a fiscalização verificou aumento patrimonial no montante de R\$ 845.487,02 no ano-calendário de 2005. Neste mesmo ano, o Contribuinte declarou rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas no montante de R\$15.000,00 e de tributação exclusiva no montante de R\$ 25.121,16, totalizando R\$ 40.121,16 de rendimento tributáveis, conforme fls. 06.
- O Contribuinte declarou rendimentos isentos, a título de lucros distribuídos, no montante de R\$ 1.200.000,00 (fls. 05), enquanto a DIPJ da Finamore Simoni Advogados Associados, entregue em 30/06/2006 não continha informação de distribuição de lucros aos sócios.
- Após recebimento do Termo de Início de Ação Fiscal, em 12/03/2008, a Finamore Simoni Advogados Associados apresentou, em 14/04/2008, Declaração Retificadora da pessoa jurídica acrescentando a ficha 47A – Rendimentos de Dirigentes, Sócios ou Titular – que informa a distribuição de R\$ 1.200.000,00 ao Contribuinte, respaldando, assim, os rendimentos isentos constantes na Declaração de Ajuste Anual (DAA) do Contribuinte ora fiscalizado.
- O Contribuinte apresentou ainda Balanço Patrimonial da Finamore Simoni Advogados Associados (fls. 28), onde constaria, saldo de lucros acumulados no valor de R\$ 3.325.854,09, com distribuição no ano-calendário de 2005, do montante de R\$ 3.000.000,00, restando saldo em 31/12/2005 no valor de R\$ 325.854,09.
- A referida pessoa jurídica apresentou Livro Razão (de fls.439) com a mesma informação quanto ao saldo da conta lucros acumulados em 01/12/2005 e 31/12/2005.
- Conforme já relatado houve ainda, apresentação de dois Livros Diários, onde o segundo apresenta algumas páginas adicionais que o inicialmente apresentado. Porém, os dois apresentam o mesmo Balanço Patrimonial, conforme fls. 543 e 645, onde se verifica que o saldo de lucros acumulados até o exercício de 2004 era de R\$ 325.854,09, descaracterizando a veracidade da página do Livro Razão de fls. 514, assinado pelo próprio Contribuinte quanto à existência de lucros acumulados até o ano-calendário de 2005 no valor de R\$ 3.325.854,09.
- Não foi apresentada qualquer documentação hábil e idônea que comprovasse o repasse do valor de R\$1.200.000,00 da pessoa jurídica para a conta do Contribuinte.
- De acordo com as informações colhidas junto às instituições financeiras, o Contribuinte teve dispêndios pagos com cartões de créditos no montante de R\$ 184.039,35, sendo este valor 400% do valor dos rendimentos declarados como tributáveis.
- Neste contexto, foi elaborado Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial, relativo ao ano-calendário de 2005 apurando-se a infração de Variação Patrimonial a Descoberto, no montante de R\$ 1.675.589,70, uma vez que os dispêndios excederam os rendimentos declarados pelo Contribuinte como tributáveis. Aqui, desconsiderou-se os valores declarados a título de dividendos, em razão da não comprovação do recebimento dos mesmos.
- A multa de ofício foi qualificada considerando o intuito de fraude, na medida em que o Contribuinte apresentou contabilidade forjada, com intuito de respaldar lucros não recebidos e inclusive apresentando divergências com suas próprias respostas: (i) o Contribuinte afirmou ter pago parcela referente a terreno comprado pela Finamore Simoni Advogados Associados, tendo em vista que a empresa não dispunha de numerário em maio do ano-calendário de 2005, para o pagamento do valor de R\$ 418.897,02. No entanto, apresentou livros contabilizando que tal

pagamento foi feito pela pessoa jurídica, quando restou comprovado o pagamento através de TED feito pelo Contribuinte, com saldo existente em sua conta-corrente no Bradesco e (ii) no curso da fiscalização, foram apresentadas cópias de livros contábeis não condizentes com fatos ocorridos, com o único intuito de respaldar rendimentos isentos inseridos em sua Declaração de Ajuste Anual, para respaldar aumento patrimonial no ano-calendário de 2005.

- Foi lavrada a representação fiscal para fins penais, formalizada no processo nº 15586.000661/2010-59.

O Contribuinte tomou ciência do Termo de Encerramento da Ação Fiscal em 16/07/2010 (AR Postal fls. 691), tendo apresentado Impugnação (fls. 693), tempestiva, em 12/08/2010, na qual trouxe as seguintes alegações:

- **AUSÊNCIA DO CUMPRIMENTO DE REQUISITOS LEGAIS PELA FISCALIZAÇÃO** - os Termos de Continuação de Ação Fiscal às fls. 203, 206, 210, 213 e 657 são ilegais, uma vez que não observaram os requisitos estabelecidos na Portaria/SRF nº 3.007/2001, ou seja, não constam as datas de encerramento, falta informações exigidas no § 1º do art. 12 da referida Portaria e as prorrogações não foram autorizadas pela autoridade outorgante (Delegado da Receita Federal) na forma definida no art. 13 da mesma Portaria. Requerendo assim a nulidade do auto de infração.
- **DO ÔNUS DA PROVA** - Entende que a legalidade estrita e objetiva (art. 97 do Código Tributário Nacional - CTN) e a verdade material (art. 142 do CTN) exigem a necessária produção de prova objetiva e concreta pela fiscalização e a comprovação da efetiva ocorrência da hipótese de incidência do tributo, mesmo quando se trata de presunção legal.
- **DAS CÓPIAS DO LIVRO DIÁRIO** - Quanto à alegação da fiscalização no sentido de que há divergência de páginas entre as cópias dos Livros Diários apresentados, alega o Contribuinte que as cópias de fls. 450-475 e 551-581 apresentadas em 06/05/2010 e 06/06/2010 respectivamente, são exatamente as mesmas. A diferença de páginas deve-se à fl. 02 do segundo Livro apresentado e, no final, às fls. 28 a 31. Esses acréscimos de páginas não influenciaram na apuração de resultado do ano-calendário de 2005. Registra, ainda, que nas cópias do Livro Diário as contas são as mesmas, os valores idênticos, sem nenhum acréscimo que modificasse o resultado do exercício.
- **DOS LUCROS ACUMULADOS ATÉ 2004 DISTRIBUÍDOS NO ANO-CALENDÁRIO DE 2005** - Quanto à alegação da fiscalização de que o saldo de lucros acumulados até o ano-calendário de 2004 era de R\$ 325.854,09, descaracterizando a veracidade do Razão Analítico de 01 a 31 de dezembro de 2005, no qual informa Lucros Acumulados até o ano de 2005, o valor de R\$ 3.325.854,09 (fl. 514), aduz que o Balanço Patrimonial é de 31/12/2005, ou seja, ano-calendário de 2005. Acrescenta que do saldo de lucros acumulados até 2004 sobrou R\$ 325.854,09 em 31/12/2005, ou seja, do saldo inicial de R\$ 3.325.854,09 em 31/12/2004, deduzido o valor de R\$ 3.000.000,00 da distribuição de lucros em 2005, resta R\$ 325.854,09. Isso comprova que houve a distribuição dos lucros acumulados até o ano-calendário de 2004, de modo que, no final do ano-calendário de 2005, resultasse num menor valor de lucros acumulados até 2004 a distribuir. Disse mais, que durante o ano-calendário de 2005, a conta nº 00255, subconta 25502 – Lucros Acumulados até o exercício de 2004 indica que do saldo de lucros acumulados existente em 01/01/2005 de R\$ 3.325.854,09, foram distribuídos proporcionalmente à participação de cada sócio nos meses de janeiro a junho de 2005, perfazendo o montante de R\$ 3.000.000,00, conforme razão analítico do período de 01 a 31 de dezembro de 2005. Afirma que não ocorreu distribuição de lucros do ano-calendário de 2005, tendo em vista que a sociedade simples apresentou prejuízo de R\$ 17.323,86. Acrescenta que

em 31/12/2005 não há qualquer diferença entre o valor de lucros acumulados apurado até 2004 e prejuízo apurado em 2005 informado no balanço de fls. 543, no demonstrativo de resultados de fl. 544 e no razão analítico de fl. 613. Confirma que recebeu o valor de R\$ 1.200.000,00, relativos à distribuição de lucros acumulados até 2004, durante o ano-calendário de 2005, que corresponde a sua participação de 40% no capital social da sociedade de advogados. Informa que todos os valores de lucros distribuídos foram sacados das contas-corrente do Banco Bradesco S/A e Banco Real S/A (razão analítico conta 00105, subconta 10505 – Bradesco S/A e subconta 10506 – Banco Real S/A), exceto a quantia de R\$ 2.000.000,00 distribuídos em maio de 2005. Afirma que todos os adiantamentos a sócios, por lucros acumulados até o exercício de 2004 foram movimentados nas contas bancárias da pessoa jurídica, conforme descrito no razão analítico.

- **DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS EFETUADA EM MAIO DE 2005** - Quanto à distribuição de lucros efetuada em maio de 2005 no valor de R\$ 2.000.000,00, a Finamore Simoni Advogados Associados celebrou um contrato de mútuo no valor de R\$ 2.000.000,00 com a empresa Cofervil Indústria e Comércio de Ferros Vitória Ltda. e alocou na mesma data a lucros acumulados até 2004, como distribuição de parte do saldo desses lucros. Acrescenta que a origem de tais recursos refere-se a valor a receber da Cia Siderúrgica Belgo Mineira. Acrescenta que os valores foram recebidos pela mutuante por meio de 04 (quatro) cheques de R\$ 500.000,00, R\$ 500.000,00, R\$ 800.000,00 e R\$ 200.000,00 no dia 11/05/2005, data em que foram repassados a Finamore Simoni Advogados Associados. Afirma que na mesma data (11/05/2005), tais cheques foram destinados aos sócios da pessoa jurídica, como distribuição dos lucros acumulados até 2004, proporcionalmente à participação no capital social. Também disse que o cheque nº 000125 do Bank Boston no valor de R\$ 800.000,00, emitido pela Belgo Mineira em favor da Confervil Indústria e Comércio de Ferros Vitória Ltda., após o devido endosso, foi destinado ao Contribuinte. Aduz que a quantia em questão foi utilizada para depositar na previdência privada no Bradesco VGBL, na data de 12/05/2005.
- **DA APURAÇÃO DO AUMENTO PATRIMONIAL DE ABRIL E MAIO DE 2005** - Alega que no mês de abril de 2005 foi considerado o dispêndio, item 4.6 do Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial, no valor de R\$ 1.009.134,97 (saldo final em caderneta de poupança Bradesco). Entretanto, essa quantia não pertence ao Contribuinte, pois a pessoa jurídica transferiu a importância de R\$ 1.416.747,87 para que o Contribuinte quitasse as diversas obrigações da Finamore Simoni Advogados Associados Ltda., como seu representante legal. A importância foi sacada por meio do cheque nº 0003406, no valor de R\$ 30.747,87 e por 14 cheques no valor de R\$ 99.000,00. Informa que a fiscalização não considerou o valor de R\$ 800.000,00, relativo à distribuição de lucros, como recursos na apuração da evolução patrimonial do mês de maio de 2005. Por outro lado, considerou tal quantia como dispêndio no mesmo mês. Também informa que o valor de R\$ 418.897,02 (fls. 243), objeto de Transferência Eletrônica (TED) emitido em favor da Fundação Banestes de Seguridade Social, foi considerado pela fiscalização em junho de 2005 como dispêndio (pagamento de terreno adquirido pela Finamore Advogados) e, por outro lado, a fiscalização reconheceu que o valor desembolsado para aquisição do terreno não foi efetuado para o Contribuinte, mas em nome da pessoa jurídica, conforme Termo de Constatação e Encerramento de Ação Fiscal. Portanto, não poderia compor qualquer incremento patrimonial do Contribuinte.
- **DA APLICAÇÃO DA PENALIDADE** - Aduz que existe jurisprudência sumulada do CARF no sentido de que a omissão de receita, quando provada a sua existência, não acarreta o agravamento da penalidade de ofício. Acrescenta que as distorções de atos e fatos contábeis foram de iniciativa exclusiva da fiscalização.

Na sessão de 26/07/2011, a 6ª Turma da DRJ/BSB através do Acórdão 03-44.105 (fls. 737) julgou improcedente a Impugnação nos seguintes termos:

PROCEDIMENTO DE OFÍCIO. EXCLUSÃO DE ESPONTANEIDADE.

Os Termos de Continuação de Ação Fiscal foram expedidos pela fiscalização para que o contribuinte não readquirisse a espontaneidade prevista no Decreto nº 70.235 de 1972.

Portanto, o contribuinte não pode confundir o Mandado de Procedimento Fiscal, que é um instrumento de planejamento e controle da atividade de fiscalização, com o Termo de Continuação de Ação Fiscal, que tem por objetivo a impedir a tão-somente o restabelecimento da espontaneidade em favor do contribuinte.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apuradas mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

É aplicável a multa de ofício de 150%, quando restar constatada durante o procedimento fiscal prática de infração tributária descrita nos artigos 71, 72 e/ou 73 da Lei no 4.502, de 1964.

O Contribuinte foi notificado do Acórdão através de AR de fls. 761 em 17/10/2011, vindo apresentar Recurso Voluntário (fls. 762 e seguintes), tempestivo em 08/11/2011, aduzindo:

- **DA PENA QUALIFICADA** - A decisão recorrida fundamentou a qualificação da multa de ofício pelo fato de que foram apresentadas cópias dos livros contábeis com lançamentos incompatíveis com os fatos ocorridos, com o único intuito de respaldar rendimentos isentos informados na Declaração de Ajuste Anual. Entretanto, a própria decisão recorrida relatou que os dois livros diários apresentam o mesmo balanço patrimonial.
- **SALDO DA CONTA DE LUCROS ACUMULADOS** - Equívoco na decisão recorrida uma vez que o saldo de lucros acumulados de R\$ 3.325.854,00 se reporta a 31/12/2004 e não a 31/12/2005. Destacando ainda que a decisão recorrida olvidou-se do fato de que o saldo da referida conta no Balanço Patrimonial de 31/12/2005 é de R\$ 325.854,00, pois foi o que restou da distribuição dos lucros acumulados de 31/12/2004 (R\$ 3.325.854,00) após a distribuição de R\$ 3.000.000,00 no ano calendário de 2005.
- **EFETIVA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS ACUMULADOS** - Aponta que não procede a fundamentação da decisão recorrida no sentido de que o Contribuinte não comprou que recebeu o valor de R\$ 1.200.000,00 a título de distribuição de lucros, uma vez que juntou aos autos documentos, inclusive extratos bancários, que possibilitam comprovar o recebimento do referido montante. Destaca ainda que o fato de o valor de R\$ 2.000.000,00 (contrato de mútuo) não ter transitado pela conta caixa, haja vista que o lançamento contábil foi: conta debitada – lucro acumulados até o exercício de 2004 e conta creditada – empréstimo de mútuo. O que não invalida a operação de mútuo que seu passe aos sócios, como lucros distribuídos. Acrescenta que, não procede o fundamento da decisão recorrida no sentido de que não há provas nos autos de que o cheque nº 000125 no valor de R\$ 8000.000,00 foi objeto de endosso em benefício do Contribuinte, uma vez que, dada a exigência legal de nominalização de cheques de valores acima de R\$ 100,00, evidentemente um cheque de R\$ 8000.000,00 somente poderia ser depositado em conta de previdência privada VGBL do Bradesco, em favor do Contribuinte, se a este endossado.

Em maio de 2013, o Contribuinte apresentou Razões Aditivas de Recurso Voluntário, aduzindo:

- Nulidade do auto de infração por ter sido lavrado com informações bancárias do Contribuinte sem autorização judicial (“quebra de sigilo bancário”).
- Erro na identificação do sujeito passivo, visto que o suposto acréscimo patrimonial foi imputado ao Contribuinte na integridade, quando deveria efetuar apenas a metade uma vez que no ano-calendário de 2005, o Contribuinte encontrava-se casado com Sra. Roseane Stefenoni Finamore Simoni, sob regime de comunhão total de bens. A fiscalização mesmo sabendo que o patrimônio afetado pelo lançamento já não mais pertencia integralmente ao Contribuinte, em razão da separação, efetuou o lançamento com dados extraídos dos extratos bancários sem segregar os valores pertencentes ao respectivo cônjuge. Assim, requer a nulidade do lançamento por falta de intimação do co-titular na forma do art. 42, §6º da Lei nº. 9.430/96 e Súmula CARF nº. 29.
- Os valores das receitas declaradas nos quatro trimestres do ano-calendário de 2004 pela pessoa jurídica responsável pela distribuição dos lucros ao Contribuinte são compatíveis com o montante efetivamente distribuído.
- Alienação do veículo Volvo não considerado na origem de recursos no demonstrativo de evolução patrimonial elaborado pela fiscalização.
- Impossibilidade de exigência de juros com base taxa Selic sobre a multa de ofício, uma vez que o art. 13 da nº Lei 9.065/95 c/c art. 84 da Lei nº. 8.981/95 determina sua incidência somente sobre o tributo, que não se confunde com multa.
- Pugna pela improcedência da qualificação da multa de ofício sob o fundamento de (i) omissão de rendimento e (ii) contabilidade forjada, tendo em vista que o Contribuinte não omitiu rendimentos uma vez que o valor de R\$ 1.200.000,00 estão da DIRPF/06 e omissão de rendimentos não ensejam qualificação da multa e não há forja de contabilidade. A própria fiscalização aponta que os dois diários apresentam o mesmo Balanço Patrimonial, logo não haveria motivos para se fraudar contabilidade se o balanço patrimonial é o mesmo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Nathália Mesquita Ceia.

O Recurso Voluntário de fls. 762 é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

No tocante às Razões Aditivas ao Recurso Voluntário, apesar de terem sido apresentadas há mais de um ano após a ciência do Acórdão recorrido, conhecerei das seguintes matérias suscitadas: **(i)** nulidade do lançamento em razão da falta de intimação da cônjuge e **(ii)** erro de sujeição passiva, tendo em vista que se trata de questão de ordem pública, passível de reconhecimento de ofício; bem como de **(iii)** questão probatória referente à alienação de veículo (Volvo CX90 T6), pois entendo que sua apreciação visa prestigiar o Princípio da Verdade Material. No tocante à preliminar de nulidade do auto de infração em razão de quebra de sigilo bancário, por não se tratar de matéria de ordem pública, não conheço.

I.1. Falta de intimação da cônjuge

Ainda que suscitado em sede de aditivo ao Recurso Voluntário, protocolado quando já vencido o prazo para apresentação do referido recurso, entendo que a matéria acerca da nulidade do lançamento em razão da ausência da intimação do cônjuge deve ser apreciada, ainda que de ofício, pois, se procedente, macula por completo o lançamento tributário.

O Contribuinte alega que o Auto de Infração deve ser anulado, pois não houve a intimação de sua cônjuge para prestar esclarecimentos acerca dos fatos. Alega que a Sra. Roseane Stefenoni Finamore Simoni (sua cônjuge à época da ocorrência do fato gerador) era co-titular da conta 2446-31 do HSBC Bank Brasil S/A, conforme extratos bancários de fls. 249 e não fora intimada para prestar esclarecimentos durante a fase de fiscalização. O Contribuinte fundamenta seu pleito com base no disposto no § 6º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 e o enunciado nº 29 da Súmula do CARF.

O disposto no § 6º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 e o enunciado nº 29 da Súmula do CARF abordam caso distinto, qual seja, omissão de rendimento decorrente de depósitos bancários não comprovados e não são aplicáveis em caso de acréscimo patrimonial a descoberto.

Desta feita, entendo que a não intimação da cônjuge (cotitular de conta bancária) não resulta da nulidade do Auto de Infração, por se tratar de lançamento com base em acréscimo patrimonial a descoberto.

I.2. Erro de sujeição passiva

Ainda que suscitada em Razões Aditivas ao Recurso Voluntário, conheço da preliminar referente ao erro de sujeição passiva, tendo em vista, ao meu entender, se tratar de matéria de ordem pública.

O Contribuinte alega que o auto de infração deve ser anulado, pois houve erro de sujeição passiva, ou seja, não apenas ele (Contribuinte) deveria responder pela autuação, mas também sua ex-cônjuge.

Pondera que era casado quando da ocorrência do fato gerador do tributo, ora questionado, e, portanto, ainda que separado judicialmente quando da lavratura do Auto de Infração, a sua ex-cônjuge deveria ser sujeito passivo da obrigação tributária, pois quando da separação judicial parcela do patrimônio do casal fora entregue a mesma.

Logo, entende o Contribuinte que o patrimônio transferido à cônjuge, em razão da separação judicial, também deve responder ao presente lançamento. Acrescenta que desde a fiscalização juntou documentação comprobatória da sua separação judicial.

Compulsando os autos, verifica-se que o Contribuinte de fato era casado à época do ano fiscalizado (ano-calendário 2005) com a Sra. Roseane Stefenoni Finamore Simoni, sob o regime de comunhão parcial de bens. Da mesma forma, verifica-se nos autos que os mesmos possuíam conta bancária em conjunto. Ainda, em relação aos fatos, constata-se que

a Sra. Roseane Stefenoni Finamore Simoni foi reportada como dependente na DAA do Contribuinte referente ao ano-calendário de 2005.

Com base nos fatos acima, entendo que não se verifica erro na identificação do sujeito passivo. Isso porque a esposa do Contribuinte, ao tempo do fato gerador, constava como dependente do mesmo, conforme informação de fls. 7 da DAA/2006. Logo, por ser declarada como dependente, todos os rendimentos e patrimônio da Sra. Roseane Stefenoni Finamore Simoni encontram-se reportados na DAA do Contribuinte.

Neste sentido, é o Contribuinte quem responde pelo patrimônio familiar perante a Autoridade Tributária à época da ocorrência do fato gerador, não havendo que se cogitar em erro na identificação do sujeito passivo. O fato do patrimônio do casal ter sido repartido após a separação conjugal e, que, quando da autuação não mais o Contribuinte detém a totalidade do patrimônio autuado não deve prevalecer. Tal aspecto não pode ser oponível ao Fisco, devendo ser debatido na esfera privada.

Desta feita, não resta verificada a nulidade do lançamento em razão de erro de sujeição passiva do Contribuinte.

II. Rendimentos de Dividendos - APD

A autuação com base no APD em grande parte se justifica pelo fato de a fiscalização não ter considerado como rendimentos (origem de recursos) o valor de R\$ 1.200.000,00 que fora reportado pelo Contribuinte na DAA (ano calendário de 2005) como recebidos a título de dividendos (rendimentos isentos).

A fiscalização e o Acórdão *aquo* entendem, em linhas gerais, que o Contribuinte não logrou êxito em apresentar qualquer documentação hábil e idônea que comprovasse o repasse do valor de R\$1.200.000,00 da pessoa jurídica para o Contribuinte

O Contribuinte destaca que não procede a fundamentação da decisão recorrida, uma vez que juntou aos autos documentos, inclusive extratos bancários, que possibilitam comprovar o recebimento do referido montante.

Desta feita, passemos à análise da documentação apresentada pelo Contribuinte, com vistas a aferir se a mesma é bastante para justificar o recebimento de dividendos pelo Contribuinte.

A DIPJ da Finame Simoni Advogados Associados de fls. 09, entregue em 30/06/2006, não continha informação sobre distribuição de lucros aos sócios. Somente a DIPJ Retificadora, de fls. 47, apresentada em 14/04/2008, após iniciado o procedimento fiscal, que incluiu a Ficha 47A – Rendimentos de Dirigentes, Sócios ou Titular, com a informação acerca da existência de lucros distribuídos aos sócios, no caso R\$ 1.200.000,00 distribuídos ao Contribuinte.

Uma vez que a informação que socorre ao Contribuinte só surgiu após o início da fiscalização, Termo de Início de Ação Fiscal de 12/03/2008, tal documento possui seu cunho probatório prejudicado em razão de sua superveniência.

Ademais, ainda que a DIPJ Retificadora houvesse sido entregue antes do início do procedimento fiscal, a mesma não comprovaria, isoladamente, sem outros elementos de prova, o efetivo repasse dos dividendos aos sócios.

Nesta esteira, o Contribuinte apresentou o Balanço Patrimonial da Finamore Simoni Advogados Associados com vistas a comprovar o saldo de lucros que fora distribuído. Porém, o Acórdão recorrido entendeu que seria impossível, em 2005, a distribuição de lucros de R\$ 1.200.000,00 ao Contribuinte, pois o saldo de lucros acumulados proveniente de 2004 seria de apenas R\$ 325.854,00, tendo em vista os documentos de fls. 543 e 555.

Contudo, compulsando a documentação acostada aos autos, verifica-se que a decisão recorrida incorreu em equívoco. Isso porque o documento acostado à fl. 543, de fato, apresenta o saldo da conta de lucros acumulados como sendo de R\$ 325.854,00, mas tal Balanço Patrimonial é referente a 31/12/2005 e não a 31/12/2004, como entendeu ser a DRJ.

Desta feita, procede a alegação do Contribuinte de que ao final do ano calendário de 2005, resta apenas o saldo R\$ 325.854,00 na conta de lucros acumulados. Pelo Razão Analítico da competência de janeiro de 2005 (fl. 555) consegue-se verificar que o saldo inicial desta conta é de R\$ 3.325.854,00 e neste mês (janeiro de 2005) houve registros contábeis a débito na conta de lucros acumulados, sob a rubrica de “Vr. Adiantamento a Sócios”, caracterizando que há lucro suficiente para distribuição, bem como que há indicação de distribuição de lucros aos sócios.

Assim, verifica-se, com base no Balanço Patrimonial e do Razão Analítico da pessoa jurídica, que de fato há saldo de lucros a serem distribuídos no ano de 2005 e houve débito contábil na referida conta, indicando distribuição de lucros. De toda feita, resta agora avaliar se há comprovação de que o Contribuinte recebeu os referidos valores.

Para comprovar o recebimento do referido montante, o Contribuinte junta aos autos extratos bancários.

É certo que o Contribuinte anexou diversos extratos bancários ao presente processo (fls. 250 a 269; 281 a 298; 337 a 348; 443 a 448; 451 a 469; 474 a 478; 483 a 505), porém não foi possível identificar a correlação dos depósitos efetuados ao pagamento dos dividendos.

A um porque os valores do Razão Analítico da pessoa jurídica referem-se à distribuição de dividendos dos 03 sócios da pessoa jurídica, logo não há como conciliar o razão com os extratos bancários apresentados pelo Contribuinte e a dois porque nos extratos não há histórico de que tais valores foram transferidos pela Finamore Simoni Advogados Associados, tal fato deveria ser trazido como prova pelo Contribuinte.

O Contribuinte alega que a pessoa jurídica pagou parte dos dividendos aos sócios (R\$ 2.000.000,00) em face da entrega de um crédito vinculado a um contrato de mútuo. Continua alegando que o cheque nº 000125 no valor de R\$ 800.000,00, que foi recebido pela Finamore Simoni Advogados Associados como quitação do empréstimo, foi depositado em seu benefício em conta de previdência privada mantida ao HSBC.

Não restou comprovado nos autos que o cheque nº 000125 de valor de R\$ 800.000,00 foi endossado em benefício do Contribuinte e sem o endosso não há como o

Contribuinte descontar o referido cheque. Isso porque em razão de exigência legal, os cheques, cujos valores sejam superiores a R\$ 100,00, devem ser nominais. O referido cheque não é nominal, tendo em vista que foi pago pelo mutuário em benefício da mutante (Finamore Simoni Advogados Associados). Logo, para que pudesse ser depositado em conta do Contribuinte deveria haver o endosso e esse não há.

Assim, entendo que, apesar de restar comprovado que a Finamore Simoni Advogados Associados possuía montante de lucros passíveis de distribuição aos 03 sócios, o Contribuinte não logrou êxito em comprovar a parcela dos referidos lucros que lhe foi destinada.

No tocante à alienação do veículo Volvo CX90 T6 pelo valor de R\$ 240.000,00 (conforme reportado na DAA/06 – fls. 07), entendo que tal valor deve ser reconhecido como origem para fins de apuração da evolução patrimonial do Contribuinte, pois mesmo que suscitado em sede de Razões Aditivas ao Recurso Voluntário, além de ser documentação que já se encontrava no processo administrativo desde sua instauração, trata-se de questão probatória albergada pelo Princípio da Verdade Material.

De toda sorte, o entendimento do Colegiado foi pelo não conhecimento da matéria por ter sido suscitada em Razões Aditivas ao Recurso Voluntário, quando já vencido o prazo para apresentação do Recurso Voluntário. Desta feita, restei vencida no tocante ao conhecimento dessa matéria, portanto, a mesma não integrará minha conclusão de voto.

III. Da Qualificação da Multa de Ofício

A Autoridade lançadora justifica a qualificação nos seguintes termos:

Restou comprovado nos autos que o fiscalizado omitiu rendimentos que deveriam constar em sua declaração de ajuste anula de imposto de renda pessoa física do ano-calendário de 2005. Tal omissão fica clara na análise da evolução patrimonial do fiscalizado, tendo em vista que os dispêndios comprovadamente incorridos, através de provas irrefutáveis, excederam os valores oferecidos à tributação, no montante de R\$ 1.675.589,70 (...).

Em virtude dos fatos descritos neste Termo aplicamos a multa de ofício de 150% sobre o tributo devido em virtude da variação patrimonial a descoberto considerando, sobre tudo, a intenção do contribuinte em deixar de recolher o imposto devido, omitindo rendimentos que deveriam constar em sua declaração de ajuste anual de imposto de renda pessoa física.

(...)

Consideramos que fica evidenciado o intuito de fraude, na medida em que o fiscalizado apresentou contabilidade forjada, com intuito de respaldar lucros não recebidos e inclusive apresentado divergência com suas próprias respostas.

A 6ª Turma da DRJ/BSB manteve a qualificação da multa por reconhecer a sonegação com base nos seguintes fatos:

No presente caso, a fiscalização considerou que a conduta do contribuinte enquadra-se no tipo previsto no art. 71 do diploma legal sobredito, haja vista que “o fiscalizado apresentou contabilidade forjada, com intuito de respaldar lucros não recebidos e inclusive apresentando divergências com suas próprias respostas.”

Cita a fiscalização que o contribuinte afirmou ter pago parcela do terreno adquirido pela Finamore Simoni Advogados Associados, pelo fato de que a pessoa jurídica não dispunha de recursos no mês de maio de 2005. Contudo, a Finamore Simoni registrou na sua contabilidade tal pagamento.

Realmente, analisando o Livro Diário do mês de maio de 2005, consta o lançamento contábil “PG. TERRENOS” no valor de R\$ 418.897,02 (fls.533 e 635). Também o Livro

Razão do período de 01 a 31 de maio de 2005 consta "PG. TERRENOS", malgrado o contribuinte ter efetuado o pagamento.

Além disso, a fiscalização agravou a multa pelo fato de que foram apresentadas cópias de livros contábeis com lançamentos incompatíveis com os fatos ocorridos, com o único intuito de respaldar rendimentos isentos informados na Declaração de Ajuste Anual.

Portanto, restou caracterizado a prática de sonegação fiscal, conforme definido no art. 71 da Lei nº 4.502/64, cabendo o agravamento da multa de ofício.

O Contribuinte alega em defesa que a própria fiscalização constatou que ambos os Livros Diários apresentaram o mesmo Balanço Patrimonial, não havendo que se falar em lançamentos incompatíveis. Acrescenta ainda que a 6ª Turma da DRJ/BSB se equivocou na análise do Balanço Patrimonial, uma vez que o saldo de lucros acumulados de R\$ 3.325.854,00 reportado em 31/12/2004 e não em 31/12/2005. Assim, o valor de R\$ 325.854,02 escriturado no balanço patrimonial de 31/12/2005 está correto, pois foi o que restou dos lucros acumulados de 31/12/2004 (R\$ 3.325.854,00), após a distribuição de R\$ 3.000.000,00 no ano calendário de 2005.

Ab initio, conforme já destacado acima, a incompatibilidade de lançamentos não se refere aos lançamentos escriturados nos dois balanços entregues pela Finamore Simoni Advogados Associados, mas sim entre os balanços e o Livro Razão, conforme se retira do seguinte trecho às fls. 674/675 do Auto de Infração:

Houve ainda, apresentação de dois livros Diários, onde o segundo apresenta algumas páginas adicionais que o inicialmente apresentado porem, os dois apresentam o mesmo balanço patrimonial, conforme fls. 468 e 570, onde se verifica que o saldo de lucros acumulados até o exercício de 2004 era de R\$ 325.854,09, descaracterizando a veracidade do documento de fls. 439, assinado pelo próprio fiscalizado.

O documento de fls. 439 a que se refere o Auto de Infração é a página 17, às fls. 514 conforme numeração digital, do primeiro Livro Razão entregue pela pessoa jurídica, que relata para o período de 01/dezembro a 31/dezembro de 2005 a existência de lucros acumulados até o ano de 2005 o saldo de R\$ 3.325.854,09c, com uma distribuição em 31/12/2004 de R\$ 3.000.000,00. Assim a incompatibilidade é do registro do Livro Razão com balanço do Livro Diário e não entre os dois balanços apresentados. Logo a argumentação do Contribuinte carece de fundamentação fática.

No que tange a segunda argumentação do Contribuinte, conforme já destacado, não procede uma vez que a distribuição dos lucros acumulados não deve afetar a informação de que tais lucros até o exercício de 2004 eram de R\$ 3.325.854,09c. Nesta conta deveria constar um lançamento a débito de R\$ 3.000.000,00d para que o saldo ao fim do ano-calendário de 2005 fosse de R\$ 325.854,03c.

Em que pese os fundamentos do Contribuinte não se verificarem a qualificação de multa de ofício não merece prosperar em razão dos seguintes fundamentos.

A Autoridade Fiscal qualificou a multa com base em dois fundamentos: (i) intenção do contribuinte em deixar de recolher o imposto devido e (ii) fraude devido apresentação de contabilidade forjada e alegação infundada em sede de fiscalização.

O primeiro argumento não justifica qualificação da multa de ofício visto que a simples apuração de omissão de receita, por si só, não evidencia o intuito de fraude do

recorrente. Sobre o presente ponto esta Corte Administrativa já pacificou o entendimento através do Enunciado nº14 da Sumula do CARF:

“Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”

Quanto à segunda fundamentação, a Autoridade Fiscal não junta aos autos do presente procedimento administrativo tributário qualquer prova no sentido de que o Contribuinte, por conduta própria, alterou os documentos contábeis que a Finamore Simoni Advogados Associados lhe entregou para entregar à fiscalização.

Registre-se que esta possibilidade não foi sequer cogitada pela fiscalização, mesmo quando do confronto da página 17 do Livro Razão entregue pelo Contribuinte (fls. 29) com a página 17 do Livro Razão entregue pela pessoa jurídica (fls. 514) a fiscalização limitou-se a apontar que a Finamore Simoni Advogados Associados elaborou um segundo Livro Razão:

Tendo em vista a apresentação por parte do fiscalizado, de cópia da página 17 do Livro Razão, com distribuição de lucros ao fiscalizado, em 31.05.05, no montante de R\$ 1.200.000,00 (fls 27), foi lavrado Termo de Intimação Fiscal nº. 052/2010 (fls. 432) intimando a pessoa jurídica a:

(...)

Em 08.04.2010, a pessoa jurídica apresentou documento de fls. 437,446.

Anexou cópia da página 17 do Livro Razão, às fls. 439, alegando que tal documento já havia sido entregue em 08.07.2008.

Da confrontação das cópias de fls. 27 e 339, verifica-se que esta ultima seria de outro Livro, não possuindo o mesmo teor do que teria respaldado a resposta em 08.07.2008.

Quanto ao trecho acima, cabe uma observação, a referência às fls. 339 está equivocada, a referência correta é às fls. 439, conforme parágrafo anterior da própria citação.

Embora a Autoridade Lançadora impute ao Contribuinte a conduta de forjar a documentação fiscal da Finamore Simoni Advogados Associados para respaldar lucros não recebidos, tal imputação não se verifica uma vez que os documentos apontados como forjados foram entregues pela própria pessoa jurídica. Logo, se o documento foi entregue pela própria pessoa jurídica não há que se falar em forjar de documento por parte do Contribuinte. Ou seja, não há conduta típica praticada pelo Contribuinte.

Neste contexto, possível forja de documento contábil só poderia ter sido praticado pela própria pessoa jurídica. Logo, a conduta típica seria da pessoa jurídica e não do Contribuinte.

Também não se vislumbra juridicamente possível a imputação da conduta ao Contribuinte, com base na sua qualidade de sócio da Finamore Simoni Advogados Associados, em razão da Teoria da Personificação, que cria a ficção jurídica da Personalidade Jurídica, que impossibilita a segregação das condutas da pessoa jurídica da pessoa natural (seus sócios).

A conduta só poderia ser imputada ao sócio se houvesse comprovação, por parte da Autoridade Fiscal, de que o Contribuinte atuou em desvio de poder. Prova esta não produzida no presente PAF.

A Autoridade Lançadora e a 6ª Turma da DRJ/BSB apontam ainda, como conduta fraudulenta e de sonegação a justificativa que o Contribuinte deu à fiscalização para o TED proveniente de sua conta do Bradesco de R\$ 418.897,02. O Contribuinte afirma que o referido TED refere-se ao pagamento de parcela de terreno adquirido pela Finamore Simoni

Advogados Associados visto que a pessoa jurídica não possuía recursos na referida data (03/05/2005).

A fiscalização compreendeu que tal afirmação não correspondia à realidade dos fatos, pois nos Livros Razões entregues pela pessoa jurídica há o registro do pagamento dos terrenos na mesma data da emissão do TED. Nesta senda, concluiu que a conduta do Contribuinte subsume-se no art. 72 da Lei nº 4.502/64 - fraude. O Acórdão recorrido acompanhou a qualificação da multa de ofício com base na referida conduta com base no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

Com a devida vênia às manifestações anteriores não compreendo a resposta do Contribuinte de fls. 244 afirmando que efetuou o pagamento em nome pessoa jurídica configura fraude ou sonegação.

Inicialmente porque o simples registro do referido pagamento no Livro Razão da pessoa jurídica não comprova que o pagamento não foi efetuado pelo Contribuinte. Isto é, a Autoridade Lançadora não junta aos autos comprovação de que o pagamento foi realizado pela própria pessoa jurídica, como por exemplo: extrato bancário demonstrando que o numerário saiu da conta da pessoa jurídica e não da conta do Contribuinte.

Ao contrário do que compreendeu as manifestações anteriores, o registro no Livro Diário do referido pagamento, com data e valor coincidentes com o TED realizado pelo Contribuinte reforçam a alegação do mesmo no sentido de que referido TED se refere à despesa de terceiro, no caso da Finamore Simoni Advogados Associados. Ponto este não foi devolvido à presente corte administrativa pelo Recurso Voluntário.

Neste contexto conclui que a conduta do Contribuinte de justificar o TED no valor de R\$ 418.897,02 como sendo referente a pagamento de terreno da pessoa jurídica, não configura fraude ou sonegação, na forma dos art. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

Acrescente-se que a 6ª Turma da DRJ/BSB incorreu em mudança de critério jurídico, na qualificação da multa de ofício, uma vez que a Autoridade Lançadora enquadrou as condutas do Contribuinte (forjar documento contábil e justificativa do TED) no art. 72 da Lei nº 4.502/64 – Fraude, enquanto a 6ª Turma da DRJ/BSB enquadrou as condutas no art. 71 da Lei nº 450/642 – Sonegação:

Auto de Infração fls. 680

Consideramos que fica evidenciado o intuito de fraude, na medida em que o fiscalizado apresentou contabilidade forjada, com intuito de respaldar lucros não recebidos e inclusive apresentado divergência com suas próprias respostas.

Acórdão 03-44.105, fls. 755

Portanto, restou caracterizado a prática de sonegação fiscal, conforme definido no art. 71 da Lei nº 4.502/64, cabendo o agravamento da multa de ofício.

Pelo exposto afasto a qualificação da multa de ofício.

IV. Juros sobre a Multa de Ofício

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/08/2014 por NATHALIA MESQUITA CEIA, Assinado digitalmente em 12/08/2014 por NATHALIA MESQUITA CEIA, Assinado digitalmente em 13/08/2014 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 15/08/2014 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O Contribuinte pugna pela impossibilidade de exigência de juros com base taxa Selic sobre a multa de ofício, uma vez que o art. 13 da nº Lei 9.065/95 c/c art. 84 da Lei nº. 8.981/95 determina sua incidência somente sobre o tributo, que não se confunde com multa.

A cobrança de juros sobre multa de ofício ocorre em face do Parecer MF nº. 28, de 02.04.1998, emitido pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação (COSIT), cuja conclusão deixa exposto que:

“O referido Parecer conclui, com base no disposto nos arts. 29 e 30 da Medida Provisória n. 1.621-31, de 13.1.98, no art. 84 da Lei n. 8.981/95 e no art. 13 da Lei n. 9.065/95, que as multas de ofício, associadas a fatos geradores ocorridos até 21.12.94, que não tenham sido objeto de parcelamento requerido até 31.8.95, estão sujeitas à incidência de juros de mora, se recolhidas em atraso. Conclui, igualmente, com apoio no art. 61 e seu parágrafo 3º, da Lei n. 9.430/96, que, com relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1.1.97, incidirão juros moratórios sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições – inclusive, pois, relativos às multas de ofício não pagas nos respectivos vencimentos.”

Contudo, essa conclusão parte de uma exegese equivocada, porquanto o art. 61 da Lei nº 9.430/96 trata da possibilidade de cobrança de juros de mora sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, não havendo qualquer menção às multas de ofício, que não são espécie tributária, conforme previsão do art. 3º do Código Tributário Nacional.

Assim, entendo não ser cabível a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício.

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de conhecer das seguintes matérias trazidas nas "Razões Aditivas de Recurso Voluntário" **(i)** nulidade do lançamento em razão da falta de intimação da cônjuge, **(ii)** erro de sujeição passiva e **(iii)** questão probatória referente à alienação de veículo. No mérito, dou parcial provimento ao Recurso de Voluntário para afastar a qualificação da multa ofício e a aplicação de juros sobre a multa de ofício.

Assinado Digitalmente
Nathália Mesquita Ceia

Voto Vencedor

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah, Redator Designado

Não obstante o voto proferido pela Conselheira Nathália Mesquita Ceia, peço vênia para discordar de seu entendimento, em relação ao acolhimento do aditivo ao Recurso Voluntário, na parte relativa à venda do veículo Volvo CX90 T6, pelo valor de R\$ 240.000,00, bem como em relação à incidência de juros sobre a multa de ofício.

De início, cumpre deixar assentado que as atividades processuais praticadas pelas partes devem respeitar uma sequência ordenada das fases procedimentais, de forma a resguardar a celeridade para o desfecho da lide. É nesse sentido a lição de Humberto Theodoro Jr. em sua obra “Curso de Direito Processual Civil”, Vol. I, 12 ed., Rio de Janeiro: Forense, 1994, pág. 31:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/08/2014 por NATHALIA MESQUITA CEIA, Assinado digitalmente em 12/08/20

14 por NATHALIA MESQUITA CEIA, Assinado digitalmente em 13/08/2014 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado

digitalmente em 15/08/2014 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“o processo deve ser dividido numa série de fases ou momentos, formando compartimentos estanques, entre os quais se reparte o exercício das atividades tanto das partes, como do juiz. [...] dessa forma, cada fase prepara a seguinte e, uma vez passada à posterior, não é mais dado retornar à anterior. Assim, o processo caminha sempre para a frente, rumo à solução do mérito [...] pelo princípio da eventualidade ou da preclusão, cada faculdade processual deve ser exercitada dentro da fase adequada, sob pena de perder a oportunidade de praticar o ato respectivo”.

A respeito do tema, reproduzo a posição do professor Antônio da Silva Cabral, no livro “Processo Administrativo Fiscal”, Editora Saraiva, às fls. 467, item 144:

Posição do problema. É princípio assente em processo que a petição inicial delimita o âmbito da discussão. No processo fiscal, o âmbito do litígio está ligado a impugnação, pois é esta que inicia o procedimento litigioso. Por conseguinte, se o impugnante não ataca determinada parte do lançamento é porque concordou com a exigência. Seu direito de impugnar, portanto, ficou precluso no tocante à parte não impugnada.

A matéria não especificamente contestada na Impugnação é reputada como incontroversa, com a aceitação tácita do contribuinte, e é insuscetível de ser trazida em momento processual subsequente, conforme dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235/1972:

Art.17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532/1997).

Citam-se, também, ementas do CARF nesse sentido:
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. Estando os atos processuais sujeitos à preclusão, não se toma conhecimento de alegações não submetidas ao julgamento de primeira instância. (ACÓRDÃO 201-81453)

NORMAS PROCESSUAIS. PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. A preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, na redação dada pela Lei nº 9.532/1997, de matéria não impugnada, impede o conhecimento de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo. (ACÓRDÃO 203-11507)

Ressalte-se que a matéria de ordem pública, mesmo que não argumentada na Impugnação, poderia ser suscitada pela relatora.

Portanto, como não se instaurou o litígio quanto à alienação do veículo Volvo CX90 T6, o lançamento tornou-se líquido e certo, na esfera administrativa.

No que tange à incidência dos juros sobre a multa, penso que o § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 ao se referir aos juros que incidem sobre os débitos com a União, incluiu o tributo e a multa, já que a multa também é um débito com a Fazenda Pública. Esse

entendimento possui precedentes neste Órgão Administrativo, consoante se verifica das ementas transcritas:

JUROS SOBRE MULTA — sobre a multa de ofício devem incidir juros a taxa Selic, após o seu vencimento, em razão da aplicação combinada dos artigos 43 e 61 da Lei nº9.430/96. (Acórdão 120200.138– 1ª Seção. 2ª Câmara. 1ª. Turma Ordinária. Sessão de 30/07/2009. Relator Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes)...

JUROS SOBRE MULTA. A multa de ofício, segundo o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430/96, deverá incidir sobre o crédito tributário não pago, consistente na diferença entre o tributo devido e aquilo que fora recolhido, Não procede o argumento de que somente no caso do parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 é que poderá incidir juros de mora sobre a multa aplicada. Isso porque a previsão contida no dispositivo refere-se à aplicação de multa isolada sem crédito tributário, Assim, nada mais lógico que venha dispositivo legal expresso para fazer incidir os juros sobre a multa que não torna como base de incidência valores de crédito tributário sujeitos à incidência ordinária da multa.” (Acórdão 140100.155 – 1ª. Seção. 4ª. Câmara. 1ª. Turma Ordinária. Sessão de 28 de janeiro de 2010. Relator Conselheiro Antonio Bezerra Neto).

No mesmo sentido é a posição da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementas abaixo:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão CSRF Nº 9101-00.539, em Sessão de 11 de março de 2010)

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão CSRF nº 9101-01.191 – Sessão de 17 de outubro de 2011)

No âmbito do Poder Judiciário, o Superior Tribunal de Justiça assentou serem devidos os juros de mora sobre a multa de ofício, conforme se depreende da ementa abaixo transcrita:

*TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.
1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário. (STJ Segunda Turma Acórdão REsp 1.129.990/PR, Relator Min. Castro Meira DJe de 14/09/2009)*

Assim, há previsão legal para a incidência de juros Selic sobre a multa de ofício exigida isolada ou juntamente com impostos ou contribuições, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997.

Processo nº 15586.000660/2010-12
Acórdão n.º **2201-002.455**

S2-C2T1
Fl. 11

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah

CÓPIA