Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.000848/2008-22

Processo nº	19515.000848/2008-22
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2202-007.490 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	3 de novembro de 2020
Recorrente	JOSE ROBERTO CAVALHEIRO
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2004

DECADÊNCIA. FATO GERADOR COMPLEXIVO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SÚMULA CARF Nº 38. INOCORRÊNCIA.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física é complexivo, aperfeiçoando-se no dia 31 de dezembro de cada ano. Sendo assim, ainda que se aplique a regra do § 4º do art. 150 do CTN, certo não ter se operado a decadência.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS POR PESSOA JURÍDICA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA NATUREZA DOS VALORES DEPOSITADOS.

Não tendo o sujeito passivo comprovado que os valores depositados em sua conta pela empresa da qual é sócio referem-se a aquisições feitas em nome da pessoa jurídica, restam caracterizados como rendimentos sujeitos à incidência de imposto de renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Juliano Fernandes Ayres, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Suplente Convocado), Ronnie Soares Anderson (Presidente) e Sara Maria de Almeida Carneiro Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por JOSE ROBERTO CAVALHEIRO contra acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II – DRJ/SP2 –, que *não acolheu* a impugnação apresentada para manter a exigência de R$244.363,07 (duzentos e quarenta e quatro mil, trezentos e sessenta e três reais e sete centavos), em razão da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no ano-calendário 2003.

Após uma série de intimações – "vide" f. 13/14, 280/281, 307, 385 e 427 –, com respectivos esclarecimentos e documentos apresentados pelo ora recorrente – cf. f. 20/273, 282/304, 312/384, 392/426 e 429/431 –, a autoridade fiscalizadora concluiu que

> (...) a **inexistência de provas irrefutáveis para fundamentar a alegação de que os gastos efetuados no cartão de crédito do fiscalizado referem-se à compras de mercadorias no exterior pela Perffil, Comércio, Importação e Exportação Ltda**, CNPJ n° (...), **da qual é sócio, ou seja, despesas da pessoa jurídica, implica considerar a totalidade dos valores das faturas de seus cartões de crédito, lançadas no livro Caixa da citada empresa, a título de Compras** — pagamento Again e Despesas Diversas e relacionadas em planilha integrante deste Termo de Verificação Fiscal –, **como gastos e dispêndios efetuados pelo próprio contribuinte, uma vez que estão relacionados em seus cartões de crédito pessoal**.
>
> Neste sentido, os art 43 e 622 do Decreto n° 3.000/99, estabelecem que **são tributáveis as remunerações pagas aos sócios da empresa pela prestação de serviços (pró-labore), bem como os benefícios e vantagens concedidos a seus administradores e diretores**:
>
> (...)
>
> Portanto, considerando os dispositivos legais citados e arts. 1° a 3° da Lei n° 7.713/88 e **tendo sido constatado que o pagamento das faturas do cartão de crédito do fiscalizado, relacionadas em planilha anexa à este Termo**, pela Perffil, Comércio, Importação e Exportação Ltda, CNPJ n° (...), **constitui salário indireto, efetuou-se o lançamento do crédito tributário, com base nos valores demonstrados no quadro a seguir, caracterizados como rendimentos omitidos de pessoas jurídicas**. (f. 448/449; sublinhas deste voto)

Em sua impugnação (f. 464/471), acompanhada dos documentos já apresentados à fiscalização, além de documentos relativos à empresa PERFFIL COM. IMP. E EXPORT LTDA. (f.477-867), sustentou que os pagamentos se originaram de compras de mercadorias destinadas à empresa da qual é sócio, Perffil Comércio, conforme comprovaria o Livro Fiscal nº 07. Disse que, por gozar de limite de crédito superior ao da pessoa jurídica, promoveu a aquisição de mercadorias no exterior ao seu favor e que, por se tratar de objetos pequenos, muitas vezes a contabilização é tarefa árdua, não constando no estoque da empresa no dia do recebimento. Narra que empresa da qual é sócio procedeu a retificação da Declaração de Informações Econômicas Fiscais da Pessoa Jurídica, o que levou a apuração uma diferença de impostos federais a pagar e que

Documento nato-digital

> [a] Sra. Auditor(a) [*rectius*] Fiscal, entretanto, certamente por desconhecimento de tais fatos logrou considerar os valores pagos nas faturas de cartões de crédito do Impugnante como sendo salário indireto, quando em realidade os valores a ele relativos foram liquidados pela empresa da qual é sócio, que assumindo o encargo tributário que lhe compete promoveu e confessou, mediante a Declaração Retificadora, a incidência de recolhimento de impostos, que não podem dessa forma ser imputados ao Impugnante sob pena de dupla tributação pelo mesmo fato gerador constituinte do crédito tributário já assumido. (f.469)

Afirmou que teria a fiscalização agido com falta de rigor e critério, não se aplicando ao caso o disposto na al. "a" do inc. II do art. 622 do Decreto nº 3.00/99. Pediu

> (…) o efetivo cancelamento do lançamento fiscal promovido, por não haver provas justificativas da relação de recebimento de salário indireto dos valores pertinentes às faturas de cartões de crédito, demonstrados à exaustão como tendo sido efetuados em favor da empresa na qual figura como sócio (…). (f. 471)

Ao apreciar as razões declinadas em sede de impugnação, prolatou a DRJ o acórdão assim ementado:

> **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**
> Ano-calendário: 2003
> **DESPESAS COM CARTÃO DE CRÉDITO.**
> A alegação de que gastos efetuados no cartão de crédito pessoal da pessoa física referem-se a compras de mercadorias da pessoa jurídica, da qual o contribuinte é sócio, deve vir acompanhada de provas que demonstrem ser a pessoa jurídica a real compradora dos produtos indicados nos demonstrativos de despesas emitidos pelas administradoras dos cartões.
> **PRINCÍPIO DA ENTIDADE CONTÁBIL.**
> Não há como não se estabelecer distinção entre a pessoa física e a pessoa jurídica da qual o proprietário é sócio, dado o Princípio da Entidade, que professa que a pessoa jurídica não se confunde com a pessoa física de seus sócios.
> **OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SALÁRIO INDIRETO.**
> Recebimento de valores por sócio de empresa, consubstanciados em créditos ou pagamentos de contas pessoais, realizados pela sociedade, e cuja motivação não foi comprovada de maneira adequada, caracterizam retiradas pró labore e estão sujeitos à tributação.
> A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda ou proventos, bastando, para a incidência, o imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. (f. 870)

Intimado do acórdão foi apresentado, em 04/05/2010, recurso voluntário (f. 885/897), replicando as mesmas teses lançadas em sua impugnação, salvo aquela atinente à prescrição da cobrança.

Documento nato-digital

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Malgrado tenha sido a prescrição arguída apenas em grau recusal, por ser matéria de ordem pública, cognoscível até mesmo "ex officio", **conheço do recurso, presentes os pressupostos de admissibilidade**.

I – DA PRELIMINAR: DA CAUSA EXTINTIVA DA EXIGÊNCIA

Com impropriedade técnica, afirma ter sido a exigência fulminada pela prescrição. Quanto a essa hipótese de extinção do crédito tributário, pacífica a jurisprudência, firmada no RESP nº 973.333/SC, sob a sistemática dos recursos repetitivos, no sentido de que, tratando-se de tributos sujeitos à homologação, aplica-se a regra do art. 150, § 4º do CTN, desde que tenha havido pagamento antecipado e que não esteja configurado dolo, fraude ou simulação. Esse entendimento, inclusive, foi consolidado na súmula CARF nº 72, que, em idêntico sentido, dispõe que, comprovado ter o contribuinte agido com dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra do art. 173, I, CTN, por força do art. 149, VII do mesmo diploma.

O fato gerador do imposto de renda é complexivo, se aperfeiçoando em 31 de dezembro de cada ano. Ainda que seja considerada aplicável, ao caso concreto, o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, o prazo decadencial fluiria a partir de 01/01/2004, findando em 31/12/2008. Como o recorrente foi regularmente cientificado da autuação em 19 de março de 2008 (f. 462), evidente não ter ocorrido a decadência. **Rejeito**, com base nas razões acima expostas, **a preliminar de decadência**.

II – DO MÉRITO: DA (NÃO) COMPROVAÇÃO DAS COMPRAS EM FAVOR DA PESSOA JURÍDICA

Quando expedido o Termo de Início de Fiscalização foi o recorrente instado a apresentar "documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a origem dos recursos utilizados para os pagamentos do(s) cartão(ões) de crédito", dentre outros (f. 13/14). Em resposta, disse que

> [t]endo em vista o objeto social da empresa, em viagens realizadas aos EEUU, por diversas vezes adquiriu, em nome da empresa, mercadorias para revenda, utilizando cartão de crédito pessoal, para posterior reembolso pela empresa.
> 3.- Observe-se pela documentação relativa aos gastos com cartões de crédito que as compras foram realizadas nas seguintes lojas:
> a) AGAIN TRADING;
> b) AGAIN ACESSORYS N.Y.
> Tais aquisições de mercadorias foram contabilizadas na empresa acima descrita e os seus respectivos impostos pagos, sendo os valores creditados no cartão, devidamente quitado pela mesma. (f. 20/21)

Diante dos esclarecimentos prestados, lhe foi requisitada a

Documento nato-digital

> [c]omprovação hábil e idônea de que as aquisições feitas com os cartões de crédito são destinadas à empresa Perffil Comércio, Importação e Exportação Ltda, CNPJ n° (...), apresentando os documentos de compra das mercadorias, a respectiva escrituração da entrada das mercadorias e documentos de importação, quando for o caso. (f. 280)

Transcrevo, por oportuna, a manifestação do ora recorrente à época:

> a) Tendo apresentado o Livro Fiscal n° 000007, com 73 folhas numeradas de 000001 a 000073 da empresa Perffil Comércio Importação e Exportação Ltda., em data de 13 de abril de 2007, **esclarece que no mesmo encontram-se lançados contábil e fiscalmente os valores pagos pela empresa a título de faturas de cartões de crédito utilizados para a aquisição de mercadorias, sendo esta a responsável pelos pagamentos das faturas do cartão de crédito do contribuinte**.
>
> b) Tais pagamentos foram efetuados uma vez que a utilização dos cartões de crédito para compra de mercadorias, para atendimento ao objetivo social da mesma, deu-se exclusivamente por que a empresa não dispunha de créditos suficientes no mercado para a consecução dos objetivos, o que somente foi possível mediante a utilização deste meio de crédito de modo a demonstrar que as aquisições efetuadas através deste meio se deram em favor da empresa, estando integral e devidamente contabilizados em conformidade a informação anteriormente prestada.
>
> c) Desta forma, ratifica que **cerca de 95% (noventa e cinco) por cento dos valores das faturas dos cartões de crédito apresentadas, dizem respeito a compras efetuadas pela pessoa física, direcionadas a pessoa jurídica e ao seu estoque**.
>
> d) **Para fins de elucidação e esclarecimentos informa que, devidamente autorizado pelos interessados, as pessoas físicas de Ana Maria Naglik e Edson Domingos Barato, foram objeto de termo de fiscalização por este DD. Órgão, sendo a primeira sócia da empresa, tendo estas sido devidamente encerradas sem a lavratura de auto de infração contra a primeira, e com a lavratura de auto de infração e imposição de multa contra o segundo, tendo sido a pessoa jurídica excluída, atendo-se a questão a pessoa física por acréscimo patrimonial a descoberto excluindo-se por completo os gastos efetuados com cartão de crédito para compras da pessoa jurídica.**
>
> e) **As fiscalizações referidas encontram-se encerradas** com a devida limitação do entendimento no que concerne apenas à pessoa física, de vez que as aquisições promovidas o foram para atendimento da atividade comercial da pessoa jurídica. (f. 282/283; sublinhas deste voto)

Documento nato-digital

Mais uma vez intimado a demonstrar, mediante documentação hábil, as despesas pagas ou ressarcidas pela pessoa jurídica (f. 307), o recorrente reiterou o que já havia narrado e acrescentou que

> (...) para melhor elucidação ainda do ocorrido, apresenta o competente **demonstrativo por amostragem dos pagamentos** e documentos inerentes aos cartões de crédito, sua utilização, pagamento e destino das mercadorias para a empresa Perffil, nos seguintes termos:
> A) Livro caixa de Perffil Com. Importação e Exportação Ltda.;
> B) Extrato de cartões de crédito
> VISA/DINERS/UNIBANCO/BRADESCO E SANTANDER;
> C) Comprovantes de Importação da Receita Federal;
> D) Documento de transporte de mercadorias;
> E) Nota Fiscal de entrada de mercadoria;
> F) Guia de recolhimento de imposto estadual. (f. 312)

Um novo termo de intimação foi lavrado asseverando o seguinte:

> 1) **Este procedimento fiscal não utiliza critérios de amostragens**, portanto, o demonstrativo dos pagamentos dos cartões de crédito elaborado, por amostragem, para justificar suas alegações, produz efeitos apenas com relação às informações ali consignadas.
> 2) **A documentação apresentada não evidencia corretamente, a conexão existente entre os pagamentos dos cartões de crédito e as Notas Fiscais**, ambos relacionados no demonstrativo elaborado pelo contribuinte, ou seja, não foi comprovado que os produtos descritos nas Notas Fiscais de Entrada de n°s 14512, 14873, 16834, 17262, 17500 e 17987 foram pagos com os cartões de crédito pertencente ao contribuinte.
> **O contribuinte fica ciente que a falta de prova hábil que comprove a utilização de seus cartões de créditos na aquisição de mercadorias da empresa ensejará o lançamento de ofício** conforme art. 926, do Regulamento do Imposto de Renda—RIR, aprovado pelo Decreto 3.000/99, portanto, nos termos dos arts. 904, 911, 927 e 928, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), **intimamos novamente o contribuinte a apresentar no prazo de 20 (vinte) dias, contados a partir do recebimento desta, os documentos solicitados no Termo de Intimação Fiscal lavrado em 02/04/2007 e recebido em 09/04/2007, a seguir reproduzidos:**
> — Comprovação hábil e idônea de que as aquisições feitas com os cartões de crédito são destinadas à empresa Perffil Comércio, Importação e Exportação Ltda, CNPJ n° (...), apresentando os documentos de compra das mercadorias, a respectiva escrituração da entrada das mercadorias e documentos de importação, quando for o caso. (f. 385; sublinhas deste voto)

Sem acrescentar qualquer informação ou documentação, limita-se novamente acostar as cópias de peças extraídas das ações fiscais instauradas contra Ana Maria Naglik, e Edison Domingos Barato, ambos igualmente sócios da empresa que figura, na mesma qualidade, o recorrente.

Documento nato-digital

Além de ter sido carreado aos autos apenas cópias dos Termo de Verificação Fiscal, Demonstrativo de Apuração, Demonstrativo de Multa e Juros de Mora, Auto de Infração, Termo de Encerramento, Demonstrativo da Variação Patrimonial (f. 284/302) — relativos ao procedimento de fiscalização envolvendo o Edison Domingos Barato – , bem como somente a Cópia dos Termo de Encerramento e do Termo de Retificação do Termo de Encerramento – referente ao procedimento de fiscalização movido em face de Ana Maria Naglik (f. 303/304) –, que sequer bem delimitam a controvérsia naqueles autos, inexiste vinculação desta julgadora às conclusões declinadas por outrem. A existência e eventual desfecho favorável a outros sócios do recorrente em ações fiscais em nada contribuem para o desate da controvérsia que ora se aprecia, mormente tendo em vista se assentar em questões de natureza eminentemente comprobatória.

Antes de promover o escrutínio das provas apresentadas, algumas premissas precisam ser delimitadas.

Primeiramente, como bem lançado na decisão recorrida, não há que se confundir as movimentações financeiras dos sócios com as da própria empresa (f. 876), de forma que não tendo o recorrente comprovado que o pagamento das faturas dos seus cartões de crédito se deviam às aquisições da pessoa jurídica Perffil Comércio, Importação e Exportação LTDA. de mercadorias pagas com os cartões de crédito pessoal, não há que se falar em dupla tributação. Cabe

> à Pessoa Jurídica, por meio de seus representantes legais, exercer direitos e contrair obrigações em seu próprio nome, prescindindo, para tal finalidade, a realização de despesas em nome dos sócios. É de se notar que esta opção pela confusão de patrimônios, dificulta sobremaneira a instrução probatória no processo e acaba se tornando um obstáculo para o contribuinte, já que lhe cabe, o encargo da produção das provas do que alega. Apesar de difícil, o ônus desta comprovação é, exclusivamente, do impugnante. (f. 876)

Ao sentir do recorrente padeceria a ação fiscalizatória de contradição, sob o argumento de que

> no escopo de sua própria decisão, reconheceu **a Sra. Auditora Fiscal a inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto, ou seja, a qual título for o que por si só demonstra que o Recorrente na qualidade de pessoa física não auferiu qualquer vantagem na aquisição intentada, assim como a ele não se referem às compras e pagamentos de faturas de cartões de crédito ora em discussão**.
> E ainda, considera que os pagamentos foram feitos exclusivamente pela empresa Perffil Comercio Importação e Exportação Ltda. para a seguir também considerá-los como sendo o pagamento de salário indireto.
> 3.19 - O mesmo pagamento não pode ter duas características distintas de seus objetivos e princípios.
> Se foi efetuado considerado a título de quitação de faturas de cartões de crédito face às mercadorias adquiridas para exercício de sua atividade e objetivos sociais da empresa, por conseqüência que não poderia ser considerado como pagamento de salário indireto do qual o Impugnante não recebeu, não auferiu, não usufruiu,

Documento nato-digital

> fortalecido pela ausência de acréscimo patrimonial do Impugnante.
> (f. 891; sublinhas deste voto)

Não vislumbro contradição entre a constatação de que não houve acréscimo patrimonial a descoberto e o pagamento de salário indireto, mediante quitação da fatura de crédito do recorrente. Ao concluir pela inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto (f. 449), a autoridade está a reconhecer que as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, foi justificada pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, não sendo passível de tributação, conforme prevê o art. 55, XIII, do RIR/99.

Tampouco me convenço ser inaplicável o disposto na al. "a" do inc. II do art. 622 do Decreto nº 3.000/99 ao caso concreto. O retromencionado dispositivo determina que integrará a remuneração dos beneficiários

> II - as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:
> a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;

De acordo com a autoridade fiscalizadora,

> [o]s lançamentos efetuados no livro Caixa a título de Despesas Diversas, por sua vez, mostram que a Perffil, Comércio, Importação e Exportação Ltda, CNPJ n° (...), **foi responsável pelo pagamento de faturas de cartões de crédito contribuinte e de sua esposa, Sra Izilda da Cruz Cavalheiro, relativas à diversas despesas de caráter pessoal, como supermercado, restaurantes, lojas de eletrodomésticos, lojas de roupas e presentes, e entre outras, as quais, a princípio, não guardam relação direta com a atividade da empresa, salvo prova em contrário.** Contudo, **tais valores não foram contestados pelo fiscalizado, pois o mesmo alegou que cerca de 95% (noventa e cinco) por cento das despesas com cartão de crédito pessoal estava direcionada ao estoque da pessoa jurídica e não o total.** (f. 448; sublinhas deste voto)

O próprio recorrente confessa, em suas razões recursais, o que fora asseverado pela fiscalização ao afirmar que "(...) singelamente e no curso de seu dia a dia, os valores descritos como gastos de supermercados, etc. efetivamente lhe dizem respeito não havendo o que se rebater. (f. 892)

De fato, o cotejo do pagamento do cartão de crédito dispostos na relação elaborada pelo recorrente (f. 69/72 e 75/77) com os lançamentos registrados no livro Caixa n° 07 da Perffil, Comércio, Importação e Exportação LTDA. sinalizam pagamento à AGAIN. São poucos valores relacionados na tabela do Termo de Verificação Fiscal de f. 445 que não possuem valor correspondente no livro Caixa; entretanto, as notas fiscais apresentadas não corroboram tal correlação. Ao sentir da fiscalização, "(...) os gastos efetuados com os cartões de crédito não são compatíveis com os valores dos produtos consignados nas notas fiscais, excluindo o respectivo imposto de importação." (f.445)

Documento nato-digital

Tomemos, à título exemplificativo, a nota fiscal nº 014512, cujo valor das mercadorias, excluído o Imposto de Importação, perfaz R$ 81.431,14 (oitenta e um mil, quatrocentos e trinta e um reais e quatorze centavos). À ela o recorrente relaciona pagamentos de R$13.759,81 (treze mil, setecentos e cinquenta e nove reais e oitenta e um centavos), R$17.770,00 (dezessete mil, setecentos e setenta reais) e R$14.110,82 (quatorze mil, cento e dez reais e oitenta e dois centavos) (f. 312), totalizando R$45.640,63 (quarenta e cinco mil, seiscentos e quarenta reais e sessenta e três centavos). Ademais, como bem anotado pela autoridade fazendária, a nota fiscal foi emitida antes do lançamento da cobrança na fatura do cartão de crédito do recorrente. (f. 446)

Adiro às conclusões da DRJ no sentido de que

> i) a comprovação do pagamento da fatura pela pessoa jurídica não permite que sejam atribuídas à empresa as despesas no cartão de crédito do sócio; (ii) a alegação de que compras realizadas por meio dos cartões de crédito referiam-se a mercadorias ligadas ao ramo de atividade da empresa não e suficiente para considerar que as compras eram destinadas à pessoa jurídica.

Por não ter se desincumbido do ônus que lhe competia, a despeito de inúmeras oportunidades terem lhe sido ofertadas, configurada a omissão de rendimentos recebidos da empresa na qual figura o recorrente como sócio.

Ante o exposto, **nego provimento ao recurso**.

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

Documento nato-digital