



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

Processo nº 15868.720024/2015-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-002.397 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2017
Matéria GANHO DE CAPITAL
Recorrente MARIA ODETE FIGUEIREDO DE CAMARGO ARRUDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

Ementa:

ARGUMENTOS FUNDADOS EM INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.

Conforme dispõe o art. 26-A do Decreto 70.235/72, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Razoabilidade e proporcionalidade que se inserem em tal vedação.

NULIDADE NA FASE FISCALIZATÓRIA. NATUREZA INQUISITORIAL DO PROCEDIMENTO. INAPLICABILIDADE DOS IMPERATIVOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.

No rito do procedimento administrativo fiscal, a fase de investigação, preliminar à lavratura do Auto de Infração, é inquisitória, sendo o contraditório e a ampla defesa exercidos quando da instauração do devido processo legal, mediante a apresentação de impugnação instruída com os argumentos e provas de que disponha o sujeito passivo.

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO CONTEÚDO DO RESP 973.733/SC NOS MOLDES DA NOTA PGFN/CRJ Nº 1.114/2012 C/C PARECER PGFN/CAT 1.617/2008 EM DECORRÊNCIA DA PORTARIA CONJUNTA PGFN/FRB Nº 01/2014 QUE REGULAMENTOU O DISPOSTO NOS §§ 4º, 5º E 7º DA LEI 10.522/2002.

Em harmonia com o que decidiu o STJ no Resp 973.933/SC, considerando os moldes da nota PGFN/CRJ Nº 1.114/2012 c/c parecer PGFN/CAT 1.617/2008 em decorrência da portaria conjunta PGFN/FRB Nº 01/2014 que regulamentou o disposto nos §§ 4º, 5º e 7º da Lei 10.522/2002, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário

(lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN 173, I), nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre.

PRAZO DECADENCIAL. VERIFICAÇÃO DE FATOS DE PERÍODOS ANTERIORES. POSSIBILIDADE.

Tendo sido o lançamento cientificado ao contribuinte dentro do prazo decadencial aplicável, não se cogita de decadência. Com o transcurso do prazo decadencial apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário é obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário, podendo o Fisco verificar ocorrências em períodos de apuração atingidos pela decadência, em face de comprovada repercussão no futuro, qual seja a apuração de lucro líquido ou real de períodos não atingidos pela decadência.

DEVOLUÇÃO DE CAPITAL AO SÓCIO POR MEIO DE BENS AVALIADOS PELO VALOR DE MERCADO. APURAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL PARA A EMPRESA.

Em harmonia com o art. 22, §1º da Lei 9.249/95, os bens e direitos da pessoa jurídica que forem entregues ao titular sócio ou acionista, a título de devolução do capital social, quando avaliados pelo valor de mercado, ensejam a apuração do ganho de capital. A base de cálculo será a diferença entre este e o valor contábil dos bens ou direitos entregues, que será computado nos resultados da pessoa jurídica tributada com base no lucro real ou na base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido devidos pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. APLICAÇÃO NA PRESENÇA DE DOLO DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO.

Nos casos de sonegação, fraude ou conluio a multa deve ser qualificada para 150%. Restou demonstrada o dolo de sonegação na apresentação de DIPJ pela sócia sem a informação da ocorrência de ganho de capital que sabia ter ocorrido.

RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE NA APLICAÇÃO DAS MULTAS. ATIVIDADE VINCULADA DAS FISCALIZAÇÃO QUE NÃO AS PERMITE.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme art. 142 parágrafo único do CTN. Assim, verificada a ocorrência de situação enseja a aplicação de multa prevista legalmente não cabe à autoridade administrativa a aplicação da proporcionalidade e/ou da razoabilidade.

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Rogerio Aparecido Gil, Ester Marques Lins de Sousa, Gustavo Guimaraes da Fonseca e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto face ao Acórdão nº 16-70.193, de 29/10/2015, da 7ª Turma da DRJ de São Paulo (DRJ/SPO) que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação da Recorrente, cuja ementa consignou os seguintes termos:

ARGUMENTOS FUNDADOS EM INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO.

Conforme dispõe o art. 26-A do Decreto 70.235/72, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Razoabilidade e proporcionalidade que se inserem em tal vedação.

NULIDADE NA FASE FISCALIZATÓRIA. NATUREZA INQUISITORIAL DO PROCEDIMENTO. INAPLICABILIDADE DOS IMPERATIVOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.

No rito do procedimento administrativo fiscal, a fase de investigação, preliminar à lavratura do Auto de Infração, é inquisitória, sendo o contraditório e a ampla defesa exercidos quando da instauração do devido processo legal, mediante a apresentação de impugnação instruída com os argumentos e provas de que disponha o sujeito passivo.

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO CONTEÚDO DO RESP 973.733/SC NOS MOLDES DA NOTA PGFN/CRJ Nº 1.114/2012 C/C PARECER PGFN/CAT 1.617/2008 EM DECORRÊNCIA DA PORTARIA CONJUNTA PGFN/FRB Nº 01/2014 QUE REGULAMENTOU O DISPOSTO NOS §§ 4º, 5º E 7º DA LEI 10.522/2002.

Em harmonia com o que decidiu o STJ no Resp 973.933/SC, considerando os moldes da nota PGFN/CRJ Nº 1.114/2012 c/c parecer PGFN/CAT 1.617/2008 em decorrência da portaria conjunta PGFN/FRB Nº 01/2014 que

regulamentou o disposto nos §§ 4º, 5º e 7º da Lei 10.522/2002, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN 173, I), nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre.

PRAZO DECADENCIAL. VERIFICAÇÃO DE FATOS DE PERÍODOS ANTERIORES. POSSIBILIDADE.

Tendo sido o lançamento cientificado ao contribuinte dentro do prazo decadencial aplicável, não se cogita de decadência. Com o transcurso do prazo decadencial apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário é obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário, podendo o Fisco verificar ocorrências em períodos de apuração atingidos pela decadência, em face de comprovada repercussão no futuro, qual seja a apuração de lucro líquido ou real de períodos não atingidos pela decadência.

DEVOLUÇÃO DE CAPITAL AO SÓCIO POR MEIO DE BENS AVALIADOS PELO VALOR DE MERCADO. APURAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL PARA A EMPRESA.

Em harmonia com o art. 22, §1º da Lei 9.249/95, os bens e direitos da pessoa jurídica que forem entregues ao titular sócio ou acionista, a título de devolução do capital social, quando avaliados pelo valor de mercado, ensejam a apuração do ganho de capital. A base de cálculo será a diferença entre este e o valor contábil dos bens ou direitos entregues, que será computado nos resultados da pessoa jurídica tributada com base no lucro real ou na base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido devidos pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. APLICAÇÃO NA PRESENÇA DE DOLO DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO.

Nos casos de sonegação, fraude ou conluio a multa deve ser qualificada para 150%. Restou demonstrada o dolo de sonegação na apresentação de DIPJ pela sócia sem a informação da ocorrência de ganho de capital que sabia ter ocorrido.

RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE NA APLICAÇÃO DAS MULTAS. ATIVIDADE VINCULADA DAS FISCALIZAÇÃO QUE NÃO AS PERMITE.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme art. 142 parágrafo único do CTN. Assim, verificada a ocorrência de situação enseja a aplicação de multa prevista legalmente não cabe à autoridade administrativa a aplicação da proporcionalidade e/ou da razoabilidade.

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Conforme destacado no acórdão recorrido, a presente ação fiscal teve por objetivo verificar a ocorrência de ganho de capital na alienação do imóvel rural, Fazenda São Lourenço, realizada pela pessoa jurídica MDM - Empreendimentos e Administração Ltda. EPP - CNPJ nº 05.383.681/0001-38.

Essa empresa foi extinta, em 28/02/2011, conforme dissolução registrada na JUCESP em 05/04/2011. Por decorrência, o procedimento fiscal foi aberto em nome da sócia-administradora e majoritária ao tempo da dissolução, a Sra. Maria Odette Figueiredo de Camargo Arruda, cuja participação no capital social equivalia a 99,83%.

O acórdão recorrido destacou os seguintes pontos levantados pela Fiscalização, os quais também adotamos para o presente relatório:

a) houve omissão de receita da pessoa jurídica MDM - Empreendimentos e Administração Ltda. - EPP, em razão da apuração no primeiro trimestre de 2011, de resultado não operacional, em decorrência de ganhos de capital obtidos com a alienação do imóvel objeto da matrícula 95.264 do 2º CRI de Campinas (uma gleba de terras designada como gleba remanescente, oriunda da subdivisão da Fazenda São Lourenço) pelo valor de R\$ 5.990.000,00, com custo de R\$ 800.000,00. A sócia-administradora e majoritária Maria Odette Figueiredo de Camargo Arruda entregou em 05/05/2011 para a Receita Federal do Brasil a DIPJ 2011, período de apuração de 01/01/2011 a 05/04/2011, (na situação especial de extinção) em nome da pessoa jurídica MDM e nela nenhum valor declarou como receita decorrente do ganho de capital obtido com a alienação do referido imóvel;

b) a sócia-administradora e majoritária MARIA ODETTE FIGUEIREDO DE CAMARGO ARRUDA, com participação no capital social equivalente a 99,83%, promoveu o registro da extinção da pessoa jurídica acima mencionada nos órgãos competentes sem atendimento dos procedimentos legais, o que caracteriza infração à lei. Em outras palavras, houve dissolução irregular, pois a extinção da pessoa jurídica foi realizada pela sócia-administradora Maria Odette Figueiredo de Camargo Arruda com aparência de legalidade. Assim, consideramos a sócia-administradora Maria Odette como sujeito passivo na qualidade de responsável em decorrência do fato gerador praticado por pessoa jurídica já extinta, com fundamento no artigo 135, inciso III do CTN (sócia-administradora com poder de gerência que infringiu à lei). Os motivos e as provas de que a sócia-administradora Maria Odette incorreu na conduta descrita no inciso III do artigo 135 do CTN estão descritos no item seguinte.

Em atenção às intimações, a contribuinte informou que não houve reavaliação de bens. Todavia, teria havido aumentos de capital da MDM em 2004, 2005 e 2006, por meio de créditos dos sócios que representavam os gastos desses com benfeitorias no imóvel em questão. Consideradas as benfeitorias, não havia ganho de capital.

A fiscalização, tendo observado que inicialmente a contribuinte tinha informado que os aumentos de capital teriam sido em moeda corrente e somente em resposta posterior disse que os aumentos foram feitos por meio de créditos dos sócios, constatou que na escrituração fiscal de 2004 ficou registrado que o aumento de capital foi em moeda com contrapartida na conta caixa.

Em outro trecho, a autoridade fiscal concluiu que a escrituração não tinha valor probante pois possuía diversos indícios de que não foram escriturados tempestivamente conforme trecho que destacamos:

e) O fato mais grave é que todos os onze livros apresentados pelo sujeito passivo (mencionados na alínea "a") foram elaborados após o início do procedimento fiscal. Não precisa ser perito para constatar este fato. Basta uma simples verificação para constatar que tanto o livro do ano 2003 como os dos anos 2004, 2005, 2006 e 2011 foram elaborados com as mesmas características de impressão, com o mesmo tipo de papel e mesmo tipo de encadernamento. São todos livros novos. Mais um fato que corrobora tal conclusão: nos termos de abertura e de encerramento dos livros diário dos anos 2003, 2004, 2005 e 2006 consta o nome do contador Sr. Hermínio Onaga com assinatura e o nome do sócio-administrador Marcus Olyntho de Camargo Arruda, mas não a sua assinatura. Isto porque o Sr. Marcus faleceu em 11/08/2012. Observe-se ainda que no topo de cada uma das folhas dos livros diário dos anos-calendário 2005 e 2006 consta a data de impressão 04/02/2015. Que valor probatório tem os livros diário apresentados? Nenhum. Além de terem sido elaborados somente após o início do procedimento fiscal, contêm escrituração divergente de documento apresentado e também não foram autenticados no órgão competente.

A fiscalizada tentou demonstrar a efetiva existência das benfeitorias que alterariam o valor contábil do imóvel, mas os documentos apresentados foram analisados e tiveram sua força probante afastada pela fiscalização conforme consignado nos itens 8.f a 8.m do relatório fiscal:

e) posteriormente, em mais uma tentativa de comprovar que os aumentos do capital social ocorreram na forma como constaram nos três instrumentos particulares de alteração do contrato social, por ele apresentados para a fiscalização, o sujeito passivo apresentou inúmeras CÓPIAS de documentos juntamente com a resposta datada de 25/02/2015. Tais cópias nada comprovam. Vejamos as razões nas alíneas seguintes;

f) cópias de diversas fotos com indicações nelas contidas de locais e datas, de forma manuscrita, nada comprovam;

h) a cópia do relatório técnico de projeto apresentada também nada comprova. Observe-se que nesta cópia consta o nome de Marcus Olyntho e Camargo Arruda, mas não a sua assinatura. Por qual razão não foi apresentada a via original? Porque muito provavelmente se verificaria que o relatório não foi elaborado em 27/06/2003. Aqui novamente registramos que o Sr. Marcus faleceu em 11/08/2012;

i) simples cópia de planilha intitulada "relatório de despesas/débitos" de suposta emissão do Banco Votorantim, sem nenhuma assinatura, também nada comprova. Registre-se ainda que os valores constantes de tal planilha não guardam correlação nenhuma com a escrituração constante dos livros diário apresentados para a fiscalização;

j) simples cópia de planilha relacionando pagamentos realizados por meio de TEDs, de suposta emissão do Banco Votorantim, sem nenhuma assinatura, também nada comprova. Observe-se que não foi apresentada a via original de nenhuma das TEDs constantes de tal planilha;

k) simples cópias de relatório de despesas, de notas de débito com a informação nelas impressa de que não valem como recibos, de recibos sem assinatura e de depósitos bancários onde constam que foram feitos pelo "próprio favorecido" também nada comprovam;

l) cópia de autorização sem assinatura do Sr. Marcus para o Banco Votorantim fazer pagamento a terceiros também nada comprova;

m) simples cópia de relatório gerencial suplementar de despesas incorridas pelo Sr. Marcus também nada comprova;

Por outro lado, a fiscalização colheu diversos elementos que corroboram a conclusão de que as benfeitorias de fato não existiram:

9) O próprio Distrato Social, de 28/02/2011, contém o Anexo I (Memorial Descritivo do Imóvel objeto da Matrícula nº 95.264 - do 2º CRI de Campinas). No memorial o imóvel está descrito de forma pormenorizada e ali não há registro da existência de nenhuma benfeitoria.

10) Na matrícula nº 92.264 do 2º CRI de Campinas, correspondente ao imóvel alienado, não há registro da existência de nenhuma benfeitoria.

11) Na matrícula nº 22.635 do 4º CRI de Campinas, aberta em 13/09/2011, em razão do cancelamento da matrícula anterior (92.264) também não há registro da existência de nenhuma benfeitoria.

12) Na escritura pública de dação em pagamento lavrada em 12/08/2011, onde a Sra. Maria Odette Figueiredo de Camargo Arruda assina como representante da outorgante MDM - Empreendimentos e Administração Ltda. - EPP, para ela mesma receber o imóvel dado em dação em pagamento, consta a descrição do imóvel de forma pormenorizada. Lá também não há registro da existência de nenhuma benfeitoria.

13) Nas declarações de ITR dos exercícios de 2003 a 2010 (oito declarações), entregues para a Receita Federal do Brasil por meio da internet pela pessoa jurídica MDM, o imóvel sempre foi declarado pelo valor total de R\$ 800.000,00, correspondente ao valor da terra nua. Em todas as oito declarações foi declarado valor R\$ 0,00 como valor das construções, instalações e benfeitorias e também valor R\$ 0,00 como valor das culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas.

14) Na declaração do ITR do exercício 2011, entregue em 05/10/2011 para a Receita Federal do Brasil por meio da internet pela Sra. Maria Odette Figueiredo de Camargo Arruda o imóvel foi declarado pelo valor total de R\$ 825.600,00, correspondente ao valor da terra nua. Naquela declaração também foi declarado valor R\$ 0,00 como valor das construções, instalações e benfeitorias e também valor R\$ 0,00 como valor das culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas.

Tendo colhido os elementos necessários para a conclusão do procedimento, a autoridade fiscal lavrou o lançamento com o critério que a seguir é apontado:

18) Para a apuração do valor da omissão de receita correspondente ao ganho de capital obtido, consideramos R\$ 5.990.000,00 como valor da alienação, conforme consta no Distrato Social, de 28/02/2011 e também na Escritura Pública de Dação em Pagamento, lavrada posteriormente em 12/08/2011; e, R\$ 800.000,00 como custo de aquisição, conforme consta na matrícula nº 95.264 do 2º CRI de Campinas e no Livro Diário do ano de 2003 em nome da pessoa jurídica MDM, apresentado pela Sra. Maria Odette Figueiredo de Camargo Arruda. Desta forma, com base no Art. 521, parágrafo 1º do Regulamento do Imposto de Renda (RIR 1999), apura-se o valor de R\$ 5.190.000,00 como ganho de capital obtido com a alienação do imóvel já mencionado, que foi omitido na DIPJ 2011 em nome da pessoa jurídica MDM, entregue em 05/05/2011 para a Receita Federal do Brasil pela Sra. Maria Odette Figueiredo de Camargo Arruda.

A multa qualificada de 150% foi aplicada com a seguinte fundamentação fática:

23) Os fatos demonstram, sem margem para dúvidas, que a sócia-administradora Maria Odette deixou de informar ao Fisco na DIPJ 2011 por ela entregue em 05/05/2011 em nome da pessoa jurídica MDM os ganhos de capital obtidos com a ALIENAÇÃO do imóvel denominado Fazenda São Lourenço e, por conseguinte, suprimiu os tributos incidentes sobre os mesmos, fato este que caracteriza a prática do delito previsto no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90. Assim, justifica-se a aplicação da multa qualificada, tipificada no artigo 44, parágrafo 1º da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Quanto à atribuição de responsabilidade ao sócio-administrador, em fls. 1610/1611 encontramos a seguinte motivação com fundamento no art. 135, inciso III do CTN:

19) A sócia-administradora e majoritária MARIA ODETTE FIGUEIREDO DE CAMARGO ARRUDA, com participação no capital social equivalente a 99,83%, promoveu o registro da extinção da pessoa jurídica MDM - Empreendimentos e Administração Ltda. - EPP nos órgãos competentes sem atendimento dos procedimentos legais, o que caracteriza infração à lei. Em outras palavras, houve dissolução irregular, pois a extinção da pessoa jurídica foi realizada pela sócia-administradora Maria Odette Figueiredo de Camargo Arruda com aparência de legalidade. Assim, consideramos a sócia-administradora Maria Odette como sujeito passivo na qualidade de

responsável em decorrência do fato gerador praticado por pessoa jurídica já extinta, com fundamento no artigo 135, inciso III do CTN (sócia-administradora com poder de gerência que infringiu à lei). Os motivos e as provas de que a sócia-administradora Maria Odette incorreu na conduta descrita no inciso III do artigo 135 do CTN estão todos descritos anteriormente no presente relatório fiscal.

20) Comprovada a dissolução irregular da pessoa jurídica MDM - Empreendimentos e Administração Ltda. - EPP, a sócia-administradora Maria Odette Figueiredo de Camargo Arruda deve responder como sujeito passivo na qualidade de responsável, conforme descrito no item anterior. Como já houve a baixa da pessoa jurídica na JUCESP, esta não mais possui personalidade jurídica, e em decorrência disso a exigência tributária será formalizada em nome da sócia-administradora Maria Odette Figueiredo de Camargo Arruda.

A interessada foi cientificada do lançamento do presente processo por via postal em 23/03/2015, fl. 562, tendo apresentado sua impugnação por meio dos Correios, cuja data de apresentação será considerada em 20/04/2015 por conta do art. 56, §5º do Decreto 7.574/2011, fls. 569/606, com os argumentos que resumimos a seguir em seus principais aspectos.

Preliminarmente aponta que houve infringência da Portaria 2.466/2010, uma vez que teria competência para a autuação a DRF de São Paulo devido seu domicílio fiscal.

Argumenta que "toda e qualquer assertiva veiculada pelo Sr. Auditor Fiscal quanto à constituição do aumento do capital da referida empresa, dado que o último ato perpetrado ocorreu em 18/05/2006, deve ser rechaçada pelo decurso do prazo para referida responsabilização." Pleiteia a exclusão do lançamento de fatos geradores atingidos pela decadência, tendo esta prazo de cinco anos e dias a quo aquele do art. 150, §4º do CTN.

Traz lições doutrinárias sobre a decadência e conclui que "diante do transcurso do prazo de mais de 05 anos para que tivesse havido a fiscalização relativo ao lançamento do aumento do capital da MDM Empreendimentos e Administração Ltda., incabível qualquer apontamento por parte da Fiscalização."

Passa a fazer extensas digressões teóricas (itens a II.v) sobre o sistema tributário nacional, imunidades, materialidade das competências tributárias, tributação da renda (conceito de renda, proventos e a ideia de patrimônio), disponibilidade jurídica e econômica de renda.

A partir do item II.vi passa a tratar mais diretamente do caso dos autos e afirma, após considerações teóricas adicionais, que:

o §4º do art. 22 da Lei n. 9.249/1995 estabelece uma exclusão da base de cálculo no que se refere à diferença entre o valor restituído ao sócio dissidente e/ou excluído e o valor das quotas sociais que integralizava no capital social da sociedade. Em outros termos, o referido enunciado

reconhece que o valor das quotas sociais integralizadas pelo sócio representam uma parcela do patrimônio social da sociedade e que, portanto, a saída ou exclusão do sócio do rol de sócios da sociedade implica na devolução integral, se não houver previsão no contrato social de forma diversa, da sua efetiva participação no patrimônio social. Situação que não representa para o sócio nenhum acréscimo patrimonial ou provento de qualquer natureza.

Assim sendo, para o presente caso, incabível a imputação da pecha de GANHO DE CAPITAL tendo em vista ter ocorrido, exclusivamente, a restituição do capital.

Admite que:

"[...] a legislação tributária determina que no "caso de a devolução 'realizar-se pelo valor de mercado, a diferença entre este e o valor contábil dos bens ou direitos entregues será considerada ganho de capital, que será computado nos resultados da pessoa jurídica tributada com base no lucro real ou na base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido devidos pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado' (§1º do art. 22, Lei n. 9.249/1995) (destacamos) - nesse caso, para o titular, sócio ou acionista, pessoa física, os bens ou direitos recebidos em devolução de sua participação no capital serão informados, na declaração de bens correspondente à declaração de rendimentos do respectivo ano-base, pelo valor contábil ou de mercado, conforme avaliado pela pessoa jurídica (§ 3º do art. 22, Lei n. 9.249/1995).

Insiste que "se o sócio transferir suas quotas sociais para terceiro por valor igual ao valor referente ao patrimônio social que teria direito se se retirasse da sociedade, não se verifica qualquer ganho de capital e, por consequência, não se há de falar em tributação sobre possível renda ou proventos de qualquer natureza."

E destaca :

"[...]a devolução proporcional do patrimônio líquido da sociedade referente às quotas integralizadas pelo sócio, desde que por valor de mercado, não configura efetivo ganho de capital por parte do sócio retirante ou excluído do quadro social, mesmo que tal valor seja diverso do valor de face das quotas subscritas e integralizadas por estes. E, no caso de venda ou cessão onerosa das quotas sociais subscritas após a edição da Lei n. 7.713/1988, é necessário se verificar, para possível apuração de ganho de capital, se o valor da referida operação é superior ao valor patrimonial líquido efetivo (valor de mercado) que o sócio tinha direito. Se inferior ou igual, não há de se falar em possível ganho de capital por parte do sócio retirante ou excluído. " (destaque nosso)

Após relembrar os princípios da legalidade e da tipicidade fechada, requer a exclusão da multa qualificada, pois o art. 10 da Lei 9.249/95 estabelece que a parcela de lucros, pagos ou creditados pela sociedade, não é sujeita à incidência do imposto de renda na fonte e nem integra a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário (sócio retirante ou excluído).

Acrescenta que a aplicação da multa deve atender ao princípio da proporcionalidade, sob pena de caracterização de abuso de poder, citando jurisprudência do STF sobre o assunto.

Destaca que é "incabível a imputação da multa qualificada quer pela pecha de sonegação ou pela prática de ato fraudulento vez que toda a relação de distrato deu-se de forma pública, inexistindo, portanto, qualquer ato de subtração do conhecimento do fato ou da situação bem como a utilização de meios para impedir a ocorrência do fato gerador."

Em seu pedido requer a insubsistência do auto de infração e, alternativamente, que incida o imposto de renda exclusivamente para a pessoa física da sócia majoritária, tendo em conta que a empresa encontrava-se formalmente dissolvida.

A recorrente, na qualidade de representante legal e sócia majoritária, à época da extinção da empresa contribuinte, foi devidamente intimada do acórdão recorrido, em 18/02/2016 (fl. 647) e devidamente representada (fl. 605), interpôs recurso voluntário, em 17/03/2016 (fls. 649). Em suas razões, reapresentou os argumentos da impugnação, conforme retro relatado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rogério Aparecido Gil - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e estão preenchidos os demais requisitos de admissibilidade. Conheço do recurso.

Alegações de Inconstitucionalidade

A Recorrente reapresenta os argumentos da Impugnação quanto à inconstitucionalidade de leis e outras normas da legislação tributária. Ressalta apelos relacionados à aplicação da razoabilidade e da proporcionalidade.

Em conformidade com as disposições da Súmula CARF nº 2, "o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária". Rejeitam-se tais alegações preliminares.

Alegações de Negativa à Defesa e ao Contraditório na Fase de Fiscalização. Impossibilidade por ser esta de natureza inquisitorial.

A Recorrente alega nulidade dos procedimentos de fiscalização que antecederam a impugnação, pelo fato de não ter sido concedida oportunidade de defesa em tal fase inicial.

O acórdão recorrido, afastou essa alegação sob o fundamento de que o lançamento tributário por constituir-se em Ato Administrativo, está sujeito aos princípios da Legalidade e da Publicidade, nos termos do artigo 37, "caput", da Constituição Federal. Tal ato

administrativo, a teor do artigo 142 do CTN, é vinculado e obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional.

A DRJ registrou, ainda, que a fase de investigação e formalização da exigência, que antecede à fase litigiosa do procedimento, é de natureza inquisitorial, não prosperando a arguição de nulidade do auto de infração por não observância do princípio do contraditório. Citou-se, nesse sentido, as seguintes ementas de decisões do CARF:

"NORMAS PROCESSUAIS- NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - A fase de investigação e formalização da exigência, que antecede à fase litigiosa do procedimento, é de natureza inquisitorial, não prosperando a arguição de nulidade do auto de infração por não observância do princípio do contraditório. Assim também a mesma arguição, quando fundada na alegação de falta de motivação do ato administrativo, que, de fato, não ocorreu (Acórdão 101-93.425 em 18.04.2001).

PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO - A constituição do crédito tributário através do lançamento é decorrência de imposição imposta pela lei, não havendo qualquer "desvio de finalidade" em ato praticado em atendimento à atividade administrativa vinculada e obrigatória. Tendo sido o sujeito passivo cientificado do lançamento e apresentado impugnação tempestiva, não há que se falar em inobservância ao princípio do contraditório (ACÓRDÃO 101-92.430 em 13.11.1998)."

Portanto, em cumprimento a tais determinações legais, coube à autoridade autuante verificar a ocorrência do fato gerador do tributo e decorrente infração. Para certificar-se dos elementos fáticos inerentes aos casos fiscalizados, baseou-se em elementos e meios previstos na legislação de regência, como intimações, diligências, verificações e constatações. Dessa forma, verifica-se que não há que se falar em nulidade do lançamento..

Cumpridas essas regras, lavrou-se os autos de infração em questão (IRPJ e CSLL) em cientificou-se a contribuinte por meio da Recorrente que, ciente, apresentou impugnação no prazo legal (30 dias). Nesse contexto, portanto, não se verifica ofensa ao princípio de contraditório, nem mesmo ao direito de defesa, pois somente após a apresentação de defesa, houve a decisão recorrida. Rejeita-se, assim, a preliminar.

Alegação de que a DRF de Araçatuba SP seria incompetente para fiscalizar a autuada por estar sediada em São Paulo SP. Prorrogação de competência da autoridade fiscalizadora

Ainda em preliminar a Recorrente alega nulidade do lançamento por incompetência da autoridade lançadora.

A alegação de incompetência baseia-se no fato de que a jurisdição definida para o órgão no qual a autoridade fiscal está vinculada não inclui seu domicílio fiscal.

A Recorrente alegou que seu domicílio tributário pertenceria à jurisdição de outra delegacia. Baseou-se nas disposições da Portaria RFB nº 2.466/2010.

A DRJ afastou os argumentos da Recorrente, com base nas regras previstas no artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748, de 09/12/1993, diz, in verbis:

"Art. 9º - A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, aos quais deverão ser instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

(...)

§ 2º - Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 3º - A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer. "

Nesse sentido, a DRJ consignou que a formalização da exigência pela autoridade que da infração primeiro tomou conhecimento demonstra a validade do auto de infração, porque, nos termos do § 3º acima transcrito, a jurisdição da referida autoridade ficou preventiva e sua competência prorrogada.

Também fundamentou sua conclusão, com base em decisões administrativas declaradas nas seguintes ementas:

SERVIDOR - LOTADO EM OUTRA REPARTIÇÃO - Não é nulo o lançamento efetuado por Auditor Fiscal de Tributos Federais lotado em repartição da Secretaria da Receita Federal distinta daquela a que estiver jurisdicionado o contribuinte (IRPF) (Ac. CSRF 101-0.979, DOU de 06/07/1990, pág. 12986).

NULIDADE - ÓRGÃO DE LOTAÇÃO - AUDITOR FISCAL - Não implica em nulidade alguma a autuação efetuada por Auditor Fiscal do Tesouro Nacional independente do órgão da Secretaria da Receita Federal em que esteja lotado (...) (Ac. 1º CC 101-79.402, DOU de 03/05/1990, pág. 8335).

Com base em todo o exposto, verifica-se que o fato de o imóvel rural, Fazenda São Lourenço, estar circunscrita na jurisdição de São Paulo (SP), a legislação retro transcrita autoriza, expressamente, as providências fiscais adotadas pela DRF de Araçatuba SP. As DRFs estão autorizadas, inclusive, a distribuir entre jurisdições a execução de trabalhos, em conformidade com especialidades, como ocorreu nesse caso, que trata de alienação de imóvel rural pertencente a empresa extinta. Pelo que, não há como acolher a preliminar da Recorrente.

Alegação de Decadência

A Recorrente alega que teria decaído o direito de o Fisco lançar IRPJ e CSLL decorrentes de ganho de capital, tendo em vista que, o último aumento de capital da empresa MDM teria se dado, em 18/05/2006 e o distrato desse capital, em 28/02/2011.

Sua alegação de decadência, portanto, estaria fundamentada no fato de que, **teriam transcorridos mais de cinco anos, entre a data do último aumento de capital (18/05/2006) e a intimação da empresa para ciência dos autos de infração de IRPJ e de CSLL, ocorrida em 12/03/2015 (fl. 561).**

Como visto, a DRJ afastou tais alegações demonstrando que, a Recorrente para tal conclusão não teria considerado corretamente o que, em realidade, caracterizou o fato gerador em questão. Desenvolveu suas razões nos seguintes termos:

Esclarecemos que a apuração do **ganho de capital** ocorreu no **momento da alienação**. Essa data, portanto, deve ser considerada para efeito de análise da caducidade.

No caso, a **alienação ocorreu em 28/02/2011**, conforme consta no Distrato Social.

No mesmo sentido já decidiu o antigo Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Acórdão 104-19971

*ALIENAÇÃO DE BENS OU DIREITOS - APURAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL - O **ganho de capital** na alienação de bens ou direitos **deve ser reconhecido e apurado por ocasião da celebração do negócio ou do contrato** de cessão ou promessa de cessão, ainda que através de instrumento particular, mormente quando o referido instrumento é celebrado em caráter irrevogável e irretratável e o recolhimento do tributo deverá ocorrer no prazo ali fixado. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados. Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, **dação em pagamento**, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.*

No caso em análise, ainda que considerássemos a existência de pagamento antecipado (bem feitorias pagas por meio de créditos dos sócios em caixa e posteriormente convertidos em aumento de capital), a decadência atingiria fatos geradores anteriores a 23/03/2010, mas **o fato gerador do ganho de capital, a alienação, ocorreu com o Distrato Social em 28/02/2011**. Portanto, não há que se falar em decadência.

No momento do lançamento a fiscalização pode, e deve, apurar a idoneidade das informações a respeito da base de cálculo que dizem respeito a períodos anteriores, mas **isso em nada se relaciona com a decadência do fisco realizar o lançamento**.

Nesse sentido tem decidido o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) a exemplo dos Acórdãos assim ementados:

*DECADÊNCIA PARA CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. VERIFICAÇÃO DE FATOS, OPERAÇÕES, REGISTROS E ELEMENTOS PATRIMONIAIS COM REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA FUTURA. POSSIBILIDADE. LIMITAÇÕES. O fisco pode verificar fatos, operações e documentos, passíveis de registros contábeis e fiscais, devidamente escriturados ou não, em períodos de apuração atingidos pela decadência, em face de **comprovada repercussão no futuro**, qual seja: na apuração de lucro líquido ou real de períodos não atingidos pela decadência. Essa possibilidade delimita-se pelos seus próprios fins, pois, os ajustes decorrentes desse procedimento não podem implicar alterações nos resultados tributáveis daqueles períodos decaídos, mas sim nos posteriores. Em relação a situações jurídicas, definitivamente constituídas, o Código Tributário Nacional estabelece que a contagem do prazo decadencial para constituição das obrigações tributárias, porventura delas inerentes, somente se inicia após 5 anos, contados do período seguinte ao que o lançamento do correspondente crédito tributário poderia ter sido efetuado (art. 173 do CTN). Acórdão nº 1402-001.211 - Sessão de 03/10/2012.*

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ/Exercício: 2002, 2003, 2004
Ementa:DECADÊNCIA A decadência é um prazo extintivo do direito de o Fisco promover o lançamento em relação a um determinado tributo, o qual deve ser juridicamente identificado como uma unidade indecomponível para esses fins. A regra decadencial não é dirigida para os elementos que colaboram com a determinação quantitativa da exação tributária. Desse modo, as receitas auferidas em outubro e novembro de 2001 não podem ser afastadas da determinação do lucro arbitrado relativo ao último trimestre do ano sob a justificativa de que teriam sido alcançadas pela decadência à luz do disposto no § 4º, art. 150 do CTN, uma vez que a ciência do lançamento havia sido empreendida em dezembro de 2006. Acórdão 1201-000.434 - Data da Sessão 25/02/2011

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2003

DECADÊNCIA. Os arts. 156, V, e 173, ambos do CTN, cuidam da extinção, pelo decurso do prazo decadencial, do direito de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento. Não se prestam, portanto, a amparar a alegação de que a Fazenda Pública não poderia retroagir mais do que cinco anos contados da apresentação da declaração de compensação (DCOMP), com vistas a verificar a existência de saldo negativo de IRPJ, utilizado pela contribuinte na compensação com estimativas mensais de IRPJ devidas em anos posteriores. Acórdão nº 120100.418 - Sessão de 23 de fevereiro de 2011

Acórdão 1101-001.097

Ementa

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 DECADÊNCIA. ELEMENTOS CONTÁBEIS COM REPERCUSSÃO FUTURA. INEXISTÊNCIA. DESPROVIMENTO. Apesar de o surgimento do ágio em questão efetivamente ter ocorrido mais de 5 (cinco) anos antes da ciência das autuações em destaque, tem-se que os lançamentos aqui discutidos reportam-se apenas às despesas lançadas em contrapartida da amortização do ágio atinentes aos anos-calendários 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010, razão pela qual não há de ser reconhecida a decadência do direito de o Fisco contestar esses registros que minoraram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Acórdão 1402-001.495

Ementa Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009 DECADÊNCIA. FORMAÇÃO DE ÁGIO EM PERÍODOS ANTERIORES AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. INOCORRÊNCIA. Somente pode se falar em contagem do prazo decadencial após a data de ocorrência dos fatos geradores, não importando a data contabilização de fatos passados que possam ter repercussão futura. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e somente a partir de então pode se falar em lançamento

Diante de tais demonstrações, portanto, também não há como divergir do acórdão recorrido, no que diz respeito à não ocorrência de decadência, pois, conforme comprovante de fl. 561, a Recorrente foi **regularmente intimada** dos autos de infração em questão, em **12/03/2015**. Por sua vez, o **fato gerador** do IRPJ e da CSLL deu-se, em **28/02/2011**, por ocasião da dação em pagamento realizada pela extinta empresa MDM a sua sócia remanescente, a Recorrente.

Nessa oportunidade, como visto, verificou-se que o imóvel rural, Fazenda São Lourenço, que estava contabilizado por **R\$800.000,00** foi transferido à Recorrente (dação em pagamento), por **R\$ 5.990.000,00**.

Não obstante a diferença entre tais valores, a empresa MDM não ofereceu à tributação o respectivo ganho de capital, conforme comprovado nos autos, sobretudo pela transmissão de DIPJ sem os respectivos registros de ganhos de capital.

Dessa forma, não se verifica nos autos o alegado transcurso do prazo decadencial (art. 150, § 4º, CTN), pois, não é correto contar o prazo decadencial da data do último suposto aumento de capital, mas do fato gerador, ocorrido em 28/02/2011. Assim, da mesma forma, rejeita-se a preliminar de decadência.

Mérito

Alegação de que não teria havido ganho de capital, mas mera restituição de capital à viúva de sócio que inicialmente havia capitalizado a empresa MDM, por meio da integralização do imóvel rural, Fazenda São Lourenço

Na forma ressaltada no acórdão recorrido, a Recorrente nada tratou sobre o ganho de capital da empresa MDM, referente à alienação da Fazenda São Lourenço.

Verifica-se que, a Recorrente apresentou suas razões de defesa referindo-se, exclusivamente, ao que denominou **ganho de capital diretamente atribuível à pessoa física** (a si mesma).

Houve, portanto, equívoco por parte da Recorrente, pois, **o acórdão recorrido refere-se a ganho de capital auferido pela empresa MDM.**

A DRJ registrou os diversos trechos da Impugnação, em que a Recorrente de enfatizou sua argumentação voltando-se para o **ganho de capital diretamente da sócia e não aquele na qual esta consta como responsável.** Vejamos:

*Antes de se expor sobre a não incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza no recebimento de parcela do patrimônio social relativo às quotas sociais **quando da retirada ou exclusão do sócio de uma sociedade limitada**[...]*

*[...] a **devolução proporcional do patrimônio líquido da sociedade referente às quotas integralizadas pelo sócio, desde que por valor de mercado, não configura efetivo ganho de capital por parte do sócio retirante ou excluído do quadro social, mesmo que tal valor seja diverso do valor de face das quotas subscritas e integralizadas por estes**[...]*

*[...] a **devolução de valor proporcional do patrimônio líquido a valor de mercado para os sócios indica a não existência de qualquer nova disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza para o sócio retirante ou excluído (posto que existem uma constante simetria entre o capital social integralizado e sua parcela proporcional do patrimônio social).***

[...]

Situação que não representa para o sócio nenhum acréscimo patrimonial ou provento de qualquer natureza.

A DRJ salientou que o Relatório Fiscal teria sido bastante claro, quanto ao aspecto material e subjetivo do fato gerador de forma a não deixar margem para dúvidas nessas questões. Destacou trechos específicos do relatório fiscal, já incluímos mencionados no relatório retro, e que conferem certeza e exatidão, no que diz respeito a que deve ser considerado o sujeito passivo nesse caso e qual a fundamentação para tal:

O presente procedimento fiscal teve por objetivo realizar verificações relacionadas à alienação da Fazenda São Lourenço feita pela pessoa jurídica MDM - Empreendimentos e Administração Ltda. EPP - CNPJ nº 05.383.681/0001-38, que já foi extinta, conforme Distrato Social, de 28/02/2011, registrado na JUCESP em 05/04/2011. Em razão disso, o procedimento fiscal foi aberto em nome da sócia-administradora e majoritária ao tempo da dissolução, a Sra. Maria Odette Figueiredo de Camargo Arruda,

[...]

20) Comprovada a dissolução irregular da pessoa jurídica MDM -Empreendimentos e Administração Ltda. - EPP, a sócia-administradora Maria Odette Figueiredo de Camargo Arruda deve responder como sujeito passivo na qualidade de responsável, conforme descrito no item anterior.

Assim, são impertinentes ao caso toda a argumentação da Recorrente que defende a **não ocorrência de ganho de capital** diretamente pela sócia, posto que não foi disso que a autuação tratou. O lançamento versou sobre o ganho de capital da MDM, de cuja empresa a Recorrente figura no pólo passivo, na qualidade de responsável. A MDM, no momento de sua **dissolução**, mas em período no qual ainda possuía existência jurídica, alienou imóvel (dação em pagamento), que possuía com custo de aquisição de R\$ 800.000,00, por R\$ 5.990.000,00 e dessa operação obteve ganho de capital, **mas não informou tal rendimento ao fisco** (DIPJ).

Nesse ponto, vale salientar que a Recorrente reconheceu que o ganho de capital da MDM foi corretamente apurado no trecho que segue:

a legislação tributária determina que no "caso de a devolução 'realizar-se pelo valor de mercado, a diferença entre este e o valor contábil dos bens ou direitos entregues será considerada ganho de capital, que será computado nos resultados da pessoa jurídica tributada com base no lucro real ou na base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido devidos pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado' (§1º do art. 22, Lei n. 9.249/1995)

A DRJ também afastou o pedido subsidiário da Recorrente, de que o lançamento deveria ser efetuado na pessoa física, na qualidade de contribuinte, e não responsável. Concluiu que inexistia amparo legal para tal pedido e que a autuação indicou, precisamente, como sujeito passivo a empresa MDM que detinha personalidade jurídica por ocasião da dação em pagamento à Recorrente, em plena conformidade com a legislação aplicável vigente à época dos fatos.

É importante registrar, ainda, que não se aplicam ao presente caso, as alegações da Recorrente de que devem ser excluídos da base de cálculo dos tributos incidentes, **em caso de desistência de sócio ou de exclusão**, a diferença entre o valor a ser restituído e o valor das quotas sociais que integralizava no capital social da sociedade. Sustentou esse entendimento com base nas disposições do § 4º do art. 22 da Lei nº 9.249/95.

Veja-se que, não há no caso, nem desistência, nem exclusão de sócio, mas dissolução de pessoa jurídica, com prévia alienação de imóvel integralizado no capital social por R\$800.000,00 e transferido por R\$5.990.000,00.

Registre-se, ainda, que não há nos autos documentos hábeis e idôneos que permitam concluir que teria havido créditos em caixa pelos sócios no valor equivalente à diferença entre R\$800.000 e R\$5.990.000,00 (R\$5.190.000,00). As fotos, as planilhas, os livros diário, caixa e razão confeccionados após os respectivos períodos em que teriam ocorridos os supostos créditos, sem o respectivo suporte documental, como notas fiscais e contratos de prestação de serviços por terceiros, não constituem prova cabal de que teria sido

dessa forma, com que a empresa teria elevado seu capital social (conversão de pagamento pelos sócios por benfeitorias, convertidas em subscrição e integralização de capital da empresa).

Também não vejo como acolher a alegação de que a transferência da propriedade do referido imóvel rural da titularidade da empresa para a Recorrente, teria sido uma mera restituição de capital. Ainda que fosse possível considerar (o que não é o caso) que a sócia majoritária Recorrente seria como uma sucessora de seu cônjuge falecido, como narrado nos autos, e que, assim, estaria autorizada a receber o imóvel como uma forma de reaver o capital investido por seu marido no passado, **verifica-se que não há como acolher esse raciocínio por falta de amparo legal.**

Se de um lado seria possível se conceber que, seria correto à Recorrente, pessoa física, previamente à dissolução da empresa, receber como pagamento (dação), patrimônio (atualizado a preço de mercado) que no passado havia sido investido por seu marido falecido, **não é correto conceber que a empresa**, poderia, antes de proceder ao seu encerramento, alienar seu capital, com acréscimo de R\$5.190.000,00, sem o cumprimento das respectivas obrigações fiscais (registro em DIPJ) e sem o devido oferecimento à tributação do ganho de capital equivalente a R\$5.190.000,00. Isso porque, não há como acolher os aumentos de capital havidos em 2002 a 2005, no total de R\$6.000.000,00, pois, como demonstrado, não há prova por meio de documentos hábeis e idôneos de que esse valor teria sido efetivamente integralizado pelos sócios, à época. Dessa forma, o que se tem, em verdade, não é aumento de capital pelos sócios (que não seria tributado pelo simples aumento de capital), mas sim, há ganho de capital pela venda de imóvel registrado na contabilidade por R\$800.000,00 e alienado por R\$5.990.000,00, às vésperas da extinção da empresa em questão. Com base em todo o exposto, concluo que também não há como acolher tal pretensão do exposto. Mantenho a autuação e os lançamentos pelo ganho de capital.

Multa de ofício - confisco

A Recorrente suscita em sua defesa o Princípio de Vedação ao Confisco previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal, que coíbe a União de utilizar tributo com efeito de confisco. Na mesma linha demonstrada pela DRJ, é descabida a alegação de confisco quanto à exigência da multa, pois a vedação estabelecida na Constituição Federal é dirigida ao legislador (comando da norma cogente). Tal princípio orienta a concepção da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado o princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional.

Nesse contexto, cabe ratificar o entendimento de que, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la. Além disso, é de se ressaltar que a multa é devida em face da infração à legislação tributária, como se demonstrou acima, quanto a não tributação de ganho de capital e a falta de cumprimento de obrigações acessórias.

Da multa de ofício de 150%

Com relação à qualificação da multa de ofício em 150% é importante registrar que foi devidamente fundamentada pela DRJ, com base na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I e § 1º, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, in verbis:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2 desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. "

Consignou-se, ainda os ditames da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, arts. 71, 72 e 73:

"Art. 71 - 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 ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - 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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 - Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72."

A DRJ demonstrou pleno domínio dos comandos de tais dispositivos legais, ao salientar que, os três artigos citados exigem o dolo para a sua caracterização. Ou seja, exige que reste provada a presença de elemento subjetivo na conduta do contribuinte de forma a demonstrar que este quis os resultados estampados naqueles artigos, ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los.

Nesse ponto, o acórdão recorrido destacou que a Fiscalização identificou o seguinte fato, como fundamento para a qualificação da multa :

a sócia-administradora Maria Odette deixou de informar ao Fisco na DIPJ 2011 por ela entregue em 05/05/2011 em nome da pessoa jurídica MDM os ganhos de capital obtidos com a ALIENAÇÃO do imóvel denominado Fazenda São Lourenço e, por conseguinte, suprimiu os tributos incidentes sobre os mesmos...

Em sua defesa, no entanto, a Recorrente alegou que é "incabível a imputação da multa qualificada quer pela pecha de sonegação ou pela prática de ato fraudulento vez que toda a relação de distrato deu-se de forma pública. Ressalta que no caso inexistente "qualquer ato de subtração do conhecimento do fato ou da situação bem como a utilização de meios para impedir a ocorrência do fato gerador."

Para demonstrar a presença dos requisitos legais ensejadores da qualificação da multa, a DRJ registrou que, a questão central a ser verificada, residia em certificar-se de que a sócia recém admitida sabia que o imóvel não havia documentos que pudessem comprovar as alegadas benfeitorias no imóvel em questão e que, portanto, sendo seu valor contábil de R\$ 800.000,00, estava obrigava a informar o ganho de capital na alienação por valor superior a este.

Nesse sentido, a DRJ destacou que o distrato social juntado aos autos é composto de um Memorial Descritivo do imóvel em epígrafe, fls. 107/108, e em tal documento não há referência a qualquer benfeitoria. Essa ausência de registro formais também levou a Fiscalização a concluir que a sócia sabia que não havia como sustenta a alegada realização de benfeitorias no imóvel e que, portanto, considerado o valor original de aquisição, haveria ganho de capital. Destacou-se, ainda, o fato de que na declaração de ITR apresentada pela sócia, também não houve informação relativa a benfeitorias, fls. 86.

Considerou-se, portanto, que a Recorrente, como representante legal da empresa em questão, detinha pleno conhecimento quanto à existência de ganho de capital. Não obstante, constatou-se que prestou informação ao fisco na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) de encerramento da empresa, sem informar o ganho de capital, fls. 08/17.

A análise de todos os elementos apresentados nos autos revelam que, a empresa MDM Empreendimentos, que tinha por objeto a prestação de serviços de pulverização

e combate a pragas, além de prestação de consultoria não específica, na verdade, prestou-se à tentativa de ocultar o ganho de capital na venda de imóvel rural de R\$800.000,00 para R\$5.190.000,00.

Assim, concordo com a conclusão do acórdão recorrido de que houve a intenção de prestar informação dissonante da realidade para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, conduta prevista no art. 71, inciso I da Lei 4.502/64 e que enseja a aplicação da multa qualificada do art. 44, §1º da Lei nº 9.430/96. Assim, mantenho a qualificação da multa de ofício em 150%.

Por todo o exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil - Conselheiro