



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

Processo nº 18471.001130/2007-63
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **2401-000.593 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 08 de junho de 2017
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente ARMANDO ESPASANDÍN GERPE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade, em converter o julgamento em diligência nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Denny Medeiros da Silveira, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Cleberson Alex Friess, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo ESPÓLIO DE ARMANDO ESPASANDIN GERPE, contra decisão de primeiro grau que deu provimento parcial à impugnação apresentada pelo contribuinte.

Contra o Contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 720/726, em virtude da apuração de ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, constatando-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados e comprovados, nos meses de novembro e dezembro de 2002 e abril, maio, agosto e dezembro de 2003, conforme Termo de Verificação, Constatação e de Encerramento de Fiscalização de fls. 700/719 e demonstrativos de fls. 698 e 699. Enquadramento legal: artigos 1º a 3º, e §§, da Lei nº 7.713, de 1988, arts. 10 e 2º da Lei nº 8.134, de 1990, arts. 55, XIII, e parágrafo único, 806 e 807 do RIR/1999, art. 1º da Medida Provisória nº 22, de 2002, convertida na Lei nº 10.451, de 2002.

Sobre o imposto apurado, no valor de R\$ 1.179.872,74, foram aplicados multa qualificada de 150% e juros de mora regulamentares, com fulcro nos dispositivos legais de fl. 662, perfazendo um total de R\$ 3.598.536,77.

A presente ação fiscal decorre de requisição do egrégio Ministério Público Federal no Estado do Rio de Janeiro, conforme se verifica do ofício/PR/RJ/GAB/RT nº 143/2005, de 21 de novembro de 2005, que também trouxe para os autos o Instrumento Particular de Compra e Venda celebrado entre os sócios - pessoas físicas - das empresas alienantes e das pessoas físicas dos compradores, decorrente de notícia crime levada ao Ministério Público pelo Sr. Rogério Baptista Schrago (fls.), **com base na Notificação Extrajudicial, de 12 de maio de 2003, elaborada pela advogada Dra. Rosane Aparecida Duque Ramos — OAB/RJ, nº 84.210**, e devidamente registrada no mesmo cartório, em 15 de maio de 2003, sob o nº 548181, e endereçada aos adquirentes, Srs. Armando Espasandin Gerpe e Manuel Espasandin Gerpe.

Trata-se a notificante de advogada contratada, à época, pela Sr^a. Regina Célia de Alvarenga Gandara e Carmen Regina de Alvarenga Gandara Correa da Costa para prestação de serviços jurídicos. Assim, expediu a referida notificação, objetivando resguardar-se do recebimento de seus honorários. Na aludida notificação, nos itens "6" e "7" assevera a signatária que o preço avençado o foi de R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais), restando materializada ser a alteração registrada na JUCERJA e antes citada (alínea "a"), na quantia de R\$ 50.000,00, uma mera "simulação" do valor efetivamente pactuado.

Assinala também, a referida causídica reclamante, reconhecer que do preço ajustado, remanescera "um crédito a receber de R\$ 4.033.000,00 (quatro milhões e trinta e três mil reais)", arguindo que, quando da liquidação dessas verbas, fossem elas "depositadas diretamente em Juízo, visando-se garantir o recebimento de seus honorários, prevenindo-se maior lesão ao direito da notificante."

Nessa esteira dos acontecimentos, a fiscalização se desenvolveu e se encerrou na forma descrita no Relatório Fiscal de 700/719.

Devidamente cientificado do Auto de Infração, em 17/09/2007 (fl. 731), o Contribuinte apresentou em 11/10/2007 a Impugnação de fls. 733/771, argumentando, em síntese que:

1) o impugnante não teria conhecimento de alteração contratual arquivada em 15/05/2003 sob o nº 548181, relativa à empresa Hoteleira Tropical Tourist Ltda.;

2) o Contribuinte adquiriu 55% das quotas de capital da empresa Hoteleira Tropical Tourist Ltda., porém tal operação não teria ocorrido em dezembro de 2002, como o Fisco considerou indevidamente na presente autuação;

3) é absurda a alegação do Fisco de que o Contribuinte constava como sócio representante da mencionada empresa na DIPJ do ano-calendário 2002, pois quem lá constava como representante era o Sr. José Orlando de Alvarenga Gandara, restando comprovado que em 2002 o Impugnante ainda não participava da Tropical Tourist Ltda.;

4) para o Fisco, o documento que respalda a transação comercial relativa a alienação das quotas em questão é o Instrumento Particular de Compra e Venda registrado em 15/05/2003 no cartório do 5º Ofício do Rio de Janeiro — Títulos e Documentos, documento esse que não está datado;

5) se o documento que a Fiscalização usa como principal elemento de prova não possuía data, não caberia ao Fisco atribuir uma data, ainda mais partindo de conjecturas e ilações infundadas, haja vista que a Fiscalização não poderia promover lançamento do IRPF sem elementos suficientes, sob pena de ferir os princípios da estrita legalidade tributária e tipicidade cerrada;

6) o Fiscal Autuante teria considerado como valor da operação o constante em um instrumento particular de compra e venda, sem data, registrado em 15 de maio de 2003, no Cartório do 5º Ofício do Rio de Janeiro — Títulos e Documentos;

7) o que de fato o Impugnante teria pago em relação a aquisição das quotas da Empresa Hoteleira Tropical Tourist Ltda. em 2002 e 2003 teria sido o valor de R\$ 27.500,00 (55% de R\$ 50.000,00) em 2003;

8) o instrumento particular determinava que caberia ao Impugnante arcar com 55% de R\$ 1.6000.000,00, em moeda corrente, e R\$ 3.033.000,00 e R\$ 1.000.000,00, em notas promissórias, no entanto, nenhum pagamento a esse título foi efetuado pelo Autuado, não tendo sido paga nenhuma nota promissória;

9) em momento algum, o Fiscal Autuante provou que as notas promissórias foram efetivamente quitadas, isto é, que houve o pagamento por parte dos adquirentes e, conseqüentemente, o recebimento por parte dos alienantes, tendo simplesmente considerado como datas dos efetivos pagamentos aquelas constantes no Instrumento Particular de Compra e Venda;

10) quer fazer crer a Fiscalização que uma vez assumida uma dívida, para fins fiscais, deve ser ela, obrigatoriamente, considerada como paga no seu vencimento,

desconsiderando, assim, a existência da mora em dívidas contraídas, bem como o regime de apuração imposto ao Contribuinte pessoa física, o que seria um absurdo;

11) a Fiscalização afrontaria o Direito Pátrio ao querer que o Contribuinte produza prova negativa de fato, ao impor que o Autuado comprove que não pagou as suas dívidas nas datas preliminarmente acordadas;

12) caberia ao Fisco provar que o Impugnante efetivamente realizou aqueles pagamentos nas datas consideradas no lançamento tributário, porém o Fisco jamais logrou fazê-lo uma vez que tanto o devedor quanto o credor atestam a inexistência dos pagamentos;

13) os valores de R\$ 880.000,00, R\$ 1.668.150,00 e R\$ 550.000,00 devem ser desconsiderados como aplicação no mapa de apuração do acréscimo patrimonial apresentado pela Fiscalização;

14) com relação à aquisição do apartamento 402 da Av. Vieira Souto, nº 712, o Impugnante pagou os R\$ 500.000,00 relativos ao sinal em novembro de 2002, porém não quitou a duplicata do valor restante de R\$ 500.000,00 em 2003;

15) o Fiscal Autuante em momento algum provou que a duplicata teria sido quitada pelo Interessado em 15/05/2003, uma vez que ela efetivamente não foi quitada nessa data;

16) o valor de R\$ 500.000,00 deve também ser desconsiderado como aplicação no mapa de acréscimo patrimonial;

17) o Fiscal Autuante perpetrou mais uma flagrante arbitrariedade ao considerar o desconto simplificado/padrão de 20% sobre os rendimentos tributáveis nos anos-calendário de 2002 e 2003 como renda presumidamente consumida pelo Impugnante;

18) o fato de o desconto simplificado ou padrão ser um abatimento legalmente admitido não significa que o Contribuinte tenha incorrido em despesas de igual montante e, conseqüentemente, não poderia, em hipótese alguma, ser presumidamente considerado como aplicação em fluxo de caixa, nos termos de vasta jurisprudência administrativa;

19) a Fiscalização arbitrariamente teria desconsiderado como origem os rendimentos isentos a título de lucros nos anos-calendário de 2002 e 2003;

20) o Impugnante faz questão de listar todas as irregularidades supostamente cometidas pelas empresas distribuidoras dos lucros, mencionadas pelo agente do Fisco, para demonstrar que, mesmo se todas fossem verdadeiras, ainda assim em nada impediria as distribuições dos lucros, ou seja, as distribuições de lucros em questão estariam perfeitamente em conformidade com a legislação pertinente, ainda mais por se tratar de um direito líquido e certo do Impugnante;

21) se a pessoa jurídica cometeu algum tipo de irregularidade que resulte em alguma sanção tributária, que ela seja punida e não o beneficiário dos rendimentos;

22) o que efetivamente deve ser observado é se as empresas possuíam lucros ou reservas de lucros a serem distribuídas e se foram registrados os pagamentos desses lucros aos

beneficiários, não importando, de forma alguma, se esses recursos foram pagos via caixa ou banco, se o Diário ou Razão foram escriturados em partidas mensais e assim por diante;

23) não há determinação legal que proíba a utilização de valores em espécie nas transações comerciais no Brasil e nem ha presunção legal a favor do Fisco nesses casos, visto que a presunção em questão trata do acréscimo patrimonial a descoberto e não da inexistência de operações realizadas em espécie, sendo do Fisco o ônus de provar a inexistência das operações em espécie declaradas e confirmadas através de documentação;

24) em momento algum o Fisco provou que os lucros não foram distribuídos, que inexistia lucro a distribuir, que não foi registrada a saída desses recursos das pessoas jurídicas correspondentes, que esses recursos não ingressaram no patrimônio do Impugnante, em suma, jamais teria comprovado qualquer coisa que justificasse a não aceitação dos lucros distribuídos como origem no fluxo de caixa do Impugnante, se limitando a meras banalidades que, na realidade, não teriam nenhuma ligação direta com a matéria em questão;

25) para maior clareza, o Impugnante aproveita para anexar cópia dos balanços patrimoniais das empresas distribuidoras dos lucros, ressaltando, também, que todas possuíam lucros a serem distribuídos, estando devidamente contabilizadas suas respectivas saídas para o Impugnante;

26) no caso vertente, os lucros existiam, foram efetivamente distribuídos e declarados, e devem ser considerados como rendimentos isentos na declaração do Impugnante e consequentemente como origem na apuração de sua variação patrimonial;

27) o Fisco aponta um acréscimo patrimonial na declaração do exercício de 2004, constando o valor de R\$ 47.500,00 na coluna 31/12/2003 que segundo o Fisco seria R\$ 27.500,00 e mais R\$ 20.000,00 não explicados;

28) reconhece o Impugnante que teria se equivocado ao colocar o valor de R\$ 47.500,00 em sua declaração de rendimentos, porém, o que de fato ocorreu foi um simples erro de digitação que não trouxe nenhum prejuízo ao erário, não podendo o Interessado ser penalizado com base em conjecturas infundadas;

29) tendo em vista que a Fiscalização não conseguiu provar que realmente teria havido o desembolso por parte do Impugnante do valor de R\$ 20.000,00 a título de aquisição de direitos societários em dezembro de 2002, até porque ele efetivamente nunca teria acontecido, deve este valor ser desconsiderado como aplicação no demonstrativo de origens e aplicações dos recursos do Impugnante;

30) o Fisco indevidamente considerou como pago o valor de R\$ 27.500,00 referente à parte do preço da aquisição das quotas da empresa Hoteleira Tropical Tourist Ltda., conforme 10ª alteração contratual;

31) o Fisco considerou, de forma incoerente, tanto o valor de R\$ 27.500,00, constante da 10ª alteração contratual, quanto o valor de R\$ 880.000,00 constante do instrumento particular de compra e venda, apesar de que, durante todo o procedimento fiscal relacionado A aquisição de quotas, tenha se baseado apenas no instrumento particular de compra e venda, que seria, de acordo com o Fisco, o documento que ampararia toda a transação comercial;

32) as diferenças de R\$ 40.808,50 (ano-calendário 2002) e R\$ 15.043,20 (ano-calendário 2003) teriam que ser consideradas como origem no demonstrativo elaborado pela Fiscalização e, inexplicavelmente, não o foram;

33) depois da 10ª alteração contratual da empresa Hoteleira Tropical Tourist Ltda. foi celebrado o contrato "instrumento particular de compra e venda", do qual o Interessado não recorda a data, esta tampouco consta do mesmo documento em razão de uma falha;

34) as partes pretendiam fazer um instrumento de novação que alteraria o valor pactuado através daquela alteração contratual;

35) em julho ou agosto de 2003 foi celebrado um novo instrumento particular de novação de compra e venda, devido a novos entendimentos entre as partes, onde, inadvertidamente, acabou constando a data de 6 de janeiro de 2003, quando o correto seria julho ou agosto de 2003;

36) o único desembolso efetuado pelo Impugnante nos anos-calendário de 2002 e 2003, em relação à aquisição das quotas de capital da empresa Hoteleira Tropical Tourist Ltda. foi o valor de R\$ 27.500,00 lançado em sua declaração de rendimentos referente ao ano-calendário de 2003, não existindo comprovação de pagamento de qualquer outro valor;

37) quanto A colocação do ilustre auditor de que, de forma inusitada, já se tinha conhecimento da alteração contratual da empresa Toledo Copacabana Hotel Ltda. de nº 1341829, em 31/07/2003, tendo em vista que o pacto contratual fora firmado em janeiro de 2003, esclarece o Impugnante que a data constante do documento (06/01/2003) estaria errada, uma vez que, na verdade tal contrato não se deu em janeiro, mas sim em julho ou agosto, bastando, para comprovar esse fato, verificar a data dos reconhecimentos das firmas, por semelhança, constantes do próprio documento ou até mesmo confirmar junto aos alienantes;

38) o pacto em questão não teria sido assinado em janeiro de 2003, mas sim em julho ou agosto, desse modo, na data da real assinatura o Sr. José Orlando já não pertencia mais ao quadro societário da empresa e a Sra. Regina Célia de Oliveira Gandara tinha todas as condições de representa-lo;

39) em relação à alegação do Fisco de que Cannem Regina Alvarenga Gandara Correa da Costa não estava autorizada a representar a empresa ORG, em razão de a Ata da Assembléia Geral de 06/06/2002 não ter sido objeto de transcrição e arquivamento junto A JUCESP, reconhece o Impugnante não ter conhecimento a respeito e lamenta não ter tido tempo de se aprofundar em suas averiguações, porém não acredita que tal formalidade possa ser motivo suficiente para tornar o documento imprestável, o que seria uma arbitrariedade sem precedentes;

40) independentemente do fato de que o documento em questão não trouxera modificações na apuração do fluxo financeiro do Impugnante, tendo em vista que não houve pagamentos dos valores pactuados nos contratos, com exceção dos R\$ 27.500,00, como já mencionado anteriormente, o que de fato importaria é que, se o Impugnante tivesse montado o referido documento com objetivo de ludibriar o Fisco, nunca a data do reconhecimento de firma poderia ter sido anterior ao início da ação fiscal;

41) seria inaceitável o entendimento da Fiscalização de que teria havido dolo que justificasse a aplicação da multa de 150%;

42) a imposição da multa qualificada representou conclusão precipitada e ideia preconcebida do Fiscal Autuante que, sem nenhuma prova material que demonstrasse ter ocorrido o evidente intuito de fraude, pretendeu, por convicção pessoal, sem nenhum amparo na legislação, atribuir vestimenta dolosa à alegada irregularidade;

43) a Coordenação-Geral de Fiscalização — COFIS ao emitir a Nota nº 205/00142, trata da desnecessidade da formalização da representação fiscal para fins penais quando a apuração de crédito tributário resultar de mera aplicação de presunções legais, sendo inadmissível a aplicação da multa qualificada (150%) sobre infrações decorrentes de presunção legal, como no presente caso (acréscimo patrimonial a descoberto);

44) o Fiscal Autuante teria aplicado a multa de 150% sobre infrações que ele próprio não considerou como sujeitas a tal penalidade;

45) se o Autuante considerou como sujeito à multa qualificada a operação relativa à aquisição das quotas de capital, caberia a ele aplicar a multa qualificada sobre os valores a ela pertinentes, promovendo a autuação separadamente, aplicando as multas de 75% e 150% de forma correta e individualizada;

46) deveria ser descaracterizada a qualificação da multa, pelo menos sobre os valores que não se referem à operação de compra das quotas de capital;

47) a Súmula nº 14 do 1º Conselho de Contribuintes vedaria a aplicação de multa qualificada nos casos de simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos.

Ao final de sua impugnação, o Contribuinte protesta por todos os meios de prova em Direito admitidos e solicita o cancelamento da exigência.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro II (RJ), por intermédio do Acórdão nº 13-31.970, às fls. 804/818, por unanimidade de votos, considerou procedente em parte a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário exigido, com a seguinte consideração:

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

Exercício: 2003, 2004

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo do patrimônio da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou já tributados exclusivamente na fonte.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DESCONTO SIMPLIFICADO. DISPÊNDIO.

O desconto simplificado substitui as deduções legais cabíveis do modelo completo de declaração de ajuste anual, sendo, por

consequente, considerado dispêndio e lançado como tal no demonstrativo, não podendo esse valor justificar acréscimo patrimonial.

LUCROS DISTRIBUÍDOS. COMPROVAÇÃO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A alegação de recebimento de valores a título de distribuição de lucros não é suficiente para justificar acréscimo patrimonial, sem a comprovação da efetiva transferência do valor distribuído por meio de provas inequívocas.

MULTA QUALIFICADA

É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado o intento doloso do Contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento de fatos geradores por parte do Fisco a fim de se eximir da cobrança do imposto de renda.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Procedente em Parte

Credito Tributário Mantido em Parte”

Posteriormente, dentro do lapso temporal legal, o ESPOLIO DE ARMANDO ESPASANDIN GERPE, representando pela Inventariante, Srª Soledad Mendes Espasandin Lemseyan (Termo de Compromisso - fls. 867/875), interpôs Recurso Voluntário (fls. 823/862), cujas razões são as que seguem:

“O Recorrente vem insurgir-se de forma veemente contra a presente decisão, onde fica demonstrado, alias, de forma evidente, que a D. Autoridade Julgadora de 1º grau no afã de sustentar o lançamento levado a efeito pela fiscalização, optou por desconsiderar grande parte das razões arguidas na impugnação que se prestavam a comprovar, de forma incontestada, a inconsistência do auto de infração lavrado.

Consoante se pode observar, suas alegações para considerar como procedente em parte o presente lançamento, de modo geral, partem de má interpretação da peça impugnatória ou de conjecturas indevidas, como a seguir demonstraremos:

III.1 - Da Eleição Indevida da Data de Compra das Quotas de Capital

O Recorrente sustentou em sua impugnação e mais uma vez afirma, é que a operação em foco efetivamente aconteceu no ano-calendário de 2003, como devidamente declarada em sua DIRPF, e não em 2002 conforme conclusão totalmente equivocada da autoridade julgadora de 1º grau. Ademais, não existe previsão legal para a afirmação da d. autoridade julgadora de que o valor da alienação constante da referida alteração contratual não é condizente com a realidade econômica da operação.

Como já afirmado na peça impugnatória e nunca é demais repetir, o Recorrente não tem conhecimento de alteração contratual arquivada em 15/05/2003 sob o nº. 548181. Por conseguinte, de pronto, qualquer sustentação com base nessa alteração contratual não pode, em hipótese nenhuma, prosperar.

Desta forma, a afirmação de que o Recorrente constava como sócio representante da Empresa Hoteleira Tropical Tourist Ltda. na DIPJ relativa ao ano-calendário de 2002 é completamente incabível. Aliás, não se consegue entender como se chegou a essa conclusão, pois basta uma análise superficial na ficha 03 da DIPJ(Inativa), já acostada ao processo, que se constatará que na verdade quem constava como representante da empresa era o Sr. José Orlando de Alvarenga Gandara.

Portanto, o que efetivamente resta totalmente comprovado, é que em 2002 o Recorrente ainda não participava da empresa em questão.

[...]

Com a devida vênia, o lançamento tributário não comporta esse tipo de imprecisão. Ao contrário, o art. 142 do CTN é claro quando define o lançamento como procedimento administrativo "tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido". Isto é, verificar a ocorrência do fato gerador, e não insinuar, dar a entender, presumir.

A fiscalização, como atividade plenamente vinculada, não pode promover lançamento do IRPF sem elementos suficientes, sob pena de ferir os princípios da estrita legalidade tributária e tipicidade cerrada.

No caso vertente, o documento que a Fiscalização utiliza como principal elemento de prova não possui data, ou seja, efetivamente não se sabe quando foi criado e, como já mencionado, não cabe a ela atribuir uma data, "ainda mais partindo de conjecturas e ilações infundadas.

Face ao exposto, resta plenamente caracterizado, que a Fiscalização incorreu em erro insuperável. Trata-se de ofensa aos arts. 142 e 144 do Código Tributário Nacional. "Verbis": [...]

Pela exegese dos artigos antes colacionados depreende-se, com fundamento no princípio da tipicidade cerrada, que a atividade fiscal é vinculada e deve se reportar à data da ocorrência do fato gerador.

É assente, de forma inconteste, que os rendimentos das pessoas físicas, desde o ano-calendário de 1992 (arts. 4º, 6º, 10 e outros da Lei nº. 8.383, de 30.12.1991), se submetem ao regime de tributação e apuração mensais.

O lançamento de ofício é regido por lei, implicando vínculo indissociável do Agente lançador à temporalidade da ocorrência do fator jurígeno. É abominável qualquer poder discricionário atribuível ao Fisco, sob pena de se subverter toda ordem jurídica instalada, com exacerbada insegurança às partes intervenientes.

Dessa forma incorre o Fisco em erro substancial ao olvidar a legislação de regência, transmudando - segundo a sua conveniência e oportunidade - a data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária em ofensa, reitera-se, frontal à Lei Complementar nº. 5.172/66.

No que se refere a este tópico, incumbe destacar a seguinte afirmativa da d. Autoridade Julgadora de 1º Grau:

"Com relação aos valores de aquisição das quotas em questão, cabe desconsiderar o instrumento particular de novação de compra e venda, datado de 06/01/2003, que, além de conter um valor muito inferior à realidade econômica da operação, possui uma série de impropriedades formais, conforme descrito no Termo de Verificação, Constatação e de Encerramento de Fiscalização de fls. 637 a 656. Os elementos fornecidos pelo Ministério Público Federal (fls. 489 a 589) sustentam que os valores reais da operação de aquisição de quotas da Tropical Tourist Ltda. Foram os constantes do instrumento particular de compra e venda de fls. 556 a 567.

Isso Posto, devem constar como aplicações no demonstrativo de variação patrimonial os pagamentos relativos à aquisição das quotas da empresa Tropical Tourist Ltda., nos termos tratados no instrumento particular de compra e venda de fls. 556 a 557." (grifamos)

III.2 – Do Valor Efetivamente Pago Pela Transação

[...]

Uma vez mais os comentários da d. Delegacia de Julgamento denotam claramente uma predisposição indisfarçada de acatar e repetir de forma simplória o entendimento da fiscalização sem preocupar-se em analisar atentamente os fatos com a isenção e imparcialidade que seria de se esperar.

Ora, afirmar que o instrumento particular de novação de compra e venda contém um valor muito inferior à realidade econômica da operação e que os elementos fornecidos pelo Ministério Público Federal sustentam que os valores reais da operação foram os constantes do instrumento particular de compra e venda tratam-se de meras afirmações levianas e opiniões desprovidas de qualquer fundamento legal. Em qual critério poderia basear-se a autoridade julgadora de 1º grau para chegar a esta conclusão? Como estabelecer o valor correto de uma transação deste tipo? Como determinar e mensurar a motivação das partes envolvidas na transação? Ademais, não se pode deixar de levar em consideração na composição do preço da transação as pesadas verbas constantes do passivo tributário da empresa.

Como já explicitado na peça impugnatória, o auditor autuante decidiu a seu bel prazer estabelecer como valor da operação o constante de um Instrumento Particular de Compra e Venda, sem data, registrado em 15 de maio de 2003, no Cartório do 5º Ofício do Rio de Janeiro - Títulos e Documentos.

Mesmo considerando tal instrumento particular como o que respalda a operação comercial, hipótese que só se admitiria por amor ao debate, cabe esclarecer que, ainda assim, não houve omissão de receita, como pretende, equivocadamente, caracterizar o ilustre agente do Fisco. Se não vejamos:

O que realmente tem relevância no tipo de tributação imposta é quanto o Recorrente desembolsou, isto é, quando e quanto efetivamente pagou pela aquisição das quotas.

Exemplificando: Se um contribuinte adquiriu determinado número de quotas de uma empresa por R\$ 10.000.000,00 e não efetuou o pagamento, para efeito de apuração do acréscimo patrimonial o resultado é "zero", ou seja, não há valor a ser considerado como dispêndio/aplicação.

No caso vertente, o que de fato o Recorrente desembolsou pela aquisição das quotas da Empresa Hoteleira Tropical Tourist Ltda., em 2002 e 2003 foi a importância de R\$ 27.500,00 (55% de 50.000,00) no ano calendário 2003.

Como já explicitado acima, o instrumento particular determina que caberia ao Recorrente arcar com 55% (cinquenta e cinco por cento) dos seguintes valores: R\$ 1.600.000,00 em moeda corrente e R\$ 3.033.000,00 e R\$ 1.000.000,00 em notas promissórias com vencimentos para 15/04/2003 e 15/08/2003, que representam R\$ 880.000,00, R\$ 1.668.150,00 e R\$ 550.000,00 respectivamente.

Todavia, não é demais repetir que o Recorrente, efetivamente, não efetuou, absolutamente, nenhum pagamento relativamente a esses valores, repita-se, NENHUM.

As premissas alegadas pela fiscalização partem de fundamentos absolutamente errôneos, inconsistentes e em desacordo com a legislação fiscal.

Vejam ilustres conselheiros: a começar pelas notas promissórias, o Fiscal autuante, em momento algum prova que elas efetivamente foram quitadas, que houve o pagamento por parte dos adquirentes e, conseqüentemente, o recebimento por parte dos alienantes. O agente do fisco, por sua conta, considerou como datas dos efetivos pagamentos aquelas constantes do Instrumento Particular de Compra e Venda, o que se trata apenas de uma hipótese, sem nenhuma prova concreta de sua efetivação.

Desta forma, resta evidente que tal entendimento não pode, em absoluto, prevalecer. Em primeiro lugar porque as notas promissórias não foram quitadas nem nas datas de vencimento e nem em outra data qualquer. Em suma, as notas promissórias efetivamente não foram pagas.

Neste contexto, cabe a seguinte indagação: Onde está a comprovação da liquidação das citadas notas promissórias?

O ilustre auditor autuante incorre ainda em flagrante desrespeito legal ao desconsiderar a imposição da própria legislação fiscal quanto ao

regime de tributação da pessoa física. A lei 7.713/88 impõe que a tributação das pessoas físicas seja realizada pelo regime de caixa, isto é, todos os recebimentos e todos os dispêndios/aplicações devem ser considerados nos meses de suas efetivações.

O equivocado entendimento do Sr. Agente do fisco ao considerar os valores das promissórias a vencer constantes do Instrumento Particular nos meses preliminarmente acordados pelas partes, impõe o regime de competência fiscal ao contribuinte, contrariando frontalmente a legislação em vigor. Ademais, inova ao criar o instituto da "inexistência da inadimplência" no Brasil.

Neste talante, pretende fazer crer que, uma vez assumida uma dívida para fins fiscais, deve ser ela, obrigatoriamente, considerada como paga no seu vencimento, ou seja, esta inovação, sem respaldo legal, desconsidera a existência da mora em dívidas contraídas bem como o regime de apuração imposto ao contribuinte pessoa física, o que é um verdadeiro absurdo.

Além disso, afronta toda a legislação do Direito Pátrio ao pretender que o contribuinte produza prova negativa de fato, ou seja, impor que o autuado comprove que não pagou as suas dívidas nas datas preliminarmente acordadas. Esta afronta legal de modo algum pode prevalecer.

Ora, cabe obviamente a quem alega, no caso o Auditor Fiscal, provar que o Recorrente, efetivamente, realizou aqueles pagamentos nas datas consideradas no lançamento tributário. Se tanto o devedor, quanto o credor, atestam a inexistência dos pagamentos, como a fiscalização poderia comprovar, a existência de qualquer cheque, ordem de débito, transferência bancária ou qualquer outro meio que pudesse demonstrar a efetividade da entrega dos recursos objetivando saldar as parcelas daquelas dívidas?

A situação em tela nos conduz à seguinte conclusão: O Fisco jamais conseguiu comprovar o pagamento das notas promissórias em pauta, até porque elas, efetivamente, não foram quitadas.

Por conseguinte, face a todo o exposto e sem o menor resquício de dúvida, os valores de R\$ 1.668.150,00 e R\$ 550.000,00 devem ser desconsiderados como aplicação no mapa de apuração do acréscimo patrimonial apresentado pela Fiscalização.

A mesma sorte e pelos mesmos motivos acima mencionados deve ter a importância de R\$ 880.000,00 correspondente a 55% (cinquenta e cinco por cento) de R\$ 1.600.000,00. O Recorrente insiste uma vez mais que este valor jamais foi pago. Ademais, os Srs. ilustres conselheiros podem facilmente observar que também não existe nenhuma prova de sua quitação.

Caso a intenção do Fisco tenha sido de considerar como pago o valor acima devido conforme Instrumento Particular, cabe ressaltar que tal argumento não pode prosperar pois, como veremos, não consta no documento que o valor de R\$ 1.600.000,00 tenha sido, efetivamente, pago.

Independentemente da consideração indevida, por parte do fisco, da data de ocorrência da transação comercial (dezembro de 2002), como já exaustivamente esclarecido, e que por si só já torna o lançamento improcedente, o que pretende o Recorrente é demonstrar que não houve o pagamento da importância em questão.

Neste contexto, é de suma importância observar o que - dispõe o citado Instrumento Particular:

"O saldo do preço é pago da seguinte forma: R\$ 1.600.000,00 (um milhão e seiscentos mil reais) em moeda corrente"

Note-se que em momento algum foi mencionado quando a importância efetivamente foi paga. Simplesmente consta do documento que o saldo do preço é pago em moeda corrente. Observem que o verbo não foi utilizado no passado de forma que se pudesse registrar o acontecimento e que tampouco consta a expressão "RECEBIDO NESTE ATO" ou outra correspondente.

Releva acrescentar ademais, que tanto o adquirente quanto os alienantes confirmam que não houve pagamento, e em nenhum momento o auditor autuante comprova, a existência de qualquer cheque, ordem de débito, transferência bancária ou qualquer outro meio de pagamento, tampouco a efetividade da entrega dos recursos com vistas a saldar as parcelas daquelas dívidas. Em síntese, o que deve ficar registrado de forma clara é que jamais ficou comprovado o pagamento do valor de R\$ 880.000,00, até porque ele efetivamente não aconteceu.

Vejam ilustres julgadores, o Fisco não pode efetuar lançamentos com base em conjecturas, assim sendo, nunca o fiscal autuante poderia ter executado a tributação da forma como foi feita, com base em puras ilações e não em fatos concretos e claramente comprovados como deveria basear seu procedimento.

Face a todo o exposto, e sem o menor resquício de dúvida, o valor de R\$ 880.000,00 deve ser desconsiderado como aplicação no mapa de apuração do acréscimo Patrimonial.

III.3 - Do Valor Efetivamente Desembolsado pela Aquisição do Aptº 402 da Av. Vieira-Souto

O Recorrente, uma vez mais, vem contestar com veemência o equivocado entendimento do ilustre julgador de 1ª instância, com as alegações transcritas a seguir, no que tange à consideração como aplicação, no mês de maio de 2003, da importância de R\$ 500.000,00 que teria sido paga por conta da aquisição do imóvel em tela, como segue:

[...]

Ilustres Srs. Conselheiros:

A autoridade julgadora de 1º grau limita-se a repetir de forma simplória o mesmo absurdo entendimento da fiscalização já amplamente contestado no tópico anterior, servindo-se dos mesmos argumentos e insistindo em presumir ao seu talante e sem nenhuma

comprovação ou base legal, tanto o valor de uma transação imobiliária, como também a data de sua efetivação.

A Realidade é que o Recorrente adquiriu o imóvel em tela em 08/11/2002 pelo preço de R\$ 1.000.000,00 (hum milhão de reais) sendo R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) de sinal e uma promissória "pro soluto" vencível em 15/05/2003, conforme escritura pública lavrada no Cartório do 18º Ofício de Notas da Cidade do Rio de Janeiro (RJ).

O que de fato ocorreu é que, efetivamente, pagou o valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) relativos ao sinal em novembro de 2002 e, por razões que não vem ao caso discutir no momento, não efetuou a quitação do montante restante no decorrer do ano calendário 2003.

Num procedimento eivado de impropriedades o ilustre Auditor responsável pela ação fiscal optou por considerar como ocorrido o dispêndio no valor de R\$ 500.000,00 em maio de 2003, abolindo, uma vez mais, o instituto da inadimplência e estabelecendo o regime de competência para um contribuinte pessoa física. Tal situação configura-se, realmente, como uma grande loucura!

Como já amplamente demonstrado, jamais houve qualquer tipo de prova de que tal pagamento tenha sido efetuado. Ao contrário do que afirma em suas elucubrações caberia à fiscalização provar através de documentação hábil e idônea que este pagamento teria se efetivado nesta data, e não ao Recorrente comprovar que não efetuou tal desembolso. Não cabe, em nenhuma hipótese, ao Recorrente provar que determinado fato não aconteceu.

É assente de forma inconteste que pagamento não se presume, tem que ser comprovado de forma efetiva e concreta.

A fiscalização simplesmente afirma que houve omissão de R\$ 500.000,00 na declaração de rendimentos do ano-calendário de 2003. Ora, é óbvio que o Recorrente só declarou a parcela paga à vista no ano de 2002 pois, se em 2003 não efetivou a quitação da duplicata, o que poderia declarar?

Qual a irregularidade cometida em não declarar um pagamento que não existiu?

Se o Recorrente somente quitou a duplicata em questão em exercício posterior, como poderia declarar seu pagamento no ano-calendário de 2003?

Mesmo sendo repetitivo, releva lembrar o que já foi trazido à baila anteriormente, ou seja, de que o que realmente tem relevância no tipo de tributação imposta é se, efetivamente, houve o pagamento da duplicata em maio de 2003.

As premissas alegadas pela fiscalização partem de fundamentos absolutamente errôneos, inconsistentes e em total desacordo com a legislação tributária.

Ora r. Conselheiros: em momento algum houve prova de que esta parcela tenha sido quitada, de que houve o pagamento por parte do

adquirente e, conseqüentemente, o recebimento por parte do alienante em 15/05/2003.

Neste contexto pergunta-se: onde está a comprovação da liquidação da duplicata em 15/05/2003?

Fica evidente outro flagrante desrespeito legal ao desconsiderar a imposição da própria legislação fiscal quanto ao regime de tributação da pessoa física. Cabe lembrar uma vez mais, que a Lei 7.713/88 impõe que a tributação das pessoas físicas seja realizada pelo regime de caixa, isto é, todos os recebimentos e todos os dispêndios/aplicações devem ser considerados nos meses de suas efetivações.

Com este obtuso entendimento, a autoridade julgadora de 1ª instância pretende fazer crer que, uma vez assumida uma dívida, para fins fiscais esta deve ser, obrigatoriamente, considerada como paga no seu vencimento. Esta inovação sem nenhum respaldo legal desconsidera a existência da mora em dívidas contraídas, bem como o regime de apuração imposto ao contribuinte pessoa física, o que é um verdadeiro absurdo.

No caso vertente, não se pode atribuir ao contribuinte a obrigatoriedade pela apresentação de documentos ou informações relevantes. Na verdade tal procedimento jamais poderia ter sido adotado pela fiscalização, uma vez que a situação está claramente definida em lei, já que a partir do ano-calendário de 1989 o Imposto de Renda das pessoas físicas passou a ser devido mensalmente, na medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos (art. 2º. Da Lei nº. 7.713/1988).

Ademais, tal situação configura afronta à legislação do Direito Pátrio ao pretender que o contribuinte produza prova negativa de fato, ao exigir que o fiscalizado comprove que não pagou as suas dívidas nas datas preliminarmente acordadas. Esta afronta legal de modo algum pode prevalecer.

Não se pode olvidar que cabe obviamente a quem alega, no caso o Auditor Fiscal, provar de forma cabal que o pagamento foi efetivado na data considerada no lançamento tributário.

Aqui, mais uma vez, tanto o devedor, quanto o credor, confirmam que não houve qualquer pagamento na data alegada, em maio de 2003 e, a fiscalização, por sua vez, jamais conseguiu comprovar a existência de qualquer cheque, ordem de débito, transferência bancária, tampouco a efetividade da entrega dos recursos naquela data.

Frise-se uma vez mais: O Fisco jamais conseguiu comprovar o pagamento da duplicata em pauta em maio de 2003, até porque ela efetivamente não foi quitada nessa data.

Por conseguinte, tendo em vista os fatos relatados que demonstram a total impropriedade do lançamento levado a efeito, deve também o valor de R\$ 500.000,00 ser desconsiderado como aplicação no mapa de apuração do acréscimo patrimonial.

III.4 - Da Indevida Consideração do Desconto Simplificado Como Aplicação de Recursos

Mais uma flagrante arbitrariedade perpetrada pelo ilustre auditor autuante ao considerar o desconto simplificado/padrão de 20% (vinte por cento) sobre os rendimentos tributáveis nos anos-calendários de 2002 e 2003 como renda presumidamente consumida é corroborada pela autoridade julgadora, valendo-se do seguinte pífio argumento:
[...]

Ora, é totalmente inconcebível presumir-se o desconto simplificado como renda consumida. O desconto simplificado é apenas uma alternativa ao contribuinte para apuração de sua base de cálculo não podendo, sob nenhuma hipótese, ser considerado como um dispêndio efetivo. Trata-se tão somente de uma autorização legal visando a redução da base de cálculo anual do tributo, não havendo base legal para que seja computado como dispêndio efetivo na planilha Demonstrativo de Origens e Aplicações dos Recursos.

Deste modo, resta evidente que TAL PRESUNÇÃO É, SEM NENHUMA DÚVIDA, ILEGAL E INADMISSÍVEL.

Para efeito da apuração do inconsistente acréscimo patrimonial mês a mês, o ilustre auditor optou por alocar o valor do desconto simplificado, (R\$ 9.400,00), proporcionalmente aos rendimentos durante os meses do ano, lançando os valores na rubrica "Despesas" do mapa "Demonstrativo de Origem e Aplicações de Recursos". Desta forma, foram considerados indevidamente como dispêndios / aplicações os valores abaixo discriminados que transportamos do quadro demonstrativo acima mencionado:

[...]

Repita-se à exaustão, se preciso for, que o fato de o desconto simplificado ser um abatimento legalmente admitido não significa que o contribuinte tenha incorrido em despesas de igual montante e, conseqüentemente, não pode, em hipótese alguma, ser presumidamente considerado como aplicação / dispêndio em fluxo de caixa.

Corroborando todo o aqui exposto, o Recorrente traz à colação vasta jurisprudência administrativa que vem autenticar este entendimento:

[...]

Tendo em vista os fatos acima relatados, resulta claro que os valores alocados no quadro demonstrativo acima referentes ao desconto simplificado devem ser desconsiderados na apuração do fluxo de caixa.

III.5 - Dos Lucros Distribuídos não Levados em Consideração pelo Fisco

Com relação a este item de autuação, fica claramente evidenciada a total arbitrariedade e parcialidade que nortearam os procedimentos do fiscal autuante.

Conforme já detalhadamente explicitado em sua peça impugnatória, o Recorrente e sua esposa apresentaram declaração em conjunto onde

consta a percepção de rendimentos isentos a título de lucros nos anos-calendários de 2002 e 2003, que foram totalmente desconsiderados pelo fiscal autuante, nos seguintes montantes:

[...]

Para sustentar seu procedimento, o agente do Fisco elencou supostas incorreções formais na escrituração das empresas distribuidoras dos lucros, bem como alguns critérios contábeis utilizados pelas mesmas.

Visando a integral manutenção do lançamento efetuado, a autoridade julgadora de 1º grau valeu-se dos inconsistentes argumentos abaixo transcritos, que devem ser completamente repudiados, como segue:

[...]

Ora r. Conselheiros: não dá para entender o que a autoridade julgadora pretende sustentar quando se refere a "uma perigosa brecha para que rendimentos sujeitos à tributação pudessem ser declarados como isentos, burlando, assim, a cobrança do imposto". A autoridade "a quo" parece esquecer-se que o acréscimo patrimonial pode ser justificado tanto pelos rendimentos isentos ou não tributáveis como também pelos rendimentos tributáveis ou já tributados exclusivamente na fonte.

Neste sentido, também impressiona a capacidade do ilustre Auditor autuante em descrever, de forma minuciosa, uma quantidade de situações que em nada têm a ver com a irregularidade que pretende imputar.

O que importa destacar é que, ainda que as irregularidades supostamente cometidas pelas empresas distribuidoras dos lucros mencionadas pelo agente do Fisco fossem verdadeiras, isto em nada impediria a distribuição dos lucros, ou seja, as distribuições de lucro em questão estão perfeitamente em conformidade com a legislação pertinente, ainda mais por tratar-se de um direito líquido e certo do contribuinte.

No caso vertente, como é facilmente comprovado, os lucros existiam, foram efetivamente distribuídos e declarados, e devem ser considerados como rendimentos isentos na declaração do Impugnante e, conseqüentemente, como origem na apuração de sua variação patrimonial.

Não se pode pretender que o Recorrente seja penalizado pelo fato de as empresas distribuidoras dos rendimentos não autenticarem seus livros, deixarem de apresenta-los à Fiscalização, possuir os versos de algumas folhas dos livros em branco, efetuarem a escrituração em partidas mensais, efetuarem os pagamentos do lucro via caixa, ou até mesmo se algum balanço trimestral não foi assinado pelo contador.

Na situação em tela ficou patente que o ilustre Auditor realmente extrapolou os limites da legalidade, de modo a tentar justificar a lavratura do presente auto de infração, ultrapassando o bom senso, a imparcialidade e, acima de tudo, a própria legislação de regência.

Ora R. Julgadores, se a Pessoa Jurídica cometeu algum tipo de irregularidade que resulte em alguma sanção tributária, que ela seja punida e não o beneficiário dos rendimentos.

No caso em questão, o que efetivamente deve ser observado é se as empresas possuíam lucros ou reserva de lucros a serem distribuídas e se foram registrados os pagamentos desses lucros aos beneficiários, não importando, de forma alguma, se esses recursos foram pagos via caixa ou banco, se o Diário ou Razão foram escriturados em partidas mensais e assim por diante.

Até porque, se compactuarmos com o raciocínio do Fisco de não ser aceita distribuição de lucros em moeda corrente, os contribuintes estariam sempre obrigados a executar suas transações comerciais através de instituições financeiras, sob pena de sofrer um dia algum tipo de sanção fiscal. Caso este entendimento fosse adotado, talvez fosse mais acertado acabar com a moeda corrente no País e instituir-se outro tipo qualquer de sistema. Sem dívida estaríamos diante de uma grande insanidade!

Nunca é demais acrescentar que não há determinação legal que proíba a utilização de valores em espécie nas transações comerciais no Brasil e nem há presunção legal a favor do Fisco nesses casos, visto que a presunção em questão trata do acréscimo patrimonial a descoberto e não da inexistência de operações realizadas em espécie. É do Fisco o ônus de provar a inexistência das operações em espécie declaradas e confirmadas através de documentação.

[...]

Face a todo o acima explicitado, propugna o Recorrente pela consideração na íntegra dos valores relativos a lucros efetivamente distribuídos como origem na apuração de sua evolução patrimonial.

III.6 - Dos R\$ 27.500,00 Considerados Indevidamente como Custo de Aquisição de Quotas

Como já explicitado em tópico anterior, a Fiscalização em seu Quadro Demonstrativo de Origens e Aplicações dos Recursos imputa como aquisição de direitos societárias, em dezembro de 2002, o valor de R\$ 927.500,00, que representa R\$ 880.000,00 (0,55 x 1.600.000,00) referente ao valor do sinal supostamente pago conforme instrumento particular de compra e venda, R\$ 27.500,00 (0,55 x 50.000,00) referente ao preço constante da 10ª alteração contratual e R\$ 20.000,00 relativo a um acréscimo patrimonial constante na declaração de rendimentos do Impugnante não explicado.

O que releva discutir no momento em relação aos R\$ 27.500,00 é que o agente do fisco considerou tal valor como pago como parte do preço da aquisição das quotas da empresa Hoteleira Tropical Tourist Ltda., conforme 10ª alteração contratual.

Vejam ilustres Conselheiros: todo o procedimento fiscal relacionado à aquisição das quotas baseou-se no Instrumento Particular de Compra e Venda, documento que o Fisco elege como base para por amparar a

transação comercial em questão, ou seja, segundo o Fisco o documento que vale é o Instrumento Particular de Compra e Venda.

Abstraindo-se o fato da concordância ou não quanto a este posicionamento do Fisco, o que de fato importa é que, se o ilustre auditor considera determinado documento como válido, é dele que tem que ser extraídos os valores, o que significa dizer que, se entende que a alteração contratual não tem legalidade, o mesmo tratamento deve ser dado ao valor de R\$ 27.500,00. Independentemente da legalidade ou validade de um ou outro documento, o que jamais poderia ter acontecido é ter sido considerado a soma dos valores dos dois documentos.

Ora, ou o Fisco considera o Instrumento Particular de Compra e Venda ou a 10ª alteração contratual, ou considera o valor de R\$ 880.000,00 ou R\$ 27.500,00. NUNCA, JAMAIS, a soma dos dois. Tal procedimento encerra uma incoerência sem precedentes. Vale lembrar que o valor de R\$ 880.000,00 já foi objeto de contestação anteriormente.

Desta forma, propugna o Recorrente, mesmo seguindo os procedimentos equivocados do Fisco, pela desconsideração do valor de R\$ 27.500,00 como dispêndio do Impugnante.

III.7 - Dos Rendimentos Efetivamente Recebidos

Mais uma vez, o ilustre Auditor autuante, na sua notável voracidade fiscal, incorre em claro equivoco ao desconsiderar, de forma arbitrária e inexplicável, os valores recebidos pelo Recorrente a título de lucros e devidamente declarados como rendimentos isentos e não tributáveis em suas Declarações de Ajuste Anuais relativas aos anos-calendário 2002 e 2003, sendo vejamos:

Às fls. 13 do seu Termo de Verificação, Constatação e de Encerramento de Fiscalização, o Sr. Exator determina a seu bel prazer que sejam excluídos desta rubrica os seguintes valores:

a) No ano calendário 2002

Os valores de R\$ 73.708,62, relativo ao lucro distribuído pela empresa Atlantis Copacabana Hotel Ltda e R\$ 112.000,00 relativamente ao lucro distribuído pela empresa Royalty Copacabana Hotel, perfazendo um somatório de R\$ 185.708,62;

b) No ano calendário 2003

Os valores de R\$ 90.000,00, relativo ao lucro distribuído pela empresa Hotel Royalty Barra Ltda, R\$ 139.669,15 relativamente ao lucro distribuído pela empresa Atlantis Copacabana Hotel Ltda, R\$ 105.250,70, relativamente ao lucro distribuído pela empresa Royalty Copacabana Hotel Ltda., e R\$ 20.000,00 correspondente ao lucro distribuído pela empresa Copacabana Mar Hotel Ltda., perfazendo um somatório de R\$ 354.919,85.

Ora r. Conselheiros: Se observarmos que os totais constantes das declarações de rendimentos apresentadas pelo Recorrente como Rendimentos Isentos e não Tributáveis relativamente aos lucros

recebidos nestes 2 anos-calendário foram, respectivamente, de R\$ 226.517,12 em 2002, e R\$ 369.963,05 em 2003, ainda assim, mesmo se, por absurdo, considerássemos válida a tese desenvolvida pelo autuante, teríamos uma diferença de R\$ 40.808,50 (226.517,12 - 185.708,62) no ano-calendário 2002, e de R\$ 15.043,20 (369.963,05 - 354.919,85) no ano-calendário 2003, que teriam que ser consideradas como origem no demonstrativo elaborado pela fiscalização e, inexplicavelmente, não o foram.

Isto posto, resta cristalino que, mesmo em se considerando válido o entendimento totalmente equivocado do Fiscal autuante ao desprezar, de forma totalmente absurda os valores comprovadamente recebidos pelo Recorrente a título de lucros, ainda assim devem ser considerados como origem os valores acima demonstrados.

III.8 - Do Instrumento Particular de Novação de Compra e Venda

Preliminarmente, o Recorrente gostaria de esclarecer e ao mesmo tempo reconhecer alguns equívocos que acabaram por levar o Fisco a interpretações indevidas. Contudo, é de se ressaltar que tais enganos não resultaram em prejuízo ao Tesouro Nacional. Vejamos a seguir um breve relato da situação:

Posteriormente ao evento da 10ª alteração contratual da empresa Hoteleira Tropical Tourist Ltda. foi celebrado o contrato "Instrumento Particular de Compra e Venda". O Recorrente não se recorda exatamente da data, e, além disso por um lapso, esta não consta do documento.

Na realidade, o que se pretendia naquela época era fazer um instrumento de novação que, em função do entendimento entre as partes, alteraria o valor pactuado através daquela alteração contratual.

Todavia, como já sabido, acabou-se por elaborar o "Instrumento Particular de Compra e Venda" que apesar do nome e formatação inadequada, o efeito prático seria o mesmo.

Mais adiante, em julho ou agosto de 2003 foi celebrado um novo Instrumento Particular de Novação de Compra e Venda devido a novos entendimentos entre as partes. Ocorre que, inadvertidamente, colocou-se a data de 06 de janeiro de 2003 neste novo contrato, quando o certo seria, pelo que se recorda o Recorrente, em julho ou agosto de 2003.

Esses são, efetivamente, os fatos verdadeiros.

Neste plano, insiste e ratifica o Recorrente que o único desembolso por ele efetuado nos anos-calendários de 2002 e 2003 em relação à aquisição das quotas de capital da empresa Hoteleira Tropical Tourist Ltda. foi o valor de R\$ 27.500,00 lançado em sua declaração de rendimentos referente ao ano-calendário de 2003. Nunca é demais recordar que não existe nenhuma comprovação de pagamento de qualquer outro valor, até por que efetivamente não aconteceu.

Portanto, o que tem realmente relevância neste momento é demonstrar as inconsistências apontadas pelo agente do Fisco em relação ao

Instrumento Particular de Novação de Compra e Venda, bem como a postura de parcialidade e avidez que nortearam toda sua conduta no decorrer da ação fiscal com objetivo claro de promover o lançamento a qualquer prego, independentemente da busca pela verdade e justiça.

Quanto à colocação do ilustre Auditor de que, de forma inusitada, já se tinha conhecimento da alteração contratual da empresa Toledo Copacabana Hotel Ltda., de nº. 1341829, em 31/07/2003 tendo em vista que o pacto contratual fora firmado em janeiro de 2003, deve ser esclarecido que a data constante do documento (06/01/2003) é que esta errada. Na verdade, deveria ser algum dia de julho ou agosto, pelo que se recorda o Recorrente. Em apoio a esta sustentação basta verificar a data dos reconhecimentos das firmas, por semelhança, constantes do próprio documento ou até mesmo confirmar junto aos alienantes.

Afirma o ilustre auditor que a cláusula 5ª do Instrumento Particular de Novação de Compra e Venda "não presta reverência à veracidade dos fatos, pois em 16 de janeiro de 2003 o indigitado senhor participava, ainda, na condição de sócio da empresa alienada", tendo em vista que somente em 12/03/2003, (JUCERJA nº. 1307486) que a saída do Sr. Jose Orlando do quadro societário da empresa se efetivou.

Assevera ainda, que "melhor sorte também não assiste à presença da Sra. Regina Celia de Oliveira Gandara que assina o instrumento de novação, conforme deixa clara a alteração datada de 16/12/2002, registrada na JUCERJA em 12/03/2003, sob o nº. 1307486" haja vista que "não poderia a citada senhora assinar um instrumento particular que fora fixado em 06/01/2003, quando ainda não representava a empresa."

Em primeiro lugar relembra o Recorrente que o pacto em questão não foi assinado em janeiro de 2003, mas sim em julho ou agosto como já comentado anteriormente, portanto, na data real da assinatura o Sr. José Orlando já não pertencia mais ao quadro societário da empresa e a Sra. Regina Célia de Oliveira Gandara tinha todas as condições de representa-lo.

Em segundo lugar, vale atentar, uma vez mais para a incoerência que acompanhou o agente do Fisco durante toda a ação fiscal. Vejam ilustres Conselheiros: quando foi do interesse do senhor Auditor argumentar que o Sr. José Orlando ainda participava da empresa ele sustentou que a data da operação referente à alteração nº. 1307486 foi 12/03/2003 (data do arquivamento). Quando foi de seu interesse sustentar que a Sra. Regina Célia ainda não representava a empresa cita como data da operação, referente a mesma alteração contratual, 06/12/2002.

A verdade é uma só, quando da assinatura do Instrumento Particular de Novação de Compra e venda o Sr. José Orlando de Alvarenga Gandara já não participava da empresa enquanto que a Sra. Regina Célia de Oliveira Gandara já tinha condições de representá-lo, e nada do que foi escrito pelo fiscal autuante o contrário.

Em mais uma tentativa de desacreditar o documento em pauta, argumenta o Fiscal autuante que a Sra. Carmen Regina de Alvarenga Gandara Correa da Costa não estava autorizada a representar a

empresa ORG, tendo em vista que a Ata da Assembléia Geral de 06/06/2002 não fora objeto de transcrição e arquivamento junto à JUCESP, não podendo, pois, surtir efeitos.

Em relação à afirmação acima, reconhece o Recorrente não ter conhecimento a respeito, entretanto não acredita que tal formalidade possa ser motivo suficiente para tornar o documento imprestável, o que seria, realmente, uma arbitrariedade sem precedentes.

Como se já não bastasse toda sua dedução fantasiosa, desta feita perde-se em acusações levianas ao afirmar que o Instrumento Particular de Novação "trata-se de uma GROSSEIRA MONTAGEM, com objetivo de promover uma inclusão, 'a posteriori', para fazer valer o novo preço da transação e o registro da exclusão do sócio José Orlando."

Para sustentar sua absurda afirmação, alega que a "segunda folha é uma cópia travestida de original", que "o instrumento contratual falece de homogeneidade", que "a qualificação da assistente Maria Rita Gandara é reproduzida na terceira página numa tentativa clara de uma 'conta de chegada', ou seja, para se fechar espaços, faz menção ao número de rubricas por páginas, observação que o Impugnante não conseguiu entender o que o Sr. Auditor quis insinuar e, por fim, para fechar com "chave de ouro" afirma que "o Sr. José Orlando rubricou a primeira página e que sua rubrica seria (5ª) em sentido anti-horário."

É de Surpreender a ousadia coragem do Sr. Auditor em registrar essas levianas colocações, verdadeiras aleivosias que poderiam, inclusive, motivar futuras medidas reparatorias.

A verdade é que o Recorrente não consegue perceber a relevância quanto à falta de homogeneidade, se a quantidade de rubricas nas folhas está correta ou se foi "colado" equivocadamente em duas folhas a qualificação de assistente. O que, efetivamente, deve ser questionado é o seguinte:

Adquirentes e alienantes têm conhecimento do instrumento particular em questão? Assinaram o referido documento? Se a resposta para os questionamentos acima é afirmativa, toda a suspeição do Fisco cai por terra, posto que a alegada "montagem" não faria o menor sentido, a não ser com objetivo de diminuir o trabalho de digitação.

Afinal de contas, sempre é importante lembrar que a qualquer momento, estando as partes de acordo, poderiam elaborar o documento conforme seus interesses.

Para se colocar uma pá de cal na ideia absurda do Fisco quanto à montagem, basta verificar a data de reconhecimento das firmas, 03 de setembro de 2003.

No entender do Fisco, foi produzida a "montagem" com o objetivo de evadir-se de sanções tributárias. Este, sem dúvida, é o posicionamento do Sr. Auditor.

Independentemente do fato de que o documento em questão não trouxera modificações na apuração do fluxo financeiro tendo em vista

que não houve pagamentos dos valores pactuados nos contratos com exceção dos 27.500,00, como já mencionado anteriormente, o que de fato importa é que, se o Recorrente tivesse montado o referido documento com objetivo de ludibriar o Fisco, nunca a data do reconhecimento de firma poderia ter sido anterior ao início da ação fiscal. A não ser que o Recorrente tivesse o poder de prever o futuro e, com base nele, se antecipasse ação do Fisco.

Ora, Se o documento fosse montado, a data do reconhecimento das firmas seria posterior ao início da ação fiscal.

Vale ressaltar ainda a afirmação do Sr. Auditor que o Sr. José Orlando rubricou a primeira página do Instrumento Particular de Novação. Vejam ilustres Julgadores, o Recorrente afirma categoricamente que não é verdadeira a alegação do Fisco, ou seja, o Sr. Jose Orlando não rubricou o documento.

Supera-se, uma vez mais o Sr. Auditor, pois além de desempenhar suas funções como agente público da Receita Federal ainda exerce as atribuições de Perito, uma vez que somente tal profissional poderia afirmar, de forma categórica, que um certo documento foi "montado" ou que uma determinada rubrica pertence a uma determinada pessoa.

Por derradeiro, o Recorrente reafirma que todo o acima exposto é a pura expressão da verdade, devidamente comprovada, caracterizando, dessa forma, a improcedência total das conjecturas do Fisco, o que consequentemente corrobora a improcedência do presente auto de infração.

III.9 - Da Multa Qualificada Por Evidente Intuito de Fraude

É realmente motivo de total estranheza para o Recorrente a forma com que foi conduzido o julgamento de primeiro grau, pois se igual tratamento for dispensado a outros contribuintes mantendo-se o lançamento a qualquer preço, pode-se afirmar sem medo de errar que suprimiu-se a primeira instância dos julgamentos referentes a processos administrativos decorrentes de lavratura de auto de infração.

Observem ilustres Conselheiros: a d. Autoridade julgadora de 1ª instância, sem o menor constrangimento, mantém o lançamento referente a aplicação da multa qualificada sob as seguintes inócuas justificativas:

[...]

Diante das cômodas e simplórias alegações da autoridade julgadora para corroborar o arbitrário entendimento da autoridade exatora, cabe, de pronto a seguinte indagação:

Qual foi a intenção fraudulenta do Recorrente em ocultar fatos jurídico-tributários para eximir-se do pagamento de tributos descrita pela d. Autoridade Julgadora e minuciosamente Justificada e comprovada nos autos?

Ora R. Conselheiros, se essa forma de julgamento totalmente desprovida de qualquer critério vier porventura a prevalecer, daqui

para frente os contribuintes estarão completamente sujeitos a qualquer tipo de arbitrariedade. Imagine-se os acórdãos elaborados dessa forma, por exemplo: "justifica-se plenamente a multa qualificada de 150% sobre o imposto apurado tendo em vista que o Contribuinte forneceu informações inexatas e trouxe documentos com valores muito inferiores aos efetivamente acordados na operação de aquisição das quotas da Tropical Tourist Ltda.", etc., etc.

Assim, cabe mais uma indagação: Em que momento a d. Autoridade Julgadora referiu-se aos argumentos do Recorrente contra a aplicação absurda da multa qualificada?

Nesta vertente, e para demonstrar de forma cristalina a improcedência do critério adotado, o Recorrente apresentará três impedimentos para a aplicação indevida e absurda da multa qualificada de 150%, sendo vejamos:

1 — Da Inexistência do Dolo, do Evidente Intuito de Fraude;

[...]

2 - Da Multa Qualificada Sobre Presunções de Omissão De Receita;

[...]

3- Da Multa Aplicada Sobre o Valor Englobado

[...]

Discorre acerca dos temas acima identificados, e ao final pede o cancelamento integral da qualificação da multa aplicada.

IV – Do Pedido

Face ao todo exposto, consideradas todas as razões de fato e de direito produzidas, requer o Recorrente seja dado provimento ao presente Recurso para que seja anulada integralmente a decisão da d. Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), pelos motivos de fato e de direito até aqui relatados”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa- Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**1.1. DA TEMPESTIVIDADE**

O Recorrente foi cientificado da r. decisão em debate no dia 18/11/2011, conforme AR à fl. 820, e o presente Recurso Voluntário foi apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 09/12/2011, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. DOS FATOS

Conforme consta dos autos, contra o Contribuinte foi lavrado o Auto de Infração, em virtude da apuração de ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, constatando-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados e comprovados, nos meses de novembro e dezembro de 2002 e abril, maio, agosto e dezembro de 2003, conforme Termo de Verificação, Constatação e de Relatório Fiscal constante do Encerramento de Fiscalização de fls. 700/719 e demonstrativos de fls. 698 e 699. Impende salientar que sobre o imposto apurado foram aplicados multa qualificada de 150% e juros de mora regulamentares, com fulcro na legislação que rege a matéria.

O Auto de Infração em debate foi lavrado com a seguinte fundamentação: artigos 1º a 3º, e §§, da Lei nº 7.713, de 1988, arts. 10 e 2º da Lei nº 8.134, de 1990, arts. 55, XIII, e parágrafo único, 806 e 807 do RIR/1999, art. 1º da Medida Provisória nº22, de 2002, convertida na Lei nº 10.451, de 2002.

2.1 ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Compulsando os autos, verifica-se que grande parte da controvérsia instaurada, reside em definir a efetiva data de realização do negócio jurídico firmado pelo contribuinte na aquisição de quotas do capital social da empresa Hoteleira Tropical Tourist Ltda., bem como sobre qual a importância efetivamente despendida para a referida aquisição.

Consta do **Instrumento Público** de Alteração do Contrato Social da Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada de fls. 525/531, alteração do contrato social da sociedade Empresa Hoteleira Tropical Tourist Ltda, datada de 16/12/2002, na qual o Recorrente, juntamente com o seu irmão, Sr. Manuel Espasadin Gerpe, adquiriram a totalidade de quotas da referida empresa pelo preço de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), um

Instrumento Particular de Compra e Venda (fls. 556/567), registrado em maio de 2003, que prevê valores distintos para a aquisição das quotas da citada pessoa jurídica e, como se não bastasse essa divergência, consta, ainda, um terceiro documento (fls. 165/167) denominado Instrumento Particular de Novação de Compra e Venda, datado de 06/01/2003, que estabelece outro valor como preço de aquisição da totalidade das quotas da empresa em tela.

A Fiscalização considerou que aos valores de aquisição das quotas em questão são os constantes do instrumento particular de compra e venda de fls. 602/623, de R\$ 9.950.000,00 (nove milhões, novecentos e cinquenta mil reais).

Por seu turno, o Recorrente sustenta que *“no caso vertente, o que de fato o Recorrente desembolsou pela aquisição das quotas da Empresa Hotelaria Tropical Tourist Ltda., em 2002 e 2003 foi a importância de R\$ 27.500,00 (55% de 50.000,00) no ano calendário 2003”*. E complementa: *“Como já explicitado acima, o instrumento particular determina que caberia ao Recorrente arcar com 55% (cinquenta e cinco por cento) dos seguintes valores: R\$ 1.600.000,00 em moeda corrente e R\$ 3.033.000,00 e R\$ 1.000.000,00 em notas promissórias com vencimentos para 15/04/2003 e 15/08/2003, que representam R\$ 880.000,00, R\$ 1.668.150,00 e R\$ 550.000,00 respectivamente”*.

Todavia, insiste no sentido de que “efetivamente, não efetuou, absolutamente, nenhum pagamento relativamente a esses valores, repita-se, NENHUM”. E que as premissas alegadas pela fiscalização partem de fundamentos absolutamente errôneos, inconsistentes e em desacordo com a legislação fiscal”.

Impende salientar que a presente ação fiscal decorre de requisição do Ministério Público Federal no Estado do Rio de Janeiro, conforme se verifica do ofício/PR/RJ/GAB/RT nº 143/2005, de 21 de novembro de 2005 (fls. 505), que também trouxe para os autos o Instrumento Particular de Compra e Venda celebrado entre os sócios - pessoas físicas - das empresas alienantes e das pessoas físicas dos compradores, decorrente de notícia crime levada ao Ministério Público pelo Sr. Rogério Baptista Schrago (fls.506), com base na Notificação Extrajudicial, de 12 de maio de 2003, elaborada pela advogada Dra. Rosane Aparecida Duque Ramos — OAB/RJ, nº 84.210, e devidamente registrada no mesmo cartório, em 15 de maio de 2003, sob o nº 548181, e endereçada aos adquirentes, Srs. Armando Espasandin Gerpe e Manuel Espasandin Gerpe (fls. 542/547), para apuração da prática, em tese, de crime de sonegação fiscal e outros eventuais ilícitos praticados, por parte dos representantes da Empresa Hotelaria Tropical Tourist Ltda. - Sr. Armando Espasadin Gerpe e Manuel Espasadin Gerpe -, quando da aquisição por parte desses dois últimos da totalidade de cotas da empresa mencionada pela controvérsia em relação ao valor excessivamente superior ao constante na alteração contratual de 16 de dezembro de 2002 (R\$ 50.000,00), já que o valor estipulado no Instrumento Particular de Compra e Venda, celebrado entre as mesmas partes, foi de R\$ 9.950.000,00 (nove milhões, novecentos e cinquenta mil reais).

Assim, considero necessário ao deslinde da controvérsia dos presentes autos, solicitar que a Delegacia de origem diligencie sobre o andamento e eventual resultado da investigação em curso perante a Procuradoria da República do Estado do Rio de Janeiro, juntando-os aos presentes autos, abrindo prazo para o espólio do Contribuinte manifestar-se sobre o que for juntado, com posterior envio a este Colegiado.

Processo nº 18471.001130/2007-63
Resolução nº **2401-000.593**

S2-C4T1
Fl. 28

CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, **CONVERTO O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**, nos termos do relatório e voto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.