



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001434/2010-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.415 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de julho de 2021
Recorrente ABED MOHAMMED ALAWIE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Estão sujeitos à tributação do imposto os rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas ou jurídicas, decorrentes da prestação de serviços. Os rendimentos recebidos a título de distribuição de lucros de pessoa jurídica do qual o contribuinte é sócio, para serem considerados na análise da evolução patrimonial, devem ser comprovados por documentação hábil e idônea.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Tributam-se os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, recebidos de pessoa jurídica, declarados pelo contribuinte na DIRPF como empréstimos ou distribuição de lucros, quando não restar comprovada a sua natureza.

CONTRATO DE MÚTUO. EMPRÉSTIMOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

O pagamento pela pessoa jurídica, a qual o contribuinte figura como sócio, de despesas pessoais, assim como, a aquisição de bens destinados ao patrimônio particular do sócio e declarados como empréstimos, somente podem ser considerados dessa natureza, quando comprovado, de forma inequívoca mediante apresentação do instrumento do mútuo, além de outros meios hábeis e idôneos admitidos no Direito que demonstrem a efetiva ocorrência, tanto da operação de concessão como do recebimento do empréstimo alegado pelo interessado.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A variação patrimonial apurada e não justificada por rendimentos declarados ou comprovados, está sujeita a lançamento de ofício por caracterizar omissão de rendimentos evidenciada por cotejamento entre as aplicações realizadas e os recursos disponíveis no mesmo período.

CARNÊ-LEÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

Cabível a aplicação de multa isolada em função da ausência de recolhimento mensal do carnê-leão, relativo a rendimentos recebidos de pessoas físicas constantes da declaração do IRPF do contribuinte.

PROCESSUAIS NULIDADE.

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

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

JUROS MORATÓRIOS SOBRE O VALOR DA MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF nº 108).

ALEGAÇÕES E PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL OPORTUNO. NÃO APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

Alegações de defesa e provas devem ser apresentadas no início da fase litigiosa, considerado o momento processual oportuno, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo posteriormente, salvo a ocorrência das hipóteses que justifiquem sua apresentação posterior.

SUSTENTAÇÃO ORAL. REGIMENTO INTERNO DO CARF - APLICAÇÃO DO ART. 57, § 1º.

É facultado às partes, mediante solicitação, nos termos e prazo definidos nos arts. 4º e 7º da Portaria CARF/ME nº 690, de 2021, o acompanhamento de julgamento de processo na sala da sessão virtual, desde que solicitado por meio de formulário próprio indicado na Carta de Serviços no sítio do CARF na internet. Deve a parte ou seu patrono acompanhar a publicação da pauta, podendo então adotar os procedimentos prescritos para efeito de efetuar sustentação oral, sendo responsabilidade unilateral da autuada tal acompanhamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sônia de Queiroz Accioly, Wilderson Botto (suplente), Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão n.º 16-48.891 (fls. 366/385) – 21ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP-I (DRJ/SP1), que julgou improcedente a impugnação ao Auto de Infração de lançamento suplementar de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativo ao exercício de 2008, ano-calendário 2007.

De acordo com a “Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)” do Auto de Infração (fls. 208/218), em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte e dados constantes dos sistemas da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), conforme “Termo de Verificação e Constatação Fiscal” (TVF) de e.fls. 205/207, elaborados pela autoridade fiscal lançadora, constatou-se as seguintes infrações:

a) Rendimentos Recebidos de Pessoas Jurídicas - omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas;

b) Acréscimo Patrimonial a Descoberto - omissão de rendimentos baseada na apuração de variação patrimonial a descoberto, por se verificar excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados;

c) Multa Isolada - Falta de Recolhimento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física mensal devido a título de carnê-leão, relativo a rendimentos mensais, recebidos de pessoas físicas, declarados na DIRPF do exercício objeto da autuação.

As infrações apuradas encontram-se devidamente explicitadas no Termo de Verificação e Constatação Fiscal” anexo ao Auto de Infração, onde destaco as seguintes informações:

(...)

Em 05/03/2010, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal, solicitando a comprovação das origens dos valores constantes da Planilha de Origens e Aplicações (Anexo 1 da intimação), elaborado mediante as informações e documentos apresentados pelo contribuinte.

Em 03/05/2010, o contribuinte comprovou as origens dos recursos que justificaram parte das aplicações da Planilha de Origens e Aplicações (Anexo 1 da intimação), permanecendo o Acréscimo Patrimonial a Descoberto no valor de R\$ 210.172,17 em Janeiro de 2007.

Pelos esclarecimentos oferecidos a esta fiscalização, o contribuinte deixou de recolher o carnê leão dos rendimentos recebidos de pessoas físicas R\$ 13.000,00 mensais, valores constantes na declaração de ajustes anual, os quais cabem a aplicação da multa isolada.

Através das informações e documentos apresentados, constatou-se a OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULOS EMPREGATÍCIOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS, pois os valores declarados como distribuição de lucros, com as origens identificadas como sendo pagamentos efetuados pela Euroamerica Importação e Exportação de Eletro-Eletronicos Ltda. – CNPJ

02.996.135/0001-84, não foram contabilizados como lucros distribuídos, portanto são rendimentos recebidos.

Pelo exposto, por não possuir a contabilização de lucros distribuídos, foram os mesmos considerados RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULOS EMPREGATÍCIOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

Isto posto, lavrou-se o presente Auto de Infração para a constituição do crédito tributário de Imposto de Renda Pessoa Física, por omissão de rendimentos do trabalho sem vínculos empregatícios recebidos de pessoas jurídicas e o acréscimo patrimonial a descoberto, que não foi tempestivamente declarada e nem recolhida.

Foi apresentada impugnação da exigência (fls. 227/256), onde o contribuinte apresenta argumentos contrários ao lançamento por omissão de rendimentos, sob fundamento de irregular utilização da presunção *hominis*, por entender que a autoridade fiscal lançadora não poderia, pura e simplesmente presumir, sem observância dos requisitos mínimos, a ocorrência de fato descrito como hipótese de incidência. Também é alegada precária instrução probatória do lançamento e arguida a inadequação da capitulação legal do lançamento, baseada no artigo 45 do Regulamento do Imposto sobre a Renda vigente à época dos fatos, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999). Suscita ainda o então impugnante a nulidade do auto de infração em razão de suposta dupla tributação quando da autuação, por acréscimo patrimonial a descoberto (ausência de origem) e omissão de rendimentos (origem). Afirma o impugnante que o lançamento não pode prosperar pelo fato de que os pagamentos a ele efetuados não configurariam hipóteses de incidência do IRPF, uma vez que efetuados a título de adiantamentos da distribuição de dividendos e que efetivamente constou da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica Pagadora (DIPJ 2008) da fonte pagadora (Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda.), sendo emitido o respectivo comprovante de rendimentos pagos pela referida pessoa jurídica. Em relação aos outros valores recebidos da pessoa jurídica, que não o pró-labore e a distribuição de lucros, afirma tratarem-se de empréstimos devidamente registrados no Livro Razão da mesma pessoa jurídica/mutuante. Da mesma forma, aduz totalmente descabida a autuação no que tange ao acréscimo patrimonial a descoberto, afirmando a existência de origens suficientes para a evolução de seu patrimônio, sendo parte delas, inclusive, objeto de autuação como se fossem rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício com a empresa Euroamérica. Complementa que os valores teriam sido devidamente declarados em sua DIRPF/2008, e caso não constem dos registros contábeis da fonte pagadora, caberia à autoridade fiscal proceder à fiscalização na pessoa jurídica, mas nunca desconsiderar a natureza dos valores por ele declarados. Reafirma a inexistência de variação patrimonial a descoberto e a impossibilidade de tributação de lucros, assim como, rechaça a imposição da multa, posto que descabido todo o lançamento. Ao final, caso vencido nos argumentos contrários ao lançamento, contesta a aplicação concomitante da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão mensal e da multa de ofício, além de suscitar a inaplicabilidade da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

A impugnação foi considerada tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, sendo julgada improcedente e mantido em sua integralidade o crédito tributário. A decisão exarada apresenta a seguinte ementa:

PRELIMINAR. NULIDADE. DESCRIÇÃO DOS FATOS ENSEJADORES DA AUTUAÇÃO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O auto de infração lavrado por autoridade competente, com descrição dos fatos apurados e correspondentes fundamentos legais não enseja declaração nulidade. Incabível alegação de cerceamento de defesa em face de a impugnação demonstrar pleno conhecimento dos fatos e fundamentos que levaram à autuação.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RENDIMENTOS ISENTOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A alegação de que os rendimentos recebidos de pessoa jurídica, da qual o contribuinte é sócio, são isentos do imposto de renda por serem relativos a antecipação de lucros somente pode ser aceita se restar comprovada tal natureza, mediante documentação hábil e idônea.

MÚTUO. COMPROVAÇÃO.

São indispensáveis, para a aceitação do empréstimo, a comprovação da natureza do negócio, com o respectivo contrato, a efetiva transferência do numerário emprestado e da quitação da dívida pelo mutuário, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente nas respectivas datas e valores. A simples informação na declaração de imposto de renda das partes envolvidas é insuficiente para comprovar o alegado.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A variação patrimonial apurada e não justificada por rendimentos declarados ou comprovados, está sujeita a lançamento de ofício por caracterizar omissão de rendimentos evidenciada por cotejamento entre as aplicações realizadas e os recursos disponíveis no mesmo período. Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de ilidir a presunção legal de omissão de rendimentos.

APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Por se tratarem de penalidades aplicáveis a infrações distintas, reveste-se de legalidade a exigência concomitante de multa proporcional e de multa exigida isoladamente, inexistindo dupla penalidade.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado com a decisão de piso, o autuado apresentou o recurso voluntário de fls. 404/434, onde volta a advogar que o lançamento não poderia prosperar, pelo fato de que os pagamentos a ele efetuados não configurariam hipóteses de incidência do IRPF, uma vez que efetuados a título de adiantamentos da distribuição de dividendos e que efetivamente constou da DIPJ 2008 da fonte pagadora (Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda.), sendo emitido o respectivo comprovante de rendimentos pagos pela referida pessoa jurídica. Também volta a afirmar que, excetuados a retirada pró-labore e a distribuição de lucros, os demais valores recebidos trataram-se de empréstimos devidamente registrados no Livro Razão da mesma pessoa jurídica/mutuante. Entende assim, que a autuação não apresentaria suporte legal, pois não se poderia admitir hipótese de aplicação de presunções, determinantes de incidência de tributo, sem a correspondente autorização legal, carecendo, portanto, de fundamentação fática e jurídica. Afirma o recorrente que, conforme o próprio Termo de Verificação e Constatação Fiscal, teria atendido a todas as intimações da fiscalização, tendo apresentado documentos e, por diversas vezes, a própria autoridade autuante se referiria ao valor de R\$ 835.000,00 como distribuição de lucros por ele recebida. Tendo sido os valores por ele devidamente declarados em sua DIRPF/2008 e a autuação somente teria ocorrido pelo fato da fiscalização não ter efetuado qualquer verificação do registro desses valores na contabilidade da empresa Euroamérica. Cabendo à fiscalização: *“... proceder à fiscalização, no mínimo por extensão, da pessoa jurídica, mas nunca, simplesmente desconsiderar a natureza dos valores declarados pelo Recorrente, ainda mais quando sequer mencionou serem inábeis ou inidôneos os documentos apresentados durante a fiscalização.”*

Em tópico intitulado “Da Irregular Utilização da Presunção *Hominis* no Presente Caso”, apresenta o contribuinte argumentos contrários ao lançamento por omissão de rendimentos, sob arguição de irregular utilização do que classifica como presunção *hominis*, por considerar que a autoridade fiscal lançadora não poderia, pura e simplesmente presumir, sem observância dos requisitos mínimos, a ocorrência de fato descrito como hipótese de incidência. Afirma que:

19. No âmbito do direito tributário, o que importa são as provas materiais, válidas e objetivas, sendo que as presunções têm que estar autorizadas por lei - o que, reforça-se, não ocorreu no presente caso, vez que, tendo sido o Recorrente sócio da empresa Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda., os pagamentos efetuados a ele (reconhecidamente feitos com cheques da Sociedade) somente poderiam ter a natureza de pró-labore, de distribuição de lucros ou de empréstimo, mas jamais de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, ainda mais quando o sócio efetivamente laborou e, por essa atividade específica, recebeu pró-labore!

20. Esclareça-se, os valores pagos a título de pró-labore sequer foram objeto da presente autuação. A empresa fixou essa remuneração em R\$ 50.000,00 por mês para cada um dos sócios, o que totalizou, segundo consta da DIPJ-2008 Ficha 51A, o pagamento de R\$ 600.000,00 ao Recorrente, no ano de 2007.

21. Assim, os valores autuados pela Autoridade Fiscal, por não serem pró-labore, apenas poderiam ter natureza de empréstimo ou distribuição de lucros, mas, nunca, presumir-se que seriam rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício, ainda mais sem qualquer avaliação da situação contábil e patrimonial da fonte pagadora. Carece, assim, totalmente de fundamento a motivação do lançamento.

22. A Autoridade Fiscal, ao alterar a natureza jurídica dos valores percebidos pelo Recorrente, incorreu em verdadeiro raciocínio presuntivo, independentemente de o Recorrente ter realizado sua declaração de imposto de renda de acordo com o informe de rendimentos recebido da pessoa jurídica da qual foi sócio (docs. 06 e 10 da Impugnação).

(...)

27. Falece à interpretação dos fatos a demonstração da existência dos requisitos de gravidade, precisão e concordância, isto é, com probabilidade e intensidade que não gere dúvida! Há evidente afronta ao artigo 112 do Código Tributário Nacional.

28. E esta circunstância adquire cores mais vivas quando se constata que no curso da fiscalização a Autoridade ficou-se inerte e não adentrou ao exame da contabilidade da fonte pagadora, esta sim que, certamente, se constituiria em elemento essencial a fundamentar a conclusão que alcançou.

29. EM OUTRAS PALAVRAS, O INDÍCIO APURADO PELA FISCALIZAÇÃO (AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO NA CONTABILIDADE DA EMPRESA EUROAMÉRICA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ELETROELETRÔNICOS LTDA.) E QUE LASTREIA O LANÇAMENTO NÃO É PRECISO EM FACE DO RECORRENTE E DO FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS, POIS, EM ÚLTIMA INSTÂNCIA, É INDÍCIO DE ILÍCITO TRIBUTÁRIO PRATICADO PELA EMPRESA E NÃO PELO RECORRENTE! PORQUE, NESSE CONTEXTO, FOI O RECORRENTE AUTUADO?

30. Não fosse apenas isso, parte dos valores autuados, conforme se verá adiante, são relativos a empréstimo e foram devidamente contabilizados na pessoa jurídica, o que demonstra que o trabalho fiscal partiu de presunções totalmente infundadas, sem respaldo fático e legal.

31. Diante disso, verificando-se que no presente caso o indício apontado não guarda relação de causalidade com o fato presumido, qual seja, hipótese fática da incidência do IRPF, mas, sim, aponta para eventual ilicitude de atos praticados pela fonte pagadora,

de modo que a verdadeira presunção *hominis* adotada pela Autoridade Autuante não se sustenta, devendo ser cancelada a autuação neste particular

Retoma o recorrente a alegação de inadequação da capitulação legal do lançamento, baseada no artigo 45 do RIR/1999, sob argumento de que a norma suscitada pela fiscalização seria aplicável somente quando houver a constatação de pagamentos efetuados por pessoa jurídica a outras pessoas que não os seus sócios. Aduz que o elemento essencial para a aplicação da norma suscitada seria a existência de pagamento a pessoas que prestem serviços à pessoa jurídica, mas que com ela não possuam vínculo empregatício. Nessa linha, entende que no presente caso haveria evidente antagonismo e equívoco da autuação, uma vez que incontestável o fato de que seria sócio da fonte pagadora dos rendimentos apontados como omitidos (Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda.), apresentando os seguintes argumentos:

40. Nessa ordem de idéias, fato incontestável é que as dívidas contraídas e os rendimentos isentos, porém objeto de autuação, foram pagos ao sócio da empresa Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda., conforme atestam os contratos sociais acostados a esta defesa (doc. 11 da Impugnação), bem como a própria declaração de rendimentos do Recorrente (doc. 10 da Impugnação). Assim, não há o que se perquirir acerca da aplicação da regra do artigo 45 do RIR/99. De fato, não houve, como cogitou a fiscalização, a subsunção do fato à norma, mormente porque os pagamentos efetuados pela pessoa jurídica e que serviram de fundamento para a presente autuação, foram efetuados em benefício de seu sócio, fato que afasta a possibilidade de aplicação da referida norma.

42. Ainda, repise-se, caso fosse possível entender pela prática de algum ilícito, esse teria que ser averiguado perante a pessoa jurídica, e não o Recorrente, já que, segundo relato do Agente Autuante no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, os pagamentos efetuados pela Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda. "não foram contabilizados como lucros distribuídos". Ou seja, se alguém deixou de fazer alguma coisa foi a pessoa jurídica, e não seus sócios, motivo pelo qual se houve ilícito foi praticado pela pessoa jurídica, e não pelo Recorrente.

43. Enfim, seja qual for a ótica adotada, fato é que a legislação invocada para suportar a autuação é equivocada e, por decorrência, leva ao cerceamento do direito de defesa do ora Recorrente.

44. Com efeito, deve ser assegurado aos litigantes em processo administrativo e judicial o direito ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal, veiculados pelo artigo 5º, incisos LIV e LV da Constituição Federal. Nesse tocante, o atendimento a tal determinação legal não está adstrito única e exclusivamente à possibilidade de apresentação de defesa, mas, sim, ao integral conhecimento dos fatos praticados e da legislação infringida, a fim de que ao autuado seja possível expor suas razões e defender-se da acusação fiscal.

45. Entretanto, no presente caso, ao autuar o Recorrente com base em legislação inaplicável ao caso, por certo que a Autoridade Fiscal restringiu ao máximo as possibilidades de preparo de defesa útil e objetiva relativa à acusação fiscal em comento.

46. Assim, ao contrário do *quantum* decidido no acórdão recorrido, a Douta Autoridade Fiscal não respeitou o disposto nos incisos II e IV, do artigo 10, do Decreto 70.235/75, vez que não houve a correta descrição do fato e tampouco, como se viu, a correta aplicação do dispositivo legal infringido e da penalidade aplicável.

Também é novamente suscitada pelo autuado a precária instrução probatória do lançamento, argumentando não se verificar nos autos: a efetiva comprovação de que os valores por ele recebidos e declarados não seriam fruto de distribuição de lucros ou empréstimos contraídos, conforme informado e, tampouco, qualquer motivação suficiente para a configuração

de hipótese de omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebido de pessoa jurídica. Acrescenta que a ausência da instrução probatória inviabiliza a apresentação de defesa hábil, uma vez que teria que se valer de diversas suposições para tangenciar as irregularidades apontadas como cometidas no presente lançamento, cabendo à autoridade lançadora o ônus da prova, pois: *“Não se tratando, in casu, de lançamento efetuado com base em presunção legal, evidente que deve ser seguida a regra geral aplicável ao caso, cabendo à autoridade fiscal a demonstração cabal do ilícito fiscal cometido.”*

Sustenta ainda o recorrente, em tópico intitulado “Mérito”, subtópico “Da Inexistência de Omissão de Receitas - Da Natureza dos Pagamentos Recebidos Pelo Recorrente e a Não Incidência do IRRF”, a ocorrência de erro por parte da autoridade fiscal lançadora, mediante os seguintes argumentos:

60. Depreende-se do Termo de Verificação Fiscal que o lançamento do IRPF objeto destes autos decorreu da interpretação do agente fiscal de que o Recorrente teria recebido valores da empresa da qual foi sócio, os quais não teriam natureza de distribuição de lucros e, portanto, estariam sujeitos ao IRPF, ora lançado.

61. Todavia, conforme passa a demonstrar o Recorrente, a fiscalização errou ao presumir, em primeiro lugar, (i) que os pagamentos não tinham a natureza indicada na DIPJ-2008 da empresa; ou, ainda, que, (ii) por não ter verificado o registro de distribuição de lucros na contabilidade da empresa (afastada a natureza dos adiantamentos), os pagamentos realizados não se referiam a lucros e, necessariamente, teriam de ser tributados.

62. Não é por demais lembrar que não é possível aplicar-se presunção sobre presunção, e que a incidência do IRRF não se dá sobre todo e qualquer pagamento, mas apenas em pagamentos que representem hipótese de incidência do Imposto de Renda!

63. Essa verificação, quanto à natureza do pagamento e se sujeito à incidência do imposto, contudo, foi realizada pelo Fisco de forma totalmente equivocada.

64. Em verdade, a fiscalização agiu de forma ainda mais incoerente do que adotar meras presunções sem qualquer fundamento: desconsiderou a natureza dos pagamentos, atribuída e demonstrada pela empresa da qual o Recorrente foi sócio, sem, contudo, ter procedido a qualquer verificação na pessoa jurídica?!

65. Ora, além de a autuação ser em face da pessoa física, não havendo que se falar em supostas falhas que possam ter sido cometidas pela pessoa jurídica, tal desconsideração ocorreu sem qualquer fundamento, simplesmente para que pudesse aplicar a descabida e ilegal presunção de que, em não sendo lucros ou empréstimos, seriam rendimentos tributáveis!

66. E, sequer verificou a contabilidade da empresa, no que tange aos empréstimos efetuados ao Recorrente, preferindo entender que todos os valores recebidos da empresa Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda., que não os recebidos a título de pró-labore (R\$ 600.000,00), eram fruto do trabalho sem vínculo empregatício, e não distribuição de dividendos e empréstimos, como declarado na DIPF do Recorrente.

67. A Douta Autoridade Fiscal, conforme Termo de Verificação Fiscal, entendeu que, no ano-calendário de 2007, o Recorrente recebeu da empresa da qual foi sócio, além do pró-labore fixado em R\$ 50.000,00 por mês, RENDIMENTOS DE TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO, no valor de R\$ 835.000,00 e R\$ 175.000,00.

68. No que se refere ao valor de R\$ 835.000,00, o Agente Fiscal descaracterizou a sua natureza de dividendos distribuídos e o considerou passível de tributação.

69. Ocorre que, conforme consta da Ficha 51A da DIPJ-2008 (ano-calendário 2007) (doc. 05 da Impugnação), a empresa Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda. distribuiu lucros ao Recorrente e esse valor foi correta e adequadamente informado em sua DIRF (doc. 06 da Impugnação).

70. A fiscalização, contudo, questiona o registro da distribuição efetuada e para suportar o lançamento, o agente fiscal, desconsiderou a distribuição de lucros no ano-calendário de 2007, mesmo sabendo-se que, aqui, se está fiscalizando a pessoa física, que entregou corretamente a sua DIPF e apresentou comprovante de rendimentos pagos, bem como a declaração da fonte pagadora a cerca dos lucros auferidos naquele ano, todos coincidentes nas informações.

71. Ainda, a informação trazida pelo acórdão recorrido de que não constaria a DIRF no banco de dados da Receita Federal não desnatura a prova apresentada pelo Recorrente, já que o informe de rendimentos foi recebido da empresa Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda. e, se houve qualquer equívoco na declaração de tais valores perante a Receita Federal, esse equívoco não pode ser imputado ao Recorrente, que, de acordo com a lei, realizou sua declaração de rendimentos.

72. Esse valor foi transferido para o Recorrente durante o ano de 2007, pois tinham a natureza de meros mútuos. A empresa Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda. emitiu 21 (vinte e um) cheques no valor de R\$ 80.000,00 e 1 (um) único cheque no valor de R\$ 77.500,00, todos nos dias 07/02/2007, 08/02/2007 e 09/02/2007 (cheques n.º 2043, 2045, 2046, 2047, 2048, 2049, 2050, 2051, 2052, 2053, 2054, 2055, 2056, 2057, 2058, 2059, 2060, 2061, 2062, 2063, 2064 e 2065), que totalizaram R\$ 1.757.500,00, para o pagamento de imóvel localizado na Avenida Faria Lima, esquina com a Rua Tabapuã.

73. Esse imóvel é 50% de propriedade do Recorrente e 50% de propriedade de seu sócio, à época, o Sr. Abed Mohammed Alawie, tendo a empresa, portanto, distribuído o valor de R\$ 835.000,00 para cada um, a título de "antecipação" (mútuos que no final do exercício foram convertidos em distribuição), enquanto que o valor residual de R\$ 43.750,00 foi dado a título de empréstimo.

74. A compensação entre credor e devedor (sócio e empresa) ocorreu justamente com a distribuição de lucros que, de fato ocorreu apenas em 31/12/2007, nos moldes declarados na DIPJ da empresa. Ou seja, o que houve foi o pagamento de adiantamentos ao sócio (Recorrente) durante o ano que foi devidamente baixado quando da distribuição dos lucros.

75. Assim o lançamento ora combatido partiu de presunção sem qualquer embasamento fático ou legal, na medida em que estamos diante de verdadeira distribuição de lucros, rendimento esse isento, conforme declarado pelo Recorrente. Quanto aos lucros distribuídos, destaque-se que o artigo 10 da Lei n.º 9.249/95 dispõe acerca da não incidência do IR sobre os lucros distribuídos, *in verbis*:

(...)

76. Ainda, fixado o pró-labore em R\$ 50.000,00 por mês, conforme se verifica da DIPJ e da contabilidade da pessoa jurídica (doc. 12 da Impugnação), fato esse não contestado pelo Agente Autuante, os demais valores recebidos pelo Recorrente da empresa da qual foi sócio só poderiam ser distribuição de lucros ou empréstimo. Essa "antecipação do lucro" somente poderia ser considerada como rendimento tributável, no caso de sociedade civil de prestação de serviços, conforme previu o Decreto n.º 3.048/1999, em seu artigo 201, §5º, II.

77. Ou seja, nunca poderia a Autoridade Fiscal ter presumido que esses valores seriam fruto de trabalho sem vínculo empregatício com a empresa da qual o Recorrente foi sócio, descaracterizando a forma isenta do rendimento por simplesmente não encontrar, na pessoa jurídica, a contabilização dessa distribuição. Ora, não se pode penalizar o Recorrente pelas supostas falhas encontradas na empresa da qual foi sócio.

78. Na qualidade de sócios, os valores recebidos da empresa, que não os a título de pró-labore, no máximo, poderiam ser entendidos como se empréstimo fossem, que, de qualquer forma, também não representariam aferição de rendimento, mas, sim, de uma dívida. Isso, pois, de acordo com o artigo 112, do Código Tributário Nacional, deve ser aplicada a interpretação mais favorável ao contribuinte, em caso de dúvida.

79. Quanto ao valor de R\$ 175.000,00, também considerado pelo Agente Fiscal como rendimentos tributáveis, o Recorrente esclareceu, durante a fiscalização, se tratar de empréstimo tomado da empresa Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda., no valor total de R\$ 300.000,00, sendo que R\$ 175.000,00 referem-se à metade do valor de 6 (seis) cheques emitidos por ela em 30/08/ 2007 e 31/08/2007 (cheques nº 2444, 2445, 2446, 2447, 2448, 2450), no montante de R\$ 350.000,00, para o princípio de pagamento de imóvel localizado na Rua Mario Ferraz, que é de propriedade do Recorrente e de seu sócio, à época, o Sr. Nelson Lo Turco da Silva, conforme consta de sua DIPF (doc. 10 da Impugnação e fls. 57/58 dos autos).

80. Ainda, esse empréstimo foi registrado no Livro Razão da empresa, a crédito da Conta Caixa nº 1.1.1.01.0001 contra um lançamento a débito na conta denominada "Conta corrente sócios" de nº 1.1.1.06.0001 (doc. 07 da Impugnação e fls. 17 dos autos)). E, apenas por erro de fato, esse registro aconteceu apenas em 31/12/2007, momento de encerramento de balanço e apuração de lucro do exercício, vez que de fato ocorreu nos meses de fevereiro e agosto.

81. Interessante notar que, neste caso, mesmo tendo o Recorrente apresentado o registro contábil do empréstimo, também preferiu a Autoridade Fiscal simplesmente desconsiderar e subverter os fatos e entender que o valor tomado a título de empréstimo da pessoa jurídica referia-se a rendimento tributável.

82. Ou SEJA, A QUESTÃO NÃO ESTÁ NO FATO DE A EMPRESA EUROAMÉRICA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ELETROELETRÔNICOS LTDA. TER OU NÃO REGISTRADO CORRETAMENTE ESSAS SAÍDAS, MAS SIM NO FATO DE A AUTORIDADE AUTUANTE TER SE VALIDO DE INTERPRETAÇÃO SUBJETIVA, PARA DESCONSIDERAR A NATUREZA DOS VALORES DECLARADOS PELO RECORRENTE.

83. Se o problema está no fato de a pessoa jurídica não ter mantido a contabilização dos valores declarados pelo Recorrente, o que só demonstra que a presente autuação está baseada em presunções, porque a Douta Autoridade Lançadora aceitou os valores pagos a título de pró-labore, contabilizados no Livro Razão, e não aceitou os valores recebidos a título de empréstimo, também contabilizado no mesmo Livro? Pela leitura do voto da Douta Autoridade Julgadora verifica-se que o registro apenas no livro Razão não constituiria prova suficiente da origem dos valores (fls. 398 - último parágrafo) recebidos a título de empréstimo, o que não se pode admitir, já que essa mesma prova foi aceita pela Douta Autoridade Fiscal para a comprovação da origem do pró-labore!

84. Ainda, a Douta Autoridade Julgadora se contradiz ao fundamentar suas razões para desconsiderar as provas produzidas pelo Recorrente em relação ao empréstimo tomado da empresa Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda., no valor de R\$ 175.000,00. Isso porque, segundo a própria ementa do acórdão recorrido, para aceitação do empréstimo seria indispensável o contrato, a efetiva transferência do numerário emprestado e a quitação da dívida pelo mutuário, enquanto que, por outro lado, as decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, trazidas também pela Douta relatora, afirmam que o registro do empréstimo na escrituração e o efetivo ingresso dos recursos no patrimônio da pessoa física do sócio seriam suficientes para comprovar o mútuo!

85. Ora, o registro, conforme já comprovado ocorreu no Livro Razão da empresa, a crédito da Conta Caixa nº 1.1.1.01.0001 contra um lançamento a débito na conta denominada "Conta corrente sócios" de nº 1.1.1.06.0001, e a efetiva entrada do numerário é comprovada pelo próprio lançamento que se pretende afastar, vez que se não houvesse o ingresso (cheques nº 2444, 2445, 2446, 2447, 2448, 2450) não haveria que se falar em autuação por omissão de rendimentos!

86. Confira-se as decisões trazidas no acórdão recorrido e que fazem prova a favor do Recorrente, *verbis*:

(...)

87. Assim, não havendo qualquer justificativa fática ou legal para desconsiderar a natureza dos adiantamentos, inexistindo qualquer alegação ou indício de que os dividendos não seriam dividendos e os empréstimos seriam rendimentos recebidos, não se sustenta a presunção do Fisco!

88. Finalmente, é se de notar que o agente fiscal, no Termo de Verificação Fiscal, por diversas vezes se refere a esses valores como lucros distribuídos e que os desnatura, unicamente, em razão de não ter verificado o seu registro contábil.

89. Ora, caso esse registro não existisse, o que pode ter ocorrido por mero erro de fato ou até mesmo por divergências e equívocos nos preenchimentos dos livros contábeis, deveria a Doute Autoridade Fiscal ter procedido a averiguações na pessoa jurídica e, antes de mais nada, ter efetuado o lançamento descaracterizando o lucro declarado na DIPJ 2008, mas nunca ser praticado a absurda inversão de descaracterizar o lucro distribuído a partir de fiscalização na pessoa física!

90. Novamente, se a contabilidade da empresa não foi considerada inidônea ou inábil, e nem mesmo foi aberta fiscalização para se averiguar a apuração do lucro ou prejuízo do período, não há motivos para desconsiderar a natureza dos valores declarados pelo Recorrente, que se pautou nas informações constantes do comprovante de rendimentos emitido pela empresa da qual foi sócio e da DIPJ da pessoa jurídica.

(...)

95. PORTANTO, EM RELAÇÃO AOS QUESTIONAMENTOS RELATIVOS AO ANO DE 2007, O LANÇAMENTO DO IRPF DEVE SER INTEGRALMENTE CANCELADO, POIS CONFORME INFORMADO PELA EMPRESA DA QUAL O RECORRENTE FOI SÓCIO, OS VALORES PAGOS NO DECORRER DO ANO SE REFERIAM A ADIANTAMENTOS, TENDO OCORRIDO APENAS UMA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS EM 31/12/2007 - QUANDO A EMPRESA APUROU O LUCRO DO EXERCÍCIO - E EMPRÉSTIMOS, DO QUE SE CONCLUI QUE O AUTO DE INFRAÇÃO CARECE DE SUSTENTAÇÃO LEGAL E FÁTICA, IMPLICANDO EM SUA EVIDENTE IRREGULARIDADE!

Reafirma assim a inexistência de variação patrimonial a descoberto e a impossibilidade de tributação de lucros, assim como, rechaça a imposição da multa, posto que descabido todo o lançamento. Ao final, caso vencido nos argumentos contrários ao lançamento, é contestada a aplicação concomitante da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão mensal e da multa de ofício. Entende haver: “... *identidade quanto ao critério pessoal e material de ambas as normas sancionatórias, pois ambas alcançam o contribuinte - sujeito passivo - e têm por critério material o descumprimento da relação jurídica que determina o recolhimento integral do tributo devido.*” Nessa toada, citando julgado deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), adiciona que seria possível valorar as duas penalidades e estabelecer qual delas deve ser aplicável, em razão da identidade de critérios pessoal e material, ou por força da impossibilidade de se apenar conduta meio e conduta fim, também porque a lei que estabelece as referidas multas não determinaria expressamente que deveria haver concomitância. Finalmente, também citando julgado, desta feita do então Conselho de Contribuintes, advoga a ausência de previsão legal para imposição de juros de mora sobre multa de ofício lançada e protesta: “...*pela posterior juntada de documentos e por SUSTENTAÇÃO ORAL, se necessária, em atenção aos princípios do contraditório e da ampla defesa, consagrados constitucionalmente.*”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

O recorrente foi cientificado da decisão de primeira instância, por intermédio de procurador devidamente habilitado, em 14/08/2013, conforme o “Termo de Ciência e Recebimento de Intimação” de fl. 395. Tendo sido o recurso protocolizado em 12/09/2013, conforme carimbo apostado por servidor do Centro de Atendimento do Contribuinte – CAC Paulista, da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo (fl. 404), considera-se tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Preliminares de nulidade

Antes da análise do presente tópico, cumpre repisar o que já foi esclarecido no julgamento de piso, no sentido de que é vedado ao órgão julgador administrativo negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei ou inconstitucionalidade. O controle de legalidade efetivado por este Conselho, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente. Perquirindo se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis. Nesse sentido temos a Súmula nº 2, deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), com o seguinte comando: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”

Também deve ser novamente pontuado que, as decisões administrativas e judiciais que o recorrente trouxe ao recurso são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho, sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Alega o recorrente nulidade do lançamento por presumida inadequação da capitulação legal do lançamento, baseada no artigo 45 do Regulamento do Imposto sobre a Renda vigente à época dos fatos (RIR/1999). Aduz que o elemento essencial para a aplicação da norma contida em tal preceito legal seria a existência de pagamento a pessoas que prestem serviços à pessoa jurídica, mas que com ela não possuam vínculo empregatício. Assim, não teria havido a subsunção do fato à norma, mormente porque os pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, que serviram de fundamento para a autuação, foram efetuados em benefício de seu sócio, fato que afastaria a possibilidade de aplicação da referida norma.

A simples leitura do referido art. 45 do RIR/1999 evidencia a impertinência da afirmação quanto à sua inadequação à hipótese objeto do presente lançamento:

Seção II

Rendimentos do Trabalho Não-assalariado e Assemelhados

Rendimentos Diversos

Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

I - honorários do livre exercício das profissões de médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas;

II - remuneração proveniente de profissões, ocupações e prestação de serviços não-comerciais;

III - remuneração dos agentes, representantes e outras pessoas sem vínculo empregatício que, tomando parte em atos de comércio, não os pratiquem por conta própria;

IV - emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;

V - corretagens e comissões dos corretores, leiloeiros e despachantes, seus prepostos e adjuntos;

VI - lucros da exploração individual de contratos de empreitada unicamente de labor, qualquer que seja a sua natureza;

VII - direitos autorais de obras artísticas, didáticas, científicas, urbanísticas, projetos técnicos de construção, instalações ou equipamentos, quando explorados diretamente pelo autor ou criador do bem ou da obra;

VIII - remuneração pela prestação de serviços no curso de processo judicial.

Parágrafo único. No caso de serviços prestados a pessoa física ou jurídica domiciliada em países com tributação favorecida, o rendimento tributável será apurado em conformidade com o art. 245 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 19).

Conforme se depreende do normativo acima reproduzido, o mesmo se encontra inserido em uma Seção que trata de “Rendimentos Diversos”, oriundos do Trabalho Não-assalariado e Assemelhados. O comando da parte inicial do dispositivo não deixa dúvidas: “*Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como:*” Os diversos incisos do art. 45 trazem um rol de possíveis rendimentos, traduzindo-se em listagem exemplificativa das rendas passíveis de tributação, haja vista o enunciado principal que utiliza a expressão: tais como; evidenciando que não esgota as possibilidades de tributação em seus incisos. É preciso deixar claro que o artigo não trata somente das situações exemplificativas constantes dos diversos incisos, pois o comando inicial é claro, no sentido de serem tributados rendimentos do trabalho não-assalariado.

Engana-se o recorrente ao afirmar que a norma suscitada pela fiscalização somente seria aplicável quando houvesse a constatação de pagamentos efetuados por pessoa jurídica a outras pessoas que não os seus sócios e que: “*...o elemento essencial para a aplicação da norma suscitada é, basicamente, a existência de pagamento a pessoas que prestem serviços a pessoa jurídica, mas que com ela não possuam vínculo empregatício. Entretanto, no presente caso, mostra-se evidente o antagonismo e equívoco da presente autuação.*” É incontestável o fato de que o autuado é sócio da pessoa jurídica que efetuou os pagamentos objeto de autuação. Presente assim a relação societária existente entre o recorrente e a fonte pagadora, em princípio não haveria que se falar em relação de emprego e, tampouco, a ocorrência de pagamento de salários. Dessa forma, eventuais rendimentos recebidos da pessoa jurídica à qual o contribuinte figure em seu quadro societário, caso não devidamente comprovada a sua natureza, devem ser caracterizados como rendimentos tributáveis oriundos do trabalho não-assalariado, justamente conforme constante dos autos, não havendo qualquer impropriedade no procedimento adotado. Oportuno recordar que a hipótese de incidência do imposto sobre a renda encontra-se definida no art. 43 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), o qual preceitua que o imposto tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, assim compreendidos os acréscimos patrimoniais não alcançados pelo conceito de renda. Nessa linha, deve-se destacar que o Enquadramento Legal do Auto de Infração, além do art. 45 do RIR/1999, também cita outros dispositivos normativos: arts. 1º ao 3º da Lei nº 8.123, de 1980; art. 1º da Lei nº 11.482, de 2007 e, principalmente, os arts. 1º ao 3º, da Lei nº 7.713, de 1988, onde destaco os §§ 1º e 4º do art. 3º

LEI Nº 7.713, DE 22 DE DEZEMBRO DE 1988.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(...)

§ 4º 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, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Sem razão assim o recorrente quanto a suposto errôneo enquadramento legal da infração apurada.

Outra nulidade do auto de infração postulada pelo autuado está baseada na afirmativa de que teria havido uma suposta dupla tributação quando da autuação, por acréscimo patrimonial a descoberto (ausência de origem) e omissão de rendimentos, onde apresenta o seguinte argumento:

Se uma das autuações sofridas pelo Impugnante ocorreu em razão de suposto gasto incompatível e a segunda, para o mesmo ano-calendário, se deu por supostos rendimentos omitidos, como se manter este lançamento? Caso se tratasse de receita omitida, esta suportaria o gasto incompatível até onde se compensassem. Não há que se olvidar de mero raciocínio lógico!! Manter o lançamento é exigir em duplicidade, ao arrepio do princípio da legalidade e da moralidade.

Ao apreciar tais argumentos, também apresentados por ocasião da impugnação, esclareceu a autoridade julgadora que a variação patrimonial a descoberto foi apurada apenas para o mês de janeiro e os valores considerados como omissão de rendimentos (valores recebidos em fevereiro e agosto) foram devidamente computados como recursos/origens, ou seja, suporte para dispêndios e aplicações, com repercussão positiva nos meses subsequentes por terem composto saldo disponível do mês anterior. De fato, a tabela de fl. 204 (Anexo I) deixa evidente que os valores relativos a rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício foram efetivamente considerados pela autoridade lançadora como origem de recursos nos respectivos meses (02 e 08/2007). Por outro lado, a variação patrimonial a descoberto foi apurada no mês de janeiro/2007, ou seja, antes do aporte dos recursos objeto da autuação, o que demonstra claramente que o valor apurado a descoberto não poderia ser compensado com ingresso de rendimentos ocorridos em meses posteriores. Portanto, mais uma vez sem razão o contribuinte ao objetar a suposta dupla tributação.

Também é suscitada nulidade por suposta utilização irregular de presunção *hominis*, por entender o autuado que a autoridade fiscal lançadora não poderia, pura e simplesmente presumir que os rendimentos apontados no lançamento seriam rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício, sem avaliação da situação contábil e patrimonial da fonte pagadora. Carecendo assim de fundamento e motivação, devido ao que qualifica como precária instrução probatória do lançamento, afirmando não se verificar nos autos: a efetiva comprovação de que os valores por ele recebidos e declarados não seriam fruto de distribuição de lucros ou empréstimos contraídos e, tampouco, motivação suficiente para a configuração de hipótese de omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebido de pessoa jurídica.

A preliminar levantada confunde-se com a apreciação do próprio mérito da autuação, onde se demonstrará que os procedimentos e conclusões adotados pela autoridade fiscal autuante basearam-se nos exatos temas e limites da legislação tributária, tendo agido estritamente dentro da legalidade a que está vinculada sua atuação. Oportuno também destacar que o art. 112 do CTN, citado pelo contribuinte, trata de situações nas quais haja dúvida quanto a capitulação legal, a natureza ou circunstâncias materiais do fato; ou natureza ou extensão dos seus efeitos; a autoria, imputabilidade, ou punibilidade; a natureza da penalidade aplicável ou sua graduação. Sendo que nenhuma destas situações ocorreu no presente procedimento, onde há expressa definição das normas autorizativas da tributação, baseada nas irregularidades constatadas, tudo conforme os enquadramentos legais apontados nas diversas infrações constantes do lançamento, cabendo ao contribuinte justificar a origem das omissões apuradas. Encargo do qual não se desincumbiu, autorizando assim o lançamento do respectivo crédito tributário, não se justificando o acatamento de tal preliminar. Não obstante, há que se afastar de pronto tal preliminar, por não se caracterizar como vício passível de comprometer todo o procedimento como sugere o recorrente, vez que o Auto de Infração se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (que rege o processo administrativo fiscal federal). Ao tratar da nulidades do processo administrativo fiscal, assim dispõe o referido Decreto:

CAPÍTULO III

Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

O art. 59, acima reproduzido, preconiza apenas dois vícios insanáveis: a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa. Situações essas, conforme demonstrado, não configuradas no presente lançamento, vez que efetuado por agente competente e ao contribuinte vem sendo garantido o mais amplo direito de defesa, desde a fase de instrução do processo, pela oportunidade de apresentar, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos, passando pela fase de impugnação e o recurso ora objeto de análise, onde ficam evidentes o pleno conhecimento dos fatos e circunstâncias que ensejaram o lançamento. Não se encontrando, portanto, presentes situações que ensejem a requerida nulidade do lançamento. Afasta-se, assim, os argumentos articulados na impugnação e ratificados no recurso, quanto a supostas nulidades e cerceamento de defesa, tendo sido demonstrado não ter havido qualquer embaraço do direito de defesa do autuado, vez que a fase litigiosa somente se instaura justamente com a apresentação da impugnação, além do fato de que, ainda na fase de auditoria fiscal, a contribuinte foi reiteradas vezes intimado a prestar esclarecimentos e comprovação da natureza dos valores declarados como recebidos.

Mérito

Advoga o recorrente inexistir omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, não podendo prosperar o lançamento, uma vez que os pagamentos a ele efetuados não

configurariam hipóteses de incidência do IRPF. Pois o foram no decorrer do ano de 2007 a título de adiantamentos da distribuição de dividendos que efetivamente teria constado da DIPJ 2008 da fonte pagadora e para os quais haveria comprovante de rendimentos pagos, também emitido pela empresa Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda.

Também afirma que, excetuados a retirada pró-labore e a distribuição de lucros, os demais valores recebidos referem-se a empréstimos devidamente registrados no Livro Razão da mesma pessoa jurídica/mutuante (Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda) e que a autuação não apresentaria suporte legal, pois não se poderia admitir hipótese de aplicação de presunções, determinantes de incidência de tributo, sem a correspondente autorização legal, carecendo, portanto, de fundamentação fático e jurídico. Complementa que todos os valores foram devidamente declarados em sua DIRPF/2008 (ano-calendário 2007) e a autuação somente se deu pelo fato de a autoridade autuante não ter efetuado qualquer verificação do registro desses valores na contabilidade da pessoa jurídica Euroamérica para apuração real dos fatos. Justifica os valores recebidos da multicitada Euroamérica nos seguintes termos:

67. A Douta Autoridade Fiscal, conforme Termo de Verificação Fiscal, entendeu que, no ano-calendário de 2007, o Recorrente recebeu da empresa da qual foi sócio, além do pró-labore fixado em R\$ 50.000,00 por mês, RENDIMENTOS DE TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO, no valor de R\$ 835.000,00 e R\$ 175.000,00.

68. No que se refere ao valor de R\$ 835.000,00, o Agente Fiscal descaracterizou a sua natureza de dividendos distribuídos e o considerou passível de tributação.

69. Ocorre que, conforme consta da Ficha 51A da DIPJ-2008 (ano-calendário 2007) (doc. 05 da Impugnação), a empresa Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda. distribuiu lucros ao Recorrente e esse valor foi correta e adequadamente informado em sua DIRF (doc. 06 da Impugnação).

70. A fiscalização, contudo, questiona o registro da distribuição efetuada e para suportar o lançamento, o agente fiscal, desconsiderou a distribuição de lucros no ano-calendário de 2007, mesmo sabendo-se que, aqui, se está fiscalizando a pessoa física, que entregou corretamente a sua DIPF e apresentou comprovante de rendimentos pagos, bem como a declaração da fonte pagadora a cerca dos lucros auferidos naquele ano, todos coincidentes nas informações.

71. Ainda, a informação trazida pelo acórdão recorrido de que não constaria a DIRF no banco de dados da Receita Federal não desnatura a prova apresentada pelo Recorrente, já que o informe de rendimentos foi recebido da empresa Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda. e, se houve qualquer equívoco na declaração de tais valores perante a Receita Federal, esse equívoco não pode ser imputado ao Recorrente, que, de acordo com a lei, realizou sua declaração de rendimentos.

72. Esse valor foi transferido para o Recorrente durante o ano de 2007, pois tinham a natureza de meros mútuos. A empresa Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda. emitiu 21 (vinte e um) cheques no valor de R\$ 80.000,00 e 1 (um) único cheque no valor de R\$ 77.500,00, todos nos dias 07/02/2007, 08/02/2007 e 09/02/2007 (cheques nº 2043, 2045, 2046, 2047, 2048, 2049, 2050, 2051, 2052, 2053, 2054, 2055, 2056, 2057, 2058, 2059, 2060, 2061, 2062, 2063, 2064 e 2065), que totalizaram R\$ 1.757.500,00, para o pagamento de imóvel localizado na Avenida Faria Lima, esquina com a Rua Tabapuã.

73. Esse imóvel é 50% de propriedade do Recorrente e 50% de propriedade de seu sócio, à época, o Sr. Abed Mohammed Alawie, tendo a empresa, portanto, distribuído o valor de R\$ 835.000,00 para cada um, a título de "antecipação" (mútuos que no final do exercício foram convertidos em distribuição), enquanto que o valor residual de R\$ 43.750,00 foi dado a título de empréstimo.

74. A compensação entre credor e devedor (sócio e empresa) ocorreu justamente com a distribuição de lucros que, de fato ocorreu apenas em 31/12/2007, nos moldes

declarados na DIPJ da empresa. Ou seja, o que houve foi o pagamento de adiantamentos ao sócio (Recorrente) durante o ano que foi devidamente baixado quando da distribuição dos lucros.

75. Assim o lançamento ora combatido partiu de presunção sem qualquer embasamento fático ou legal, na medida em que estamos diante de verdadeira distribuição de lucros, rendimento esse isento, conforme declarado pelo Recorrente. Quanto aos lucros distribuídos, destaque-se que o artigo 10 da Lei nº 9.249/95 dispõe acerca da não incidência do IR sobre os lucros distribuídos, *in verbis*:

(...)

79. Quanto ao valor de R\$ 175.000,00, também considerado pelo Agente Fiscal como rendimentos tributáveis, o Recorrente esclareceu, durante a fiscalização, se tratar de empréstimo tomado da empresa Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda., no valor total de R\$ 300.000,00, sendo que R\$ 175.000,00 referem-se à metade do valor de 6 (seis) cheques emitidos por ela em 30/08/ 2007 e 31/08/2007 (cheques nº 2444, 2445, 2446, 2447, 2448, 2450), no montante de R\$ 350.000,00, para o princípio de pagamento de imóvel localizado na Rua Mario Ferraz, que é de propriedade do Recorrente e de seu sócio, à época, o Sr. Nelson Lo Turco da Silva, conforme consta de sua DIPF (doc. 10 da Impugnação e fls. 57/58 dos autos).

80. Ainda, esse empréstimo foi registrado no Livro Razão da empresa, a crédito da Conta Caixa nº 1.1.1.01.0001 contra um lançamento a débito na conta denominada "Conta corrente sócios" de nº 1.1.1.06.0001 (doc. 07 da Impugnação e fls. 17 dos autos). E, apenas por erro de fato, esse registro aconteceu apenas em 31/12/2007, momento de encerramento de balanço e apuração de lucro do exercício, vez que de fato ocorreu nos meses de fevereiro e agosto.

81. Interessante notar que, neste caso, mesmo tendo o Recorrente apresentado o registro contábil do empréstimo, também preferiu a Autoridade Fiscal simplesmente desconsiderar e subverter os fatos e entender que o valor tomado a título de empréstimo da pessoa jurídica referia-se a rendimento tributável.

(...)

84. Ainda, a Douta Autoridade Julgadora se contradiz ao fundamentar suas razões para desconsiderar as provas produzidas pelo Recorrente em relação ao empréstimo tomado da empresa Euroamérica Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda., no valor de R\$ 175.000,00. Isso porque, segundo a própria ementa do acórdão recorrido, para aceitação do empréstimo seria indispensável o contrato, a efetiva transferência do numerário emprestado e a quitação da dívida pelo mutuário, enquanto que, por outro lado, as decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, trazidas também pela Douta relatora, afirmam que o registro do empréstimo na escrituração e o efetivo ingresso dos recursos no patrimônio da pessoa física do sócio seriam suficientes para comprovar o mútuo!

85. Ora, o registro, conforme já comprovado ocorreu no Livro Razão da empresa, a crédito da Conta Caixa nº 1.1.1.01.0001 contra um lançamento a débito na conta denominada "Conta corrente sócios" de nº 1.1.1.06.0001, e a efetiva entrada do numerário é comprovada pelo próprio lançamento que se pretende afastar, vez que se não houvesse o ingresso (cheques nº 2444, 2445, 2446, 2447, 2448, 2450) não haveria que se falar em autuação por omissão de rendimentos!

86. Confira-se as decisões trazidas no acórdão recorrido e que fazem prova a favor do Recorrente, *verbis*:

(...)

87. Assim, não havendo qualquer justificativa fática ou legal para desconsiderar a natureza dos adiantamentos, inexistindo qualquer alegação ou indício de que os dividendos não seriam dividendos e os empréstimos seriam rendimentos recebidos, não se sustenta a presunção do Fisco!

88. Finalmente, é se de notar que o agente fiscal, no Termo de Verificação Fiscal, por diversas vezes se refere a esses valores como lucros distribuídos e que os desnatura, unicamente, em razão de não ter verificado o seu registro contábil.

(...)

Preceitua o art. 806 do RIR/1999, com suporte no art. 51 § 1º da Lei nº 4.069, de 11 de junho de 1962, que a autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio. Por certo que, devidamente intimado para tal, tais esclarecimentos devem se fazer acompanhados de documentos, hábeis e idôneos, comprobatórios dos esclarecimentos e justificativas apresentadas, encargo do qual o autuado não se desincumbiu, conforme foi acertada e suficientemente demonstrado no julgamento de piso, nos seguintes termos:

(...)

Do valor de R\$ 835.000,00 declarados como distribuição de lucros

O impugnante alega ter comprovado o recebimento de valores a título de distribuição de lucros e dividendos, rendimentos isentos, cuja natureza foi desconsiderada pela autoridade fiscal sob o fundamento de não terem sido contabilizados como tal. E que, todavia, referido valor constou de DIPJ entregue pela empresa e de Informe de Rendimentos por ela emitido e apresentado pelo impugnante.

Constam dos autos cópias de algumas páginas dos livros Diário e Razão da empresa Euroamérica Importação e Exportação de Eletrônicos Ltda. (fls. 18/20, 70/75, 184/200, 302/304, 352/354), folhas de DIPJ Exercício 2008 (fls. 266/299), bem como Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte (fls. 17, repetido às fls. 301).

Considerando-se que:

- os elementos dos autos confirmam a não contabilização do pagamento de R\$ 835.000,00, efetuado em fevereiro de 2007, como distribuição de lucros (fls. 18/20, 70/75 e 184/200), conforme assinalado pela autoridade fiscal lançadora;
- o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte apresentado pelo contribuinte (fls. 301) não consta do banco de dados da Receita Federal do Brasil (fls. 363/), e os autos não trazem prova de sua entrega.

Conclui-se, assim, que os documentos apresentados não constituem prova inequívoca da natureza do pagamento de R\$ 835.000,00 efetuado ao impugnante em fevereiro de 2007, inexistindo elementos para que esta autoridade julgadora decida em sentido diverso da fiscalização.

Por se tratar de rendimentos isentos e não tributáveis, a natureza de distribuição de lucros deve ser inequivocamente comprovada e a DIPJ da empresa juntada à impugnação não é prova suficientemente hábil a fazê-lo.

Informações constantes de Declaração de Imposto de Renda, seja de pessoa física ou de pessoa jurídica, são, em princípio, verdade, mas trata-se de presunção relativa e os fatos econômicos nela registrados devem ser comprovados mediante documentação hábil a não deixar dúvida quanto ao que se declarou.

Outrossim, o que consta às fls. 295 (ficha 51A da DIPJ) é que o impugnante teria recebido R\$ 1.135.000,00 a título de Rendimentos de Dirigentes, Conselheiros, Sócios ou Titular, e não R\$ 835.000,00, que seria correspondente ao valor pago a seu sócio, sr. Nelson Lo Turco da Silva. Tal fato demonstra inconsistência nas informações trazidas aos autos e a relatividade da força probante da DIPJ para solução do litígio.

A autoridade fiscal lançadora constatou que, em fevereiro/2007, o contribuinte recebeu R\$ 835.000,00, pagos por Euroamérica, mas a natureza de distribuição de lucros não foi comprovada, principalmente tendo em vista que não consta do banco de dados

institucional da Receita Federal do Brasil que a fonte pagadora tenha informado tal pagamento, por meio de DIRF (fls. 363/364).

E aqui não se trata de perquirir acerca do cumprimento de obrigações pela pessoa jurídica, mas sim de o contribuinte provar que o valor declarado como rendimento isento e não tributável – distribuição de lucros e dividendos realmente tem essa natureza.

Do valor de R\$ 175.000,00

O impugnante alega tratar-se de parte de empréstimo de R\$ 300.000,00, obtido junto à empresa Euroamérica, sendo que R\$ 175.000,00 consistiu metade do valor de seis cheques emitidos pela pessoa jurídica em 30/08/2007 e 31/08/2007, no montante de R\$ 350.000,00, destinado a pagamento inicial de imóvel de propriedade do impugnante e de seu sócio, sr. Nelson Lo Turco da Silva, conforme informado em DIRPF.

Acrescenta que tal valor, pago em fevereiro e agosto, foi registrada no Livro Razão da empresa, a crédito da conta “Caixa” e débito da conta “Conta-corrente sócios” e, por erro de fato, o registro no livro contábil ocorreu apenas em 31/12/2007.

Neste ponto cabe destacar que o registro extemporâneo do fato alegado, e apenas em livro Razão, não constitui prova suficiente. Para ser aceito como empréstimo, o negócio deve ser devidamente consignado em contrato, o pagamento deve ser comprovado pela transferência de numerário e posterior devolução pelo mutuante. Sem essa prova, não há como acatar tratar-se de mero empréstimo.

Como bem salientou o impugnante, a fiscalização não apresentou qualquer questionamento ao fato de que o contribuinte auferiu rendimentos a título de pro labore no total de R\$ 600.000,00, pois o fato foi devidamente contabilizado e comprovado.

Em face do exposto, não cabe reparo à conclusão da autoridade lançadora, que considerou os valores de R\$ 835.000,00 e R\$ 175.000,00 como rendimentos tributáveis do trabalho sem vínculo empregatício, pagos ao contribuinte pela pessoa jurídica da qual é sócio.

Conforme apontado nos fundamentos acima reproduzidos da decisão de piso, as informações constantes de declarações apresentadas à Receita Federal, sejam de pessoa física ou de pessoa jurídica, são, em princípio, verdade, mas se trata de presunção relativa e os fatos econômicos nela registrados devem ser comprovados mediante documentação hábil a não deixar dúvida quanto ao que se declarou. Ocorre que o valor declarado como recebido a título de distribuição de lucros não se encontra devidamente registrado como tal na escrituração contábil da fonte pagadora e tampouco foi declarado em DIRF por esta mesma fonte. Assim, a suposta distribuição de lucros somente consta na DIRPF apresentada pelo autuado e em DIPJ, que não possui natureza declaratória ou de confissão de dívida. Não se pode deixar de anotar o fato de que o recorrente era sócio, com amplos poderes de gerência, junto à pessoa jurídica que efetuou os pagamentos cabendo-lhe assim as providências necessárias, inclusive junto à fonte pagadora, para esclarecimento e evidenciação da efetiva natureza dos valores recebidos.

Também no que concerne à alegada operação de empréstimo, foi destacado que o registro extemporâneo do fato alegado, e apenas em livro Razão, não constitui prova suficiente, devendo o mútuo para ser aceito, entre outros requisitos, ser devidamente consignado em contrato, o pagamento deve ser comprovado pela transferência de numerário e posterior devolução pelo mutuante. Ocorre que não foi apresentada qualquer outra evidência e, principalmente, documentação comprobatória da aventada operação de mútuo realizada pelo autuado, limitando-se a meras alegações. A informalidade dos negócios entre as partes não pode eximir o contribuinte de apresentar prova da efetividade das transações. Tal informalidade diz respeito apenas a garantias mútuas que deixam de ser exigidas em razão da confiança entre as partes - um empréstimo sem nota promissória, ou entre familiares ou amigos de infância, por

exemplo -, mas não se pode querer opor, tal vínculo de confiança, na relação do contribuinte com a Fazenda Pública. A relação entre Fisco e contribuinte é de outra natureza: é formal e vinculada à lei, sendo a lei firme ao exigir que a comprovação seja feita por meio de "documentação hábil e idônea". Ademais, a Administração Tributária deve tomar certas precauções e exigir provas confirmatórias do empréstimo alegado, pois seria muito fácil para o contribuinte receber diversos rendimentos sujeitos à tributação e declará-los como oriundos de mútuo com intuito de elidir a cobrança do imposto, ou simplesmente justificar variações patrimoniais mediante argumentação de contrato de mútuo não devidamente comprovado.

Baseado em tais constatações, consonante com a decisão de piso e também adotando seus fundamentos, conforme previsto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de julho de 2015 (RICARF), considero suficientemente caracterizada a infração objeto do lançamento, não se tratando de mera presunção, uma vez que devidamente demonstrado o ingresso dos recursos e não provado pelo recorrente o declarado cunho de distribuição de lucros. Diferentemente da tese defendida, meras declarações, sem a devida comprovação, não são elementos suficientes para afastar a autuação, cabendo exclusivamente ao autuado trazer aos autos provas do quanto alegado. Também não se justifica a alegada necessidade de verificação junto à contabilidade da fonte pagadora, por ser dever do contribuinte a comprovação da efetiva natureza dos rendimentos recebidos. Assim, era seu dever já no ensejo da apresentação da impugnação, momento em que se inicia a fase litigiosa do processo, municiar sua defesa com os elementos de fato e de direito que entendesse suportarem suas alegações. É o que disciplina os dispositivos legais pertinentes à matéria, artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, 6 de março de 1972, bem como o disposto no inciso I, do art. 373 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal. Ônus do qual não se desincumbiu. Não sendo comprovada a alegada origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores apurados como rendimentos tributáveis, efetuando o lançamento do imposto correspondente.

Multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão mensal

É contestada pelo contribuinte a suposta aplicação concomitante da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão mensal e da multa de ofício. Entende haver: “... *identidade quanto ao critério pessoal e material de ambas as normas sancionatórias, pois ambas alcançam o contribuinte - sujeito passivo - e têm por critério material o descumprimento da relação jurídica que determina o recolhimento integral do tributo devido.*”

A multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão mensal aplicada no presente lançamento decorre de rendimentos recebidos de pessoas físicas constantes da Declaração de IRPF apresentada pelo contribuinte. Tal fato encontra-se expressamente informado na “Descrição dos Fatos” do “Termo de Verificação e Constatação Fiscal”, especificamente na folha 206: “*Pelos esclarecimentos oferecidos a esta fiscalização, o contribuinte deixou de recolher o carnê leão dos rendimentos recebidos de pessoas físicas R\$ 13.000,00 mensais, valores constantes na declaração de ajustes anual, os quais cabem a aplicação da multa isolada.*” Tal situação já havia sido objeto de devida notação pela autoridade julgadora de piso, nos seguintes termos:

A intenção do legislador foi clara: estabelecer uma distinção entre aquele contribuinte que cumpre sua obrigação de recolher o carnê-leão, mês a mês, nas datas previstas na legislação, e o contribuinte que nada paga, oferecendo à tributação os rendimentos sujeitos ao carnê-leão apenas quando da entrega de sua declaração de ajuste.

Se fosse possível deixar de efetuar os recolhimentos mensais, em descumprimento da Lei nº 7.713/88 sem qualquer penalidade específica, a norma legal seria inócua, pois sua inobservância nenhum gravame acarretaria ao infrator.

Na linha de diferenciação entre as condutas, cabe esclarecer que a multa isolada é cabível quando a pessoa física deixa de efetuar o recolhimento mensal do imposto de renda devido (carnê-leão) consoante art. 8º, da Lei nº 7.713/88 e, por previsão legal, deve ser aplicada, havendo ou não saldo de imposto a pagar na correspondente declaração de rendimentos. Note-se que o momento em que esse recolhimento deveria ter sido realizado precede o resultado do ajuste. O contribuinte é penalizado justamente pelo não-recolhimento do imposto devido no momento adequado.

Como o impugnante não havia efetuado o recolhimento devido, correta a exigência de multa isolada sob o percentual de 50% e, como omitiu rendimentos e deduziu indevidamente despesas com base em Livro Caixa, apurou-se imposto suplementar correspondente, ao qual se aplica a multa proporcional que, no presente caso, restou qualificada.

Em face dos dispositivos acima citados, depreende-se que são duas irregularidades distintas ensejando a aplicação de duas multas que não se confundem: uma a ser lançada sobre o imposto mensal devido e não recolhido (multa isolada), e outra que incide sobre o imposto suplementar apurado na declaração de ajuste. Isso porque duas são as infrações cometidas – declaração inexata e falta de pagamento do carnê-leão – que têm bases de cálculos distintas. Sendo diversas as irregularidades, não cabe também neste caso falar em dupla punição.

Conclui-se que as duas multas não só podem como devem ser lançadas conjuntamente, desde que fique caracterizada a condição definida em lei para a cobrança daquelas penalidades, como ocorre no presente caso.

Frise-se que a base de cálculo da multa isolada é apurada com base no imposto de renda mensal sujeito ao carnê-leão: é o imposto devido a título de carnê-leão que tenha deixado de ser recolhido. Esta base é composta por rendimentos completamente diversos daqueles que fazem parte do cálculo do imposto de renda apurado no ajuste anual. Dessa maneira, não há razão em se afirmar que a multa de ofício e a multa isolada teriam a mesma base de cálculo.

Portanto, diferente do alegado pelo recorrente, não há no presente lançamento aplicação simultânea de multa isolada e multa de ofício sobre os mesmos fatos geradores. Conforme exposto, a multa isolada aplicada decorre exclusivamente dos valores declarados pelo contribuinte como recebidos de pessoas físicas, sem o devido recolhimento mensal do carnê-leão. Valores esses que não foram objeto de lançamento de ofício, limitando-se à aplicação da multa isolada.

Constatado pela fiscalização tributária que não ocorreu o recolhimento do carnê-leão mensal, em conformidade com as normas de regência, verifica-se a infração ensejadora de aplicação da multa isolada sobre o respectivo imposto apurado mensalmente, nos termos previstos no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Juros incidentes sobre a multa de ofício aplicada

Com relação à exigência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada no lançamento, cobrada mediante aplicação da Taxa-Selic, há que novamente se destacar que a não compete à autoridade administrativa pronunciar-se sobre a legalidade ou constitucionalidade das normas regulamentares aprovadas e vigentes, conforme a já citada Súmula nº 2 deste Conselho. Especificamente quanto aos juros incidentes sobre o valor correspondente à multa de, temos a Súmula CARF nº 108, nos seguintes termos: *“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor*

correspondente à multa de ofício.(Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).”

A incidência de juros, mediante aplicação da Taxa-Selic, sobre as multas de ofício foi introduzida pelo legislador ordinário por meio das Leis n.º 9.430, de 1996 (art. 61, *caput* e § 3º) e 10.522, de 19 de julho de 2002 (arts. 29 e 30). Sendo a atividade administrativa do lançamento vinculada e obrigatória, uma vez detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, com os devidos acréscimos legais.

Finalmente, quanto ao protesto do recorrente pela posterior juntada de documentos, era dever do autuado, já no ensejo da apresentação da impugnação, momento em que se inicia a fase litigiosa do processo, municiar sua defesa com os elementos de fato e de direito que entendesse fundamentar sua defesa, bem como, os documentos que respaldassem suas afirmações. Conforme o comando do art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235, 1972, a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, havendo ressalva somente nas situações expressamente previstas nas alíneas do mesmo § 4º. No que tange ao requerimento para efeito de sustentação oral, cumpre esclarecer que, nos termos do disposto no artigo 55, § 1º, do anexo II do Regimento Interno deste Conselho (RICARF), a publicação da pauta no Diário Oficial da União e a divulgação no sítio do CARF na rede mundial de computadores (*internet*), será feita com, no mínimo, 10 (dez) dias de antecedência da data do julgamento. De acordo com o o disposto no artigo 7º da Portaria CARF/ME n.º 690 de 15 de janeiro de 2021, é facultado às partes, mediante solicitação, nos termos e prazo definidos no art. 4º da mesma portaria, o acompanhamento de julgamento de processo na sala da sessão virtual, desde que solicitado por meio de formulário próprio, indicado na Carta de Serviços no sítio do CARF na *internet*. Deve portanto, a parte ou seu patrono, acompanhar a publicação da pauta, podendo então adotar os procedimentos prescritos para efeito de efetuar sustentação oral, sendo responsabilidade unilateral do autuado tal acompanhamento

Ante todo o exposto, voto por conhecer do Recurso e no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos