



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

Processo nº 18088.720202/2015-17
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-006.033 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de fevereiro de 2019
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente WASHINGTON UMBERTO CINEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2012

PRELIMINAR. NULIDADE. ATOS DE FISCALIZAÇÃO REALIZADOS EM UNIDADE DA RECEITA FEDERAL DISTINTA DO DOMICÍLIO FISCAL DO CONTRIBUINTE

A Súmula CARF Vinculante nº 6 assim dispõe: É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

PRELIMINAR. NULIDADE. IRREGULARIDADE NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INEXISTÊNCIA

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização, especialmente no que diz respeito à competência do Auditor Fiscal para efetuar a apuração do tributo devido, e objetiva principalmente propiciar à Administração Fiscal Federal o planejamento, o controle e a gerência das atividades de fiscalização. A existência de eventuais falhas não acarretam a nulidade do lançamento.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. ISENÇÃO DE IRPF. REQUISITOS FORMAIS E MATERIAIS. CONTABILIDADE REGULAR

A forma em si da constituição da sociedade não seria motivo suficiente para desconsiderar a distribuição de lucros, especialmente porque existem vários elementos nos autos comprobatórios da existência da sociedade e da participação do Recorrente na mesma. A figura jurídica da sociedade não deixa de existir pela falta do registro em órgãos públicos.

A verificação por parte da fiscalização de que o contribuinte não atendeu aos requisitos contábeis, se deu após as diversas tentativas para a obtenção de documentos comprobatórios da existência dos lucros da empresa. O conjunto probatório adunado aos autos não indica, como linguagem de prova eficaz, a apuração do lucro, com observância das exigências da legislação comercial.

Não há respaldo na escrituração da empresa de que o montante se trata de distribuição de lucros acumulados ou reserva de lucros.

O montante dos rendimentos declarado pelo contribuinte não pode ser considerado como isento.

APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

O lançamento foi realizado com a aplicação da multa de ofício, nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, de forma correta, não havendo, portanto, qualquer insubsistência quanto à incidência da multa aplicada.

Consoante os termos da Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

JUROS SELIC.

Tal matéria já se encontra pacificada no âmbito desse Conselho, conforme se extrai do enunciado da Súmula CARF nº 4, nos seguintes termos: 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite, Miriam Denise Xavier (Presidente) e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Suplente Convocada). Ausente a conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza – CE (DRJ/FOR) que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, mantendo o Crédito Tributário exigido, conforme ementa do Acórdão nº 08-41.086 (fls. 696/709):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2012

NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Ausente nos autos as provas de que o valor do rendimento supostamente recebido de pessoa jurídica decorreu de distribuição de lucros em função de sua participação em sociedade em conta de participação, fica mantido o lançamento por omissão de rendimento recebido de pessoa jurídica pelo contribuinte.

É devido o lançamento de ofício para incluir rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica e não informados pelo sujeito passivo na Declaração de Ajuste Anual.

Para serem considerados isentos os rendimentos recebidos de pessoa jurídica, em razão de distribuição de lucros de sociedade em conta de participação, estes lucros devem estar devidamente demonstrados nos documentos contábeis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O presente processo trata de Auto de Infração (fls. 02/08), lavrado contra o Contribuinte em 30/07/2015, relativo ao exercício 2012, decorrente da classificação indevida de rendimentos na Declarações de Ajuste Anual, no qual é exigido a título de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF o valor de R\$ 5.476.801,45, Multa Proporcional, passível de redução, no valor de R\$ 4.107.601,09 e Juros de Mora, calculados até 07/2015, no valor de R\$ 1.650.160,28, ficando o Crédito Tributário exigido no montante total de R\$ 11.234.562,82.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 10/25):

1. O Contribuinte foi proprietário da empresa GOCIL SERVIÇOS DE VIGILÂNCIA E SEGURANÇA LTDA. CNPJ 50.844.182/0001-55 desde sua constituição em 23/09/1988 até a data de 17/04/2003, quando retirou-se da sociedade, retornando em 01/02/2013;

2. No ano-calendário de 2011, exercício 2012, o Contribuinte informou em sua Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF/12, rendimentos isentos e não tributáveis a título de lucros e dividendos recebidos como titular da empresa GOCIL SERVIÇOS DE VIGILÂNCIA E SEGURANÇA LTDA. no valor de R\$ 19.915.641,62. Informou à Fiscalização que participou da administração da empresa;
3. A Fiscalização entendeu que a empresa não atendeu aos requisitos formais (Código Civil - Lei 10.406 Art. 221) e contábeis (Art. 254 do Decreto nº 3.000/99 e IN 179/87 da SRF), razão porque apurou que os rendimentos a ele pagos e por ele declarados em sua DIRPF/12, informado como recebidos da sua empresa Gocil, e por ela contabilizados, não poderiam ser considerados como distribuição de lucros;
4. Restou demonstrado na Descrição dos Fatos (fls. 11/25) que, devido a legislação citada, o Contribuinte não poderia declarar o valor de R\$ 19.915.641,62 como Rendimentos Isentos, e por esta razão, a fiscalização lançou de ofício este valor como omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

O Contribuinte foi cientificado do Auto de Infração, via Correio, em 06/08/2015 (AR - fl. 681) e, em 01/09/2015, apresentou sua Impugnação de fls. 599/612, instruída com os documentos de fls. 613 a 674.

O Processo foi encaminhado à DRJ/FOR para julgamento, onde, através do Acórdão nº 08-41.086, em 24/11/2017 a 1ª Turma resolveu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação apresentada, mantendo o lançamento.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/FOR, via Correio (AR - fl. 717), em 05/12/2017 e, inconformado com a decisão prolatada, em 04/01/2018, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 787/839, por meio da qual contesta o lançamento e, em síntese, argumenta que:

1. Preliminarmente, o Mandado de Procedimento Fiscal foi expedido por autoridade incompetente, resultando na inexistência de permissão legal para realização da Ação Fiscal;
2. O Auto de Infração foi lavrado por Auditor desprovido de Mandado de Procedimento Fiscal vigente;
3. O Auto de Infração não foi lavrado no local da suposta violação legal, tendo ainda empregado formato eletrônico só permitido nas Notificações de Lançamento;
4. O Auto de Infração e o Acórdão da DRJ/FOR não apresentaram motivação e fundamentação jurídica mínima para afastar o lançamento por declaração realizado pelo Contribuinte.

Finaliza seu RV requerendo que o Auto de Infração seja anulado em decorrência das preliminares oferecidas ou que seja integralmente cancelado pelas razões de mérito aduzidas. Alternativamente, no caso de insucesso das pretensões anteriores, requer a remoção dos juros moratórios cobrados antecipadamente no AI, bem como da Multa Punitiva

de 75%, alterando-a para Multa Moratória e reduzindo-a para no máximo 20% em virtude da inexistência de qualquer elemento de culpabilidade do artigo 112 do CTN.

Em 26/10/2018 o Contribuinte anexou ao processo a Petição de fls. 850/851 informando que a 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, nos autos do Processo nº 14041.720037/2017-32, proferiu o Acórdão nº 1401-002.823 (Anexo nas fls. 853/890), aplicável ao caso em tela.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Nulidade – Lançamento realizado em domicílio fiscal distinto

O procedimento fiscal teve início com o envio ao contribuinte, no endereço constante nos sistemas da Secretaria da Receita Federal, do Termo de Constatação e de Início do Procedimento Fiscal (fl. 27).

Mesmo tendo sido intimado no endereço de seu domicílio, o contribuinte se recusou a receber a intimação e ajuizou com um Mandado de Segurança Preventivo com pedido de liminar contra o Superintendente da Receita Federal do Brasil da 8ª Região Fiscal, alegando que a fiscalização estaria alterando o seu domicílio fiscal. O pedido de liminar foi indeferido, o agravo julgado improcedente e a segurança denegada.

Na realidade, o contribuinte confundiu a realização do lançamento fora do seu domicílio fiscal com a alteração do domicílio tributário, o que não ocorreu, visto que todas as comunicações expedidas pelo Fisco foram encaminhadas ao endereço eleito como seu domicílio fiscal.

Destarte, a tramitação dos atos de fiscalização pode ser realizada perante autoridade da unidade da Receita Federal distinta daquela do domicílio fiscal do contribuinte, sendo que as intimações deverão ser direcionadas ao domicílio tributário eleito, com a possibilidade de entrega da documentação exigida pela fiscalização em qualquer unidade da Receita Federal do Brasil.

Dirimindo a controvérsia acerca da questão em tela, a Súmula CARF Vinculante nº 6 assim dispôs:

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do

contribuinte. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Os Acórdãos precedentes são os seguintes: Acórdão nº 101-94711, de 20/10/2004 Acórdão nº 103-21225, de 13/05/2003 Acórdão nº 104-20812, de 06/07/2005 Acórdão nº 105-14047, de 27/02/2003 Acórdão nº 107-07331, de 10/09/2003 Acórdão nº 202-11274, de 09/06/1999 Acórdão nº 201-76714, de 29/01/2003 Acórdão nº 203-08674, de 25/02/2003 Acórdão nº 203-09437, de 16/02/2004 Acórdão nº 203-09710, de 10/08/2004.

Portanto, não merece razão os argumentos suscitados.

Nulidade – Irregularidade do Mandado de Procedimento Fiscal

Pleiteia ainda o Recorrente a nulidade do Auto de Infração uma vez que se baseou em Mandado de Procedimento Fiscal irregular, razão pela qual entende que deve ser considerada nula a autuação.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização, especialmente no que diz respeito à competência do Auditor Fiscal para efetuar a apuração do tributo devido, e objetiva principalmente propiciar à Administração Fiscal Federal o planejamento, o controle e a gerência das atividades de fiscalização.

A existência de eventuais falhas quanto a prorrogação do MPF ou no seu preenchimento não acarretam a nulidade do lançamento. Isto porque a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, verificada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de cumprir a sua atividade e efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

Com efeito, o art. 142 do Código Tributário Nacional conferiu expressamente à autoridade administrativa a competência privativa para formalizar o lançamento. Assim, por essa linha de raciocínio, mesmo a falta do MPF ou vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

Não vislumbro qualquer prejuízo ao Recorrente em seu direito à ampla defesa. Conforme se verifica dos autos, foi devidamente instaurado o procedimento administrativo, com a devida identificação do Auditor Fiscal responsável, realização de intimações necessárias, no domicílio fiscal do contribuinte, objetivando os esclarecimentos dos fatos analisados.

O Auto de infração foi lavrado por autoridade competente, com observância aos requisitos previstos no art. 142, do Código Tributário Nacional, com clareza na motivação, e o contribuinte teve ampla oportunidade de defesa, tanto por ocasião da impugnação, como do Recurso Voluntário.

Dessa forma, não há que se falar em nulidade quando estão explicitados todos os elementos concernentes ao lançamento e o auditor fiscal agiu de forma regular e balizou sua conduta dentro das provas obtidas e carreadas ao processo.

Assim, não procede as alegações de nulidade do auto de infração.

Mérito

O contribuinte declarou rendimentos isentos e não tributáveis a título de lucros e dividendos recebidos como titular da empresa GOCIL SERVIÇOS DE VIGILÂNCIA E SEGURANÇA LTDA., no valor de R\$ 19.915.641,62, o que não foi acatado pela fiscalização que considerou indevida a classificação como isentos, na Declaração de Ajuste Anual, dos rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

Inicialmente, antes de adentrar ao mérito da demanda, necessário se faz trazer à colação a legislação pertinente à matéria.

A isenção dos lucros distribuídos está prevista no art. 10 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

Parágrafo único. No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital por incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista.

Como estamos diante de isenção relativa a distribuição de lucros, para que ocorra a sua fruição, devem ser observadas, por parte do contribuinte, as condições necessárias para que possa usufruí-la.

Assim, tendo em vista que o lançamento configura uma atividade vinculada e obrigatória, é dever de a autoridade administrativa, em face do princípio da legalidade tributária, imprimir todos os esforços necessários na verificação dos fatos previamente definidos em lei como necessário e suficiente à exigência tributária ou à sua exclusão. E para tanto, deve analisar as circunstâncias materiais indispensáveis para constatação dos fatos declarados pelo contribuinte.

Para a consecução dessa atividade, demonstrada no artigo 142 do CTN, há a necessidade de que o contribuinte colabore com a autoridade fiscal no exercício do seu múnus público, e preste os esclarecimentos e as informações que lhes são exigidas, havendo inclusive disposições normativas que estabelecem penalidades na hipótese de o sujeito passivo descumprir o seu dever de colaboração para com o Fisco.

Nesse contexto, devem ser trazidas à colação as circunstâncias em que se deram os procedimentos e os atos do lançamento. É o que se passa a discorrer.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 11/14) e documentos de intimação (fls. 15/45), durante o procedimento fiscalizatório foram emitidas intimações e solicitadas a documentação comprobatória dos valores lançados a título de Rendimentos Isentos e não Tributáveis recebidos da empresa GOCIL.

Após inúmeras intimações e prorrogação do prazo para que o contribuinte pudesse diligenciar junto à empresa pagadora dos rendimentos recebidos como isentos, o contribuinte apresentou o contrato social da empresa e o informe de rendimentos. Como foi disponibilizado à fiscalização apenas a última alteração do contrato social, foi ainda emitida outra intimação para a apresentação do contrato social original e suas alterações até final do ano calendário de 2011, ocasião em que teria ocorrido a distribuição de rendimentos isentos.

Posteriormente, foi disponibilizado à fiscalização o contrato social e suas alterações, tendo o contribuinte esclarecido o seguinte: (i) que deixou de participar da empresa GOCIL em 2002, ocasião em que vendeu suas quotas para o Sr. André Estessi; (ii) o comprador não conseguiu efetuar nenhum pagamento entre 2002 e 2009, razão porque ocorreu o distrato do negócio em 2009, sendo que na mesma data foi constituída uma Sociedade em Conta de Participação - SCP, tendo o Recorrente como integrante, enquanto aguardava a realização de auditoria interna para levantamento de eventual passivo e ajustes comerciais com o Sr. André Estessi, o que ocorreu nos anos de 2010, 2011 e 2012; (iii) apresentou a alteração contratual na junta comercial em 2012, apesar de afirmar ser pública a sua participação na empresa desde 2010, conforme inúmeras publicações juntadas aos autos.

Assevera que os pagamentos realizados no ano calendário de 2011, no importe de R\$19.915.641,62, lhe são devidos em razão de sua participação na sociedade GOCIL na condição de sócio em conta de participação.

Diante de nova intimação em que se requisita documentação hábil e idônea comprobatória do distrato e da constituição da sociedade em conta de participação, o contribuinte forneceu os documentos conforme descrição constante no Relatório de Fiscalização, destacado a seguir:

- 1) Instrumento Particular de Compra e Venda de Participação Societária - datado em 24/11/2002;*
- 2) Distrato de Compra e venda – datado em 05/10/2009 e autenticado em 10/09/2014;*
- 3) Instrumento Particular de Constituição de Sociedade em Conta de Participação datado em 05/10/2009 e autenticado em 10/08/2014.*

Foi ainda o contribuinte intimado a apresentar o Balanço Patrimonial e o Demonstrativo do Resultado do Exercício – DRE da empresa GOCIL e da sociedade em conta de participação. Em resposta informou que a documentação solicitada pertence à GOCIL, portanto deveria o Fiscal diligenciar perante a referida empresa para obter as informações pretendidas na intimação.

Diante da resposta do contribuinte, a fiscalização solicitou a abertura de diligência para a obtenção das informações acerca da distribuição de lucros/dividendos pagos a um dos sócios. Em face da diligência, o sócio ostensivo forneceu a consolidação do contrato social da empresa Gocil de 12/2014 e o Instrumento Particular de Constituição de Sociedade em Conta de Participação, confirmando a distribuição de lucro declarada pelo Recorrente e afirmando sua opção pelo “sped contábil”, o qual também fez a juntada.

Após a requisição por parte da fiscalização da cópia da escrituração contábil digital da GOCIL, verificou no balancete da empresa, extraído do Sped Contábil constante nos sistemas, que não constavam todas as contas movimentadas ao longo do ano de 2011, existindo unicamente a conta 22540 WUC com o montante declarado como distribuição de lucros.

Assim, a Fiscalização considerou que a empresa não atendeu aos requisitos formais (Código Civil - Lei 10.406 Art. 221) e contábeis - art. 254 do Decreto nº 3.000/99 e IN SRF nº 79/87, razão pela qual apurou que os rendimentos pagos ao contribuinte, declarados em sua DIRPF de 2012, referente ao ano calendário 2011, não podem ser considerados isentos de tributação por não ser distribuição de lucros.

Diante das considerações acerca dos procedimentos para a verificação dos fatos declarados da DAA, bem como da verificação da ocorrência do fato gerador, passo a analisar os pontos controversos aduzidos pelo Recorrente em face do lançamento que considerou que não houve atendimento das condições necessárias para a fruição da isenção por parte do contribuinte.

Com relação aos requisitos formais, segundo o agente fiscal não restou atendido, pois de acordo com o artigo 221 do Código Civil, para que um instrumento de contrato particular possa valer perante terceiros deve ocorrer o seu registro em um órgão público, o que ocorreu posteriormente no caso da constituição da SCP.

De fato, esta regra encontra-se disposta no Código Civil quando trata das várias formas de prova do fato jurídico. Ocorre que no caso da sociedade em conta de participação, por possuir características diferenciadas das demais sociedades, seu regramento encontra-se contido no Capítulo II do LIVRO II - Do Direito de Empresa que em seu artigo 992 estabelece que a constituição da sociedade independe de qualquer formalidade, podendo ser provada por todos os meios de direito. Vejamos:

Art. 991. Na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes.

Parágrafo único. Obriga-se perante terceiro tão-somente o sócio ostensivo; e, exclusivamente perante este, o sócio participante, nos termos do contrato social.

Art. 992. A constituição da sociedade em conta de participação independe de qualquer formalidade e pode provar-se por todos os meios de direito.

Art. 993. O contrato social produz efeito somente entre os sócios, e a eventual inscrição de seu instrumento em qualquer registro não confere personalidade jurídica à sociedade.

Art. 996. Aplica-se à sociedade em conta de participação, subsidiariamente e no que com ela for compatível, o disposto para a sociedade simples, e a sua liquidação rege-se pelas normas relativas à prestação de contas, na forma da lei processual.

A forma em si da constituição da sociedade não seria motivo suficiente para desconsiderar a distribuição de lucros, especialmente porque existem vários elementos nos autos comprobatórios da existência da sociedade e da participação do Recorrente na mesma. A figura jurídica da sociedade não deixa de existir pela falta do registro em órgãos públicos.

Além do registro formal na Junta Comercial e inscrição do número no CNPJ, a pessoa jurídica como “sociedade” ou “empresa” se caracteriza pela existência de elementos materiais mínimos, como uma atividade organizada com objetivos comuns que obrigam os seus integrantes a contribuir para o exercício da atividade econômica e a divisão dos resultados, conforme disposto no artigo 981 do Código Civil:

Art. 981. Celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados.

Como ensina HUGO DE BRITO MACHADO SEGUNDO, considerando que a obrigação tributária é compulsória, ou seja, seu surgimento independe da vontade das partes, a capacidade tributária passiva independe da capacidade civil das pessoas naturais. Pela mesma razão, quando o sujeito passivo é uma pessoa jurídica, sua capacidade tributária independe de estar ela regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional (Manual de Direito Tributário, 10ª edição, São Paulo, 2018, p.142). E ainda assevera:

No entanto, da mesma forma que a capacidade civil da pessoa física e a regularidade formal da pessoa jurídica não devem ser consideradas para elidir o nascimento dos deveres do contribuinte, também não devem ser tidas como relevantes para afastar o surgimento de seus direitos. Exemplificando, o pagamento, ainda quando feito por contribuinte pessoa física incapaz, ou por pessoa jurídica não formalmente constituída, extingue a obrigação tributária normalmente.

É que, para que se tenha a exigência tributária, ou a sua exclusão por força da isenção, imprescindível a verificação de todos os elementos materiais da norma de tributação para a sua exigência e de isenção para sua exclusão.

Assim, entendo que a falta de registro, por si só, não seria motivo suficiente para o lançamento, principalmente no presente caso em que trata de SCP. Sendo que esta não foi a principal motivação contida no lançamento para desconsiderar a isenção decorrente de distribuição de lucros, mas sim o fato de a SCP não ter demonstrado contabilmente a existência de lucro.

Pois bem. Tendo em vista que o lançamento configura uma atividade vinculada e obrigatória, é dever de a autoridade administrativa, em face do princípio da legalidade tributária, imprimir todos os esforços necessários na verificação dos fatos previamente definidos em lei como necessário e suficiente à exigência tributária. E para tanto, deve analisar as circunstâncias materiais indispensáveis para constatação dos fatos tributáveis.

Nesse contexto, conforme já asseverado anteriormente, durante o procedimento fiscal ocorreram várias intimações para que o contribuinte fornecesse o máximo de elementos comprobatórios da efetiva distribuição de lucros objetivando a confirmação da existência de rendimentos isentos por ele declarados.

Assim, em se tratando de SCP, embora Lei nº 10.406/2002 (Código Civil) estabeleça características especiais sobre a mesma, importante salientar a legislação tributária determina que referidas sociedades apurem seus resultados, com observância das regras aplicáveis às pessoas jurídicas em geral, pois a elas são equiparadas.

O então vigente Decreto nº 3.000/99, atualmente revogado pelo Decreto nº 9.580 de 2018, assim estabelecia:

Art. 254. A escrituração das operações de sociedade em conta de participação poderá, à opção do sócio ostensivo, ser efetuada nos livros deste ou em livros próprios, observando-se o seguinte:

I - quando forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à sociedade em conta de participação;

II - os resultados e o lucro real correspondentes à sociedade em conta de participação deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros;

III - nos documentos relacionados com a atividade da sociedade em conta de participação, o sócio ostensivo deverá fazer constar indicação de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade.

Por sua vez, a Instrução Normativa nº 179, de 30 de dezembro de 1987, que dispõe sobre as normas de tributação das sociedades em conta de participação, assim preceitua:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no artigo 7º do Decreto-lei Nº 2.303, de 21 de novembro de 1986 e no artigo 3º do Decreto-lei Nº 2.308, de 19 de dezembro de 1986, RESOLVE:

1. Os resultados das sociedades em conta de participação - SCP, deverão ser apurados, em cada período-base, com observância das disposições do artigo 16 da Lei Nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, e demais normas fiscais aplicáveis às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, inclusive quanto à correção monetária das demonstrações financeiras.

2. Compete ao sócio ostensivo a responsabilidade pela apuração dos resultados, apresentação da declaração de rendimentos e recolhimento do imposto devido pela sociedade em conta de participação.

3. A escrituração das operações da SCP poderá, à opção do sócio ostensivo, ser efetuada nos livros deste ou em livros próprios da referida sociedade.

3.1. Quando forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à SCP.

3.2. Os resultados e o lucro real correspondentes à SCP deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros.

3.3. Nos documentos relacionados com a atividade da SCP, o sócio ostensivo deverá fazer constar indicação de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade.

4. Não será exigida a inscrição da SCP no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda - CGC/MF.

5. O lucro real da SCP será informado e tributado na mesma declaração de rendimentos do sócio ostensivo.

5.1. Não será incluído na declaração de rendimentos o prejuízo fiscal apurado pela SCP, o qual poderá ser compensado com os lucros da mesma nos 4 (quatro) períodos-base subsequentes. 5.2. Não será permitida a compensação de prejuízos e lucros entre duas ou mais SCP, nem entre estas e o sócio ostensivo.

5.3. O imposto e a contribuição para o Programa de Integração Social - PIS serão pagos juntamente com o imposto e a contribuição para o PIS devidos pelo sócio ostensivo, através do mesmo DARF.

5.4. Os demais tributos federais e a contribuição para o FINSOCIAL correspondentes à SCP serão, também, pagos em nome do sócio ostensivo.

5.5. A opção para aplicação do imposto em investimentos regionais e setoriais incentivados, correspondente à SCP, será efetuada pelo sócio ostensivo, em sua própria declaração de rendimentos.

5.5.1. Os certificados de investimento (CI) correspondentes à SCP serão emitidos em nome do sócio ostensivo.

6. Os valores entregues ou aplicados na SCP, pelos sócios pessoas jurídicas, deverão ser por eles classificados em conta do ativo permanente, de conformidade com o disposto no artigo 179, item III, da Lei Nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, estando sujeitos aos critérios de avaliação previstos na referida Lei Nº 6.404/76 e no Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto Nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980 (RIR /80).

6.1. Os valores entregues pelos sócios, pessoas jurídicas, somados aos valores entregues pelos sócios, pessoas físicas, constituirão o capital da SCP, que será registrado em conta que represente o patrimônio Líquido desta.

7. Os lucros recebidos de investimento em SCP, avaliado pelo custo de aquisição, ou a contrapartida do ajuste do investimento ao valor de patrimônio líquido da SCP, no caso de investimento avaliado por esse método, não serão computados na determinação do lucro real dos sócios, pessoas jurídicas, das referidas sociedades.

8. Os rendimentos pagos pela SCP, bem como os lucros por elas distribuídos serão tributados na fonte, nos termos da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.

8.1. O imposto incidente na fonte, na forma deste item, terá, nos beneficiários dos rendimentos, o mesmo tratamento dado ao imposto retido na fonte pelas demais pessoas jurídicas.

9. O ganho ou perda de capital na alienação de participação em SCP será apurado segundo os mesmos critérios aplicáveis à alienação de participação societária em outras pessoas jurídicas.

10. Fica revogada a Instrução Normativa SRF Nº 49, de 15 de abril de 1987 (D.O.U. de 21 de abril de 1987).

Percebe-se que pelo regime adotado por esse tipo de sociedade, a escrituração das operações poderá, à opção do sócio ostensivo, ser efetuada nos livros deste ou em livros próprios, sendo que, quando forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à sociedade em conta de participação e os resultados e o lucro real deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros.

Ainda que tais sociedades sejam despersonalizadas, deverão, na apuração dos resultados, assim como na tributação dos lucros apurados e dos distribuídos, observar as regras aplicáveis às pessoas jurídicas em geral, pois a elas equiparadas, conforme determinava o Regulamento do Imposto de Renda vigente à época dos fatos geradores (Decreto nº 3000/1999), bem como o Decreto nº 9.580/2018 que atualmente regulamenta o Imposto de Renda. Vejamos:

Decreto nº 3000/1999

Art. 148. As sociedades em conta de participação são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 2.303, de 21 de novembro de 1986, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.308, de 19 de dezembro de 1986, art. 3º).

Art. 149. Na apuração dos resultados dessas sociedades, assim como na tributação dos lucros apurados e dos distribuídos, serão observadas as normas aplicáveis às pessoas jurídicas em geral e o disposto no art. 254, II (Decreto-Lei nº 2.303, de 1986, art. 7º, parágrafo único).

Decreto nº 9.580/2018

Art. 160. As sociedades em conta de participação são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 2.303, de 21 de novembro de 1986, art. 7º; e Decreto-Lei nº 2.308, de 19 de dezembro de 1986, art. 3º).

Art. 161. Na apuração dos resultados das sociedades em conta de participação, assim como na tributação dos lucros apurados e dos distribuídos, serão observadas as normas aplicáveis às pessoas jurídicas em geral e o disposto no art. 269 (Decreto-Lei nº 2.303, de 1986, art. 7º, parágrafo único).

A verificação por parte da fiscalização de que o contribuinte não atendeu aos requisitos contábeis se deu após as diversas tentativas para a obtenção de documentos comprobatórios da existência dos lucros da empresa.

A fiscalização constatou no balancete da empresa, que não constavam todas as contas movimentadas ao longo do ano de 2011, existindo unicamente a conta 22540 WUC com o montante de R\$19.915.641,62, declarado como distribuição de lucros.

Ora, sendo o Balancete um relatório extraído do livro contábil que reúne todas as informações contábeis das contas em movimento na empresa, bem como o seu respectivo saldo, deveria refletir os lançamentos realizados pela contabilidade, entretanto, existe apenas a conta com a referida distribuição de lucros.

Não obstante ser a finalidade da isenção na distribuição de lucros justamente a integração entre a pessoa física e a pessoa jurídica, com a tributação desses rendimentos exclusivamente na empresa e isentando-os quando do recebimento pelos beneficiários, sob esse aspecto, o Recorrente pouco esclarece.

A empresa Gocil informou lucros e/ou dividendos distribuídos ao contribuinte, contudo, o lançamento contábil sequer tem contrapartida em conta de Ativo. Ou seja, o conjunto probatório adunado aos autos não indica, como linguagem de prova eficaz, a apuração do lucro, com observância das exigências da legislação comercial. Não há respaldo na escrituração da empresa de que o montante se trata de distribuição de lucros acumulados ou reserva de lucros.

Caberia ao Recorrente, para respaldar suas alegações, apresentar elementos de prova que evidenciassem a existência de lucros a serem distribuídos, além de outros documentos idôneos que demonstrassem o direito de receber, a título de participação no resultado, a quantia indicada. Pouco houve colaboração no sentido de aclarar a distribuição de lucros. Assim, na ausência dessa prova eficaz, a alegação de rendimentos isentos não pode ser aceita.

Portanto, o montante dos rendimentos declarado pelo contribuinte não pode ser considerado como isento.

Juros SELIC

Insurge-se ainda contra a aplicação da SELIC na apuração do crédito tributário em discussão.

Contudo, tal matéria já se encontra pacificada no âmbito desse Conselho, conforme se extrai do enunciado da Súmula CARF nº4, nos seguintes termos:

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.

Desta feita, correta a aplicação da taxa de juros SELIC no lançamento fiscal.

Multa de ofício

O Recorrente alega que a multa aplicada foi exorbitante, confiscatório e desproporcional.

O lançamento foi realizado com a aplicação da multa de ofício, nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, de forma correta, não havendo, portanto, qualquer insubsistência quanto à incidência da multa aplicada, conforme disposição legal:

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

As considerações acerca da razoabilidade e proporcionalidade, não podem estar no âmbito de avaliação discricionária da autoridade fiscal que deve cumprir as determinações estabelecidas na legislação tributária.

Ressalte-se ainda os termos da Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Dessa forma, resta incólume o lançamento e a decisão recorrida.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares alegadas e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(Assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto.