



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

Processo nº 16095.720010/2013-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-002.686 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2015
Matéria IRPF
Recorrente ELIANA DE OLIVEIRA ALVES NICOLAU
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS ISENTOS. LUCRO PRESUMIDO. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. Para a distribuição de lucros isentos além do percentual permitido pela legislação, é indispensável que o excesso de lucro esteja comprovado através de escrituração contábil em conformidade como art. 258 do Decreto 3000/1999.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS ISENTOS. COMPROVAÇÃO. Para serem considerados como rendimentos isentos, os lucros e dividendos distribuídos devem estar registrados na escrituração contábil da empresa e o pagamento ao sócio efetivamente comprovado.

DOLO. CARACTERIZAÇÃO. Inexistindo nos autos provas da conduta dolosa, não se pode agravar a penalidade. Súmula CARF n. 14.

TAXA SELIC. INDEXADOR TRIBUTÁRIO. Aplica-se a taxa SELIC para correção dos créditos tributários, conforme Súmula n.4 deste Conselho.

NEGATIVA DE PERÍCIA. CERCEAMENTO DE DEFESA. Não se considera cerceamento de defesa a negativa de perícia em que a prova não depende de conhecimento especial de técnico, conforme art. 420 do CPC.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO. CONSUMO DA RENDA. Conforme Súmula CARF n. 26, a presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a qualificação da multa de ofício, por dolo.

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

MARIA CLECI COTI MARTINS - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS (Presidente), DANIEL PEREIRA ARTUZO, HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, MARIA CLECI COTI MARTINS, ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, EDUARDO DE SOUZA LEÃO.

Relatório

O Recurso Voluntário visa reverter a decisão proferida no Acórdão 16-47.044 da 16ª. Turma da DRJ/SP1, que considerou improcedente a impugnação do contribuinte. Conforme o "Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário Corrigido", o valor total do lançamento à época da lavratura do auto de infração era de R\$ 5.912.041,28.

Observa-se que a autoridade *a quo* detectou um erro material no processo relativamente ao valor constante no lançamento tributário, menor do que o levantado no decorrer do processo para o ano 2009. Assim, fez-se auto de infração complementar, conforme processo 10875.723739/2014-61 para o lançamento dos valores faltantes.

Adicionalmente, também houve erro no cálculo da multa de ofício, que foi motivo de correção do auto de infração deste processo, cuja ciência ocorreu em 23/01/2013.

O contribuinte tomou ciência do Acórdão DRJ/SP1 nº 16-47.044, de 28/05/2013, na data de 27/08/2013 e o Recurso Voluntário foi interposto em 13/09/2013.

As infrações consideradas no auto de infração estão a seguir:

- *omissão de rendimentos recebidos em março de 2008, a título de lucro distribuído não comprovado.*

R\$ 48.000,00

- *omissão de rendimentos recebidos em dezembro de 2008, a título de lucro distribuído, excedente ao limite de sua participação no capital. Enquadramento legal: arts. 37, 38, 83, 654, 662 e 666 do RIR/1999, art. 202, § 2º, e 109 da Lei da S/A (redação dada pela Lei nº 10.303/2001); art. 1º, inciso II e parágrafo único, da Lei nº 11.482/2007;*

R\$ 2.957.308,37

- *omissão de rendimentos apurada no ano-calendário de 2009, caracterizada por variação patrimonial a descoberto, ou seja, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.*

R\$ 2.897.800,00

(obs.: o valor informado no Termo de Verificação Fiscal é de R\$3.758.367,17. O restante do crédito tributário -R\$ 860.567,17- foi complementado com o lançamento do processo 10875.723739/2014-61).

- *omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários em conta corrente, efetuados no ano-calendário de 2009.*

R\$ 2.607.901,00

obs.1: No Termo de Verificação Fiscal foi informado que estes valores seriam tributados como rendimentos recebidos de pessoa jurídica e não declarados. Contudo no Auto de Infração foram tributados como depósitos bancários não justificados.

obs.2: O valor de R\$ 2.897.800,00 constante no Demonstrativo I do Termo de verificação fiscal foi tributado como Variação Patrimonial a descoberto.

obs. 3. Esses valores (R\$ 2.607.901,00 e R\$ 2.897.800,00) foram considerados como sujeitos à tabela progressiva e lhes foi aplicada multa isolada de 150%.

O Acórdão de Impugnação, está assim ementado:

PRELIMINAR. NULIDADE. Não há que se cogitar de nulidade do lançamento efetuado por autoridade competente, com a observância dos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

MAJORAÇÃO DE RENDIMENTOS. LUCROS DISTRIBUÍDOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. Mantém-se a tributação dos valores declarados como isentos ou não tributáveis, a título de lucros distribuídos, utilizados para pagamento de dispêndios no mesmo ano-calendário, uma vez não comprovado o efetivo recebimento dos recursos ou, ainda que comprovado o recebimento, por não restar evidenciado que decorrem da atividade empresarial da fonte pagadora.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Evidenciado nos autos o acréscimo patrimonial não justificado pela percepção de rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte, ou sujeitos a tributação exclusiva, é autorizado o lançamento do imposto de renda correspondente.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. À esfera administrativa não cabe conhecer de arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei, por se tratar de atribuição reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário.

MULTA QUALIFICADA. É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar evidenciado o intuito doloso do contribuinte de reduzir indevidamente a base de cálculo do imposto.

O lançamento fiscal foi baseado em irregularidades no que tange à distribuição de lucros em desacordo com a legislação (desproporcional ao valor da participação do sócio no capital da sociedade), à não observação de procedimentos formais de escrituração fiscal (registro de livros fiscais e contábeis, etc.), à falta de comprovação de recebimento/pagamento de valores (com documentação hábil e idônea), e à falta de comprovação efetiva do pagamento do resultado distribuído.

A- ATENDIMENTO DAS INTIMAÇÕES

Conforme Termo de Verificação Fiscal, as empresas foram solicitadas a apresentar a demonstração da existência dos lucros, distribuídos de forma isenta, à recorrente, cujas respostas estão a seguir.

A empresa Mendes & Mendes Adv. apresentou balanço do AC 2008 para comprovar o lucro de R\$ 17.169,13 do exercício anterior e balancete de apuração do AC demonstrando lucro no valor de R\$ 38.765,81. A recorrente teve participação social na empresa (5%) de 22/05/2007 a 09/05/2008.

A empresa COBAL EMP. PART. S/A foi questionada sobre a distribuição de lucros além do permitido para empresa optante pelo lucro presumido. Apresentou folhas 002 do livro Razão Analítico da empresa (agosto a dezembro) para demonstrar o lucro distribuído à recorrente, incluindo cópia do balanço patrimonial e dos balancetes de verificação de janeiro à dezembro de 2008, demonstrando o lucro do exercício.

A empresa SAELI EMP. PART. apresentou balancetes de verificação de janeiro à dezembro de 2009 demonstrando a contabilização do lucro do exercício no valor de R\$ 4.603.839,12. Teria apresentado escrituração fiscal sem as formalidades legais, e informou que não havia Ata de Assembléia deliberando acerca da distribuição dos lucros. A SAELI também não teria comprovado a participação social na empresa COBAL EMP. PART. S/A.

B - ANO-CALENDÁRIO 2008

A aquisição da empresa SSN pela recorrente deu-se em 01/08/2008, conforme contrato registrado na JUCESP em 28/08/2008, no quantitativo de 12 milhões de ações, sendo pago, no ano 2008 R\$ 3.160.000,00 (incluindo um sobrado, um crédito de R\$ 100.000,00 com a empresa, e um valor de R\$ 3.005.833,49 com recursos recebidos a títulos de lucros e dividendos das empresas Mendes & Mendes e Cobal Emp. e Part. no valor de R\$ 2.957.833,49). Obs. Em 2008, na DIPJ da COBAL e na declaração de IRPF da recorrente foi declarado que a mesma possuía 0,01% do capital da empresa Cobal de Alimentos.

Conforme informação da JUCESP, a empresa COBAL EMP. E PART. S/A. teria sido constituída em 11/06/2008. Contudo, a empresa COBAL EMP. PART. S/A. entregou cópia da fl. 02 do Razão Analítico com movimento de janeiro à dezembro/2008, com distribuição de lucros a pagar no total de R\$ 2.957.833,49. Os pagamentos teriam sido transferidos à recorrente e estariam contabilizados nas contas Banco SAFRA (conta contábil do crédito 1110200020-3).

Adicionalmente, constam transferências periódicas da Caixa Econômica no valor de R\$ 30.000,00, com início em agosto/2008, conforme folhas do Razão analítico 02 a 05. Tais transferências foram efetuadas para a conta corrente da sócia Eliana no Banco Bradesco, conforme cópias dos extratos bancários anexados aos autos.

A empresa COBAL EMP. E PART. S/A. apresentou lucro acumulado do período, registrado na fl. 13 do Livro Diário, no valor de R\$ 5.251.261,03. A sócia Eliana tem participação de 0,01% no capital dessa empresa (conforme DIRPF e DIPJ/COBAL EMP. PART. /2010). Assim, conforme o Termo de Verificação Fiscal, a contribuinte teria recebido lucros a maior no valor de R\$ 2.957.308,37, indevidamente, pois a lei das S/A determina que os lucros sejam divididos proporcionalmente à participação no capital social, por tipo de ação (art. 202, par. 2., e art. 109 da Lei 6404/76).

A empresa MENDES & MENDES ADVOGADOS teria apurado lucro presumido no período, dos quais apresentou documentação, no valor de R\$ 52.092,62, sendo que teria sido distribuído à recorrente o montante de R\$ 48.000,00, muito além do correspondente à participação social da mesma (5%), o que corresponderia a R\$ 2.604,63. A recorrente não comprovou, com documentação hábil e idônea, o recebimento dos valores. Assim, a autoridade fiscal considerou como rendimento tributável de origem não comprovada o valor de R\$ 48.000,00, mais R\$ 2.957.308,37 para o AC 2008.

C - ANO CALENDÁRIO 2009

A empresa SAELI PART. S/A se originou da cisão parcial da empresa Restaurante Armazém do Sabor de Guarulhos, registrado em 05/02/2009 (JUCESP). A SAELI não apresentou comprovantes da participação dos sócios no capital social da empresa, apesar de intimada com várias extensões de prazo. Também não apresentou conta e contrapartida, referentes à distribuição de lucros e dividendos, e também documentos que dessem lastro à distribuição dos lucros. Anexou aos autos somente folhas soltas - cópias- de balancetes de verificação para o período janeiro à dezembro/2009. Não apresentou recibos, cópias de cheques, extratos bancários, etc. que teriam dado origem à distribuição dos lucros.

A empresa SAELI apresentou Livro Razão conta Caixa Geral, contendo recebimentos da empresa COBAL EMP. PART. LTDA, no ano 2009, no montante de R\$

6.690.775,44, contudo não conseguiu comprovar os ingressos desses valores com documentação hábil e idônea. Conforme o Termo de Verificação Fiscal, a empresa COBAL EMP. PART. LTDA. não registrou tais pagamentos. O Termo de Verificação apresenta uma lista de distribuição de lucros e dividendos à sra. Eliana em 2009, que não transitaram por quaisquer contas bancárias, com alguns valores superiores a R\$ 300.000,00.

A empresa SAELI registrou no Livro Razão, na conta Caixa Geral, a distribuição dos lucros e dividendos à sócia Eliana, no montante de R\$ 6.374.468,17, contudo não conseguiu comprovar tal distribuição. O Lucro do Exercício anterior da empresa, registrados à fl. 07 do livro Razão, no valor de R\$ 2.293.387,15, também não teria restado comprovado.

Por outro lado, foi constatado que a empresa SSN PART. S/A. recebeu através de TED bancária da conta corrente da sra. Eliana (Banco Bradesco-ag. 1742, cc. 0041491-3) o valor de R\$ 2.607.901,00.

Com base nos fatos e informações levantados e consolidados no Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal glosou o rendimento isento e não tributável originado de lucros e dividendos pagos pela Empresa SAELI conforme informado na DIRPF 2010 da recorrente.

Mais ainda, o valor transferido pela COBAL EMP. PART. à contribuinte foi considerado rendimento tributável e não declarado, conforme verificado no extrato bancário, no valor de R\$ 2.607.901,00. Além disso, foi também apurada variação patrimonial não justificada no ano 2009 no valor de R\$ 2.897.800,00.

Por ocasião da Impugnação foram juntados aos autos documentação comprobatória da participação indireta da recorrente nas empresa que lhe distribuíram lucros, conforme trecho do acórdão, destacado a seguir:

A comprovação da participação societária indireta da contribuinte na COBAL EMPREENDIMENTOS, por intermédio das empresas SUPERMERCADOS COBAL LTDA., posteriormente denominada RESTAURANTE ARMAZÉM DO SABOR DE GUARULHOS LTDA., e SAELI PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS S/A (sucessivamente), foi realizada na fase impugnatória (fls. 1502/1523 e 1771/1813).

No Recurso Voluntário, o contribuinte repisa as razões da impugnação, como segue.

Preliminarmente, alega cerceamento de defesa devido ao indeferimento da produção de provas relativamente à inexistência do fato imponible que justifique o lançamento tributário. A negativa de produção de prova pericial viola o direito constitucional de ampla defesa (art. 5, LV, CF/88), o que justifica a anulação da decisão de primeira instância, com a reabertura da instrução processual.

2. No mérito, apresenta a demonstração da origem dos lucros e dividendos obtidos pela recorrente e não observados pela decisão *a quo*, conforme a seguir.

2.1. AC 2008 - MENDES & MENDES ADVOGADOS - a recorrente ingressou na sociedade para prestar serviço de advocacia mediante cessão de 5% das quotas da

sócia ANNA CAROLINA PARONETO MENDES PIGNARATO. O contrato previa a distribuição desproporcional do lucro entre os sócios (par. 5º. do cap. VI do contrato social). No AC 2008, o lucro da sociedade teria sido de R\$ 52.092,62 e coube à recorrente o importe de R\$ 48.000,00 em 15/03/2008, tudo estaria comprovado nos autos. Considerando a legalidade do ato jurídico, entende que não deve ser desconsiderada a distribuição de lucro como origem de recursos.

2.2. AC 2008 - COBAL EMPREENDIMENTO E PARTICIPAÇÕES S/A. -

A Sociedade Anônima foi constituída em 26/05/2008, e a recorrente subscreveu 10% do capital. Em 07/07/2008, foi aprovado o aumento do capital social, para R\$ 565.386,00. O aporte de capital foi realizado pela acionista SUPERMERCADOS COBAL LTDA (95% pertencente à recorrente), que passou a ter 99,8 % do capital social da sociedade anônima.

No ano 2008, a empresa COBAL EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A apresentou lucros (do exercício: R\$ 3.801.833,49; acumulado: R\$ 1.449.427,44; Lucro total acumulado = R\$ 5.251.261,03). À recorrente coube o valor de R\$ 2.957.833,49 de lucros distribuídos em decorrência da participação de 99,8% na empresa SUPERMERCADOS COBAL LTDA. A distribuição de lucros da empresa limitada é feita de forma desproporcional, conforme contrato, o que não é vedado pela legislação.

2.3 AC 2009 - SAELI PARTICIPAÇÕES S/A. Em 30/12/2008, houve a cisão parcial da sociedade SUPERMERCADOS COBAL LTDA. para a constituição da nova sociedade SAELI PARTICIPAÇÕES S/A, que recebeu a parcela de investimentos do SUPERMERCADOS COBAL LTDA. cabendo à recorrente, 95% do capital social.

A recorrente incluiu quadro demonstrativo da origem financeira proveniente da COBAL EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A. no ano 2009, total de R\$ 7.668.424,54 (ver. fl. 2080 - Acórdão de Impugnação).

2.4 A Cobal Empreendimentos e Participações Ltda. realizou a distribuição de lucros à SAELI PARTICIPAÇÕES S/A., com participação em ações, na proporção de 99,8%, num total de R\$ 6.855.163,59. Desse total, 95% (R\$ 6.374.468,17) foram distribuídos à recorrente em ano 2009.

2.5 DA ORIGEM DO VALOR R\$ 2.897.800,00

A fiscalização alega que a recorrente não apresentou documentos comprobatórios do valor de R\$ 2.900.000,00 recebido em 31/12/2009. A recorrente alega que aumentou a participação na sociedade SSN-Empreendimentos e Participações S/A em R\$ 12.000.000,00, com a subscrição de doze milhões de novas ações. Contudo não teria havido a integralização do capital. No ano 2008, parte dessa dívida (R\$ 3.054.903,00) teria sido amortizada pela recorrente com recursos originários da Cobal Empreendimentos e Participações S/A x Supermercados Cobal Ltda. (Nesse ano de 2008, a empresa COBAL EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A. apresentou Balanço aonde registrou um lucro de R\$ 1.449.427,54)

Em 31/12/2009, a recorrente utilizou valores da parcela do lucro no valor de R\$ 2.900.000,00 da SAELI participações S/A. para reduzir a dívida com a SSN-Empreendimentos e Participações S/A. A movimentação financeira ocorreu em 02/12/2009 -

resgate de aplicação feito pela COBAL EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A. no valor de R\$ 2.900.000,00 e depósito, no mesmo dia na conta da SAELI PARTICIPAÇÕES LTDA. e depósito subsequente na conta da SSN-EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A., operações que teriam ocorrido todas no mesmo dia, no mesmo valor, e no mesmo banco CAIXA ECONÔMICA FEDERAL.

2.6. DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

O valor de R\$ 2.607.901,00 referente a depósitos realizados pela COBAL EMPREENDIMENTOS PARTICIPAÇÕES S/A. no ano calendário 2009 são originários da distribuição de lucros que a recorrente auferiu em sua participação como acionista na SAELI PARTICIPAÇÕES S/A. Contudo, devido a um acordo de acionistas das duas empresas, foram enviados por movimentação direta da COBAL EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A para a recorrente.

Argumenta o contribuinte que o fato imponible não existiu, tendo em vista que a distribuição de lucros ocorreu e é legal, conforme o Código Civil Brasileiro. No caso de dúvida sobre a ocorrência do fato jurídico, deve prevalecer o fato jurídico com a interpretação mais benéfica ao contribuinte.

Enfatiza, com base na doutrina (e cita a extinta Súmula 182 do extinto TFR), que a movimentação bancária não possibilita a existência de fato gerador de imposto de renda. Alega violação de princípios constitucionais (privacidade, intimidade, devido processo legal, separação dos poderes, razoabilidade).

A quebra do sigilo bancário é uma afronta à segurança jurídica em face do direito ao devido processo legal, garantido pela constituição inclusive em matéria administrativa.

Entende que há incompatibilidade entre o art. 42 da Lei 9430/96 e o art. 110 do CTN, que veda ao legislador ordinário alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas do direito privado para definir ou limitar competência da legislação tributária. Por conseguinte, prevalece a ficção legal da hipótese de enriquecimento injusto conforme art. 884 e seguintes do Código Civil Brasileiro que condicionam a restituição de valores recebidos indevidamente desde que eles sejam correlatos ao empobrecimento de outrem.

No caso dos depósitos bancários, para a presunção se confirmar, deveria ficar comprovado o nexo de causalidade entre o depósito e o fato que represente a omissão de rendimentos. Mais ainda, que seja evidenciado os sinais exteriores de riqueza. Acrescenta que somente deverá pagar o tributo aquele que auferiu renda ou proventos, consistindo na mutação decorrente de um acréscimo de patrimônio e não aquele que não teve acréscimo patrimonial.

Observa que a interpretação dos artigos 116 e 117 e incisos, do CTN, leva à conclusão que devem ser respeitados os negócios jurídicos pela legislação tributária.

Afirma que para legitimar a cobrança do imposto deve ter ocorrido a subsunção do fato imponible à hipótese de incidência, o que não é o caso dos autos. Nem a regra matriz de incidência do imposto contempla a movimentação bancária como renda ou proventos, como também não perfilha a figura de empréstimo realizado, a figura de fato tributário passível de tributação por tal imposto.

Considerando correta a origem dos lucros distribuídos, está o fisco agindo contrariamente à legislação, pois aplica o *bis-in-idem*, tributando na pessoa física os lucros já

tributados na pessoa jurídica. Tal fato viola o direito de propriedade e produz efeitos anti-isonômicos.

Considera impossível a imposição de multa isolada injustamente aplicada em razão da omissão de rendimentos. A multa fiscal moratória é consequência do descumprimento de obrigação tributária principal e/ou acessória. A multa de ofício pressupõe a iniciativa da autoridade administrativa que apura a infração. É inaceitável também a cobrança de multa superior a 20% sobre o valor corrigido tendo em vista o par. 2º, art. 61 da Lei 9430/96. Em último caso, pleiteia o expurgo da capitalização, reduzindo as multas e os juros incidentes sobre o valor principal aos índices preconizados em lei.

É inconstitucional a correção do débito tributário pela taxa da SELIC, pois a taxa não foi criada por lei e padece de inconstitucionalidade, e sua previsão consta apenas em portaria do Banco Central. Apresenta precedentes jurisprudenciais.

É o relatório.

Voto

Conselheira MARIA CLECI COTI MARTINS

O Recurso é tempestivo, atende aos requisitos legais e dele conheço.

A recorrente alega a nulidade do lançamento tributário sobretudo pelo indeferimento de provas periciais. Contudo, não merece prosperar tal alegação pois o ato fiscal não apresenta quaisquer das nulidades previstas no art. 59 do Decreto 70235/71, quais sejam, ato praticado por agente incompetente e/ou decisões proferidas com a inobservância do contraditório e da ampla defesa. O lançamento foi lavrado por Auditor Fiscal, que é a autoridade competente para tanto, e o rito do processo administrativo fiscal já pressupõe o direito de ampla defesa do contribuinte na fase da impugnação e de recursos. Convém salientar que a análise dos documentos deste processo administrativo fiscal não requer conhecimentos que não sejam do domínio de conhecimento das autoridades lançadora e julgadoras e, portanto, não é necessário a realização de perícia para a compreensão dos fatos neles registrados. Tal entendimento está em consonância com o art. 420 do Código de Processo Civil (lei 5.869/73), a seguir transcrito.

Art. 420. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação.

Parágrafo único. O juiz indeferirá a perícia quando:

I - a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico;

II - for desnecessária em vista de outras provas produzidas;

III - a verificação for impraticável.

Assim, nada há que se corrigir na decisão *a quo* quanto a esse aspecto.

A quebra do sigilo bancário está embasada no art. 6 da Lei Complementar 105/2001 e, portanto, perfeitamente legal a utilização desse instrumento fiscalizatório por parte do fisco federal. Raros são os princípios constitucionais que não são relativizados em função de um bem maior. A utilização de informações financeiras do contribuinte se apresenta como uma forma de investigação de ilicitudes tributárias em que ocorre a *transferência* do sigilo, da

entidade bancária, para ao fisco. Certas atividades impossibilitam a investigação usual de ilícitos tributários, pois os que as desempenham não declaram o rendimento das mesmas à Receita Federal. Nesses casos, a transferência do sigilo bancário do contribuinte para a SRF, possibilitando a investigação, é uma forma única de se fazer a justiça fiscal, buscando o lançamento, de ofício, do tributo que não foi devidamente declarado e pago. Por outro lado, observo que as questões envolvendo inconstitucionalidade de lei devem ser tratadas no fórum jurisdicional competente. Conforme Súmula CARF n. 2, este Conselho *não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*.

Com relação ao mérito do processo, distribuição indevida de lucros isentos de imposto, percebo que a maior parte dos lucros recebidos pela recorrente teriam advindo da empresa (*holding*) SAELI PARTICIPAÇÕES S/A (da qual a recorrente detém 95% da participação social), que por sua vez obteve o lucro em decorrência da empresa SUPERMERCADOS COBAL/ARMAZÉM DO SABOR/ cuja participação no capital social é de 95%. Desta forma, considero importante analisar primeiramente a possibilidade da existência de receita pela empresa Supermercados Cobal Ltda./Armazém do Sabor Ltda. passível de ter gerado os lucros declarados.

A principal fonte de receita da empresa SUPERMERCADOS COBAL/COBAL EMPR. PART. S/A. decorre de aluguel de instalações e equipamentos para a empresa SONDA SUPERMERCADOS EXP. E IMP. LTDA., cujo contrato estipula um aluguel mensal de R\$ 950.000,00 pelo prazo de 12 meses, a partir de setembro/2008, com opção de compra dos bens alugados, ao final do contrato, por R\$ 550.000,00. Assim, no período de 12 meses seria auferida uma receita bruta de R\$ 11.400.000,00 mais o valor da venda dos bens. Esses bens/instalações estavam registrados no ativo da empresa que os locou, pelo valor de R\$ R\$ 565.376,00. Esse contrato está acostado aos autos e possui autenticação de assinaturas em cartório com data de 21/07/2008. Mais ainda, os pagamentos foram comprovados via transferências bancárias, efls. 499 a 596, pelo locatário. Assim, entendo que existem evidências de as receitas para suportar os lucros distribuídos pelas empresas SUPERMERCADOS COBAL para a empresa SAELI, e destas para a recorrente, teriam existido.

Observo, contudo, que além da empresa SAELI (importante devido ao montante de lucros distribuídos à recorrente) não ter apresentado documentação contábil hábil e idônea para comprovar as atividades desenvolvidas (livros fiscais, etc.), observei que os livros fiscais (diário, razão) das empresas que distribuíram lucros à recorrente, acostados aos autos, também não possuem autenticação da Junta Comercial, conforme determina o art. 258 do Decreto 3000/1999.

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica ([Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º](#)).

§ 1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação ([Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 3º](#)).

Documento assinado digitalmente em 16/03/2015 por MARIA CLECI COTI MARTINS, Assinado digitalmente em 16/03/2015 por MARIA CLECI COTI MARTINS, Assinado digitalmente em 18/03/2015 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 19/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

§ 3º A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente ([Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 1º](#)).

§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, **deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio**, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos ([Lei nº 3.470, de 1958, art. 71](#), e [Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 2º](#)).

§ 5º Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.

§ 6º No caso de substituição do Livro Diário por fichas, a pessoa jurídica adotará livro próprio para inscrição do balanço e demais demonstrações financeiras, o qual será autenticado no órgão de registro competente.(grifei)

O art. 141 da IN/SRF 1515/2014, que substituiu a IN/SRF 93/1997 delinea as condições para a distribuição de lucros e dividendos isentos pelas empresas.

Art. 141. Não estão sujeitos ao imposto sobre a renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, observado o disposto no Capítulo III da [Instrução Normativa RFB nº 1.397, de 16 de setembro de 2013](#).

§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no **lucro presumido ou arbitrado**, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto:

I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, **desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial**, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado. (obs. dispositivo vigente à época dos fatos)

§ 3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto sobre a renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

§ 4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos dos incisos I a IV do parágrafo único do art. 28 da [Instrução Normativa RFB nº 1.397, de 2013](#).

§ 5º A isenção de que trata o caput não abrange os valores pagos a outro título, tais como "pro labore", aluguéis e serviços prestados.

§ 6º A isenção de que trata este artigo somente se aplica em relação aos lucros e dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de período-base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996.

§ 7º O disposto no § 3º não abrange a distribuição do lucro presumido ou arbitrado conforme o inciso I do § 2º, após o encerramento do trimestre correspondente.

§ 8º Ressalvado o disposto no inciso I do § 2º, a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos que não tenham sido apurados em balanço sujeita-se à incidência do imposto sobre a renda na forma prevista no § 4º.

§ 9º A isenção de que trata este artigo inclui os lucros ou dividendos pagos ou creditados a beneficiários de todas as espécies de ações previstas no art. 15 da Lei nº 6.404, de 1976, ainda que a ação seja classificada em conta de passivo ou que a remuneração seja classificada como despesa financeira na escrituração comercial.

§ 10. Não são dedutíveis na apuração do lucro real os lucros ou dividendos pagos ou creditados a beneficiários de qualquer espécie de ação prevista no art. 15 da Lei nº 6.404, de 1976, ainda que classificados como despesa financeira na escrituração comercial.

Apesar da possibilidade de existência de receita que comporte a distribuição dos lucros à contribuinte, este não pode ser considerado como rendimento isento e não tributável se não cumpridas as exigências formais legais, e se não demonstrado que tal lucro existiu conforme a escrituração da época dos fatos. Os rendimentos só são considerados isentos se cumpridas as exigências legais, o que não ocorreu. Importante salientar que, no caso da empresa SAELI, não foram encontrados nos autos, os livros obrigatórios preconizados na legislação fiscal (i.e. livros diário, razão, etc.).

Conforme o art. 111 da lei 5.172/66 (CTN), interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

Isenção ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Desta forma, considerando que não foram cumpridas as obrigações acessórias relativas à escrituração fiscal, e também quanto à legitimidade da comprovação do lucro a ser distribuído, e em observância ao disposto no art. 111 da Lei 5172/66, entendo que tais lucros não podem ser distribuídos isentos de tributação de imposto de renda.

A recorrente se insurge contra o lançamento de depósitos bancários cuja origem não restou comprovada pela contribuinte. Argumenta que a fiscalização deveria provar que tais valores teriam se incorporado ao patrimônio da contribuinte. Alega que tais valores, pelo simples fato de terem sido depositados na conta bancária, não indica que teriam dado origem ao fato imponible do tributo. Entende que deveria ficar comprovado o nexo de causalidade entre o depósito e o fato que represente a omissão de rendimentos. Não assiste razão a contribuinte, pois do contrário, também qualquer pagamento de salários que não gere aumento patrimonial não deveria ser tributado. O legislador fixou um valor limite que, a partir do qual, o cidadão que auferir renda deve declarar e pagar o imposto de renda devido. A legislação é clara quanto ao fato imponible e foi aplicada diligentemente pela autoridade fiscal. Ademais, o entendimento deste Conselho, expresso na Súmula CARF n. 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Ao contribuinte é dado o direito de apresentar provas de que os valores depositados em sua conta têm origem que os justifique, como por exemplo, as transferências entre contas de mesma titularidade. Contudo, em não comprovando a origem dos valores depositados na conta bancária, a presunção assume contornos de fato imponible e deve ser tributada. O fato é que a recorrente é proprietária de valores depositados em sua conta bancária, que não foram declarados na declaração de ajuste anual. Para efeitos de tributação, pelo princípio do *non-olet*, a procedência dos valores é irrelevante. Contudo, como bem esclarecido pelo julgador *a quo*, a *comprovação da origem dos depósitos pressupõe não só a identificação da fonte pagadora, mas também a natureza dos recursos*.

A distribuição de lucros no caso de empresas que optam pela tributação do lucro presumido é feita até o limite de lucro definido na legislação, relacionado com o tipo de atividade da empresa. Caso queria distribuir lucro maior do que o permitido pela legislação, a empresa deve comprovar contabilmente a existência desse lucro, como se tivesse optado pela tributação pelo lucro real, o que não ocorreu no caso dos autos.

A recorrente declarou rendimentos de lucros e dividendos que considerou isentos. A fiscalização, entretanto, apresentou argumentos bastantes e suficientes para não considerar a isenção desses rendimentos. Entretanto, entendo que não ficou comprovado no processo, o aspecto doloso da conduta da contribuinte. Sobretudo pelo fato de que a principal fonte (direta e indireta) dos lucros e dividendos distribuídos, a empresa COBAL SUPERMERCADOS/ARMAZÉM DO SABOR /COBAL EMPREEND. E PARTICIPAÇÕES S/A. auferiu receita que poderia ter gerado tais lucros e dividendos, conforme tratado anteriormente. O entendimento consolidado deste Conselho sobre o assunto está expresso na Súmula 14, a seguir transcrita.

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.

O entendimento deste Conselho sobre a utilização da taxa SELIC para atualização dos créditos tributários está sumulado conforme a seguir.

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Convém salientar que a autuação relativa à desconsideração do recebimento dos lucros e dividendos da empresa Mendes & Mendes Advogados Associados no ano 2008 ocorreu, sobretudo porque não foi apresentada documentação hábil e idônea comprobatória da transferência de tal valor da empresa para a recorrente.

Voto por afastar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para exonerar do lançamento a qualificação da multa de ofício, por não ter encontrado no processo elementos comprobatórios do dolo da recorrente.

MARIA CLECI COTI MARTINS - Relatora