



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001804/2007-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.813 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de setembro de 2021
Recorrente MARIA ANNA OLGA LUIZA BONOMI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. SÚMULA CARF Nº 171.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento.

INTERPRETAÇÃO BENIGNA. ART. 112 DO CTN.

O art. 112 do CTN dispõe sobre a interpretação favorável ao acusado quando da aplicação de penalidade no contexto de dúvida e não sobre a validade ou não do lançamento de ofício do imposto suplementar e respectiva multa de ofício que, no entender da autuada, estariam amparados em interpretação duvidosa das operações praticadas pela contribuinte.

IRPF. CUSTO DAS OBRAS DE ARTE. MATÉRIA ESTRANHA AO LANÇAMENTO. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Pela não apresentação de documentação hábil e idônea, a fiscalização não considerou o custo das obras de arte informado, concluindo pela ausência de acréscimo patrimonial a descoberto, sendo efetuado o lançamento de ofício por omissão de rendimentos do trabalho e de aluguéis. Mesmo no que toca a uma futura apuração de ganho de capital, não há que se falar em prejuízo pela ausência de lançamento por acréscimo patrimonial a descoberto ou em prejuízo por entender a recorrente que até mesmo a alimentação e vestuário da artista, bem como despesas com atelier, vendas, publicidade, propaganda etc., integram o custo de aquisição das obras de arte. O entendimento da contribuinte apenas ganhará relevância jurídica quando da futura ocorrência do fato gerador e da decorrente apuração do imposto de renda sobre o ganho de capital, não merecendo reforma a decisão recorrida, cabendo à contribuinte manter em boa guarda toda a documentação hábil e idônea a comprovar o custo de aquisição a ser oportunamente declarado no Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital da Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário da venda de cada uma das obras de arte.

IRPF. SIMULAÇÃO. MULTA BÁSICA. EFEITOS.

Constatada a ocultação da auçada, a real titular dos rendimentos, por meio da dissimulação de compromissos de compra e venda, de contratos e aditamentos de locação, a qualificar a pessoa jurídica promitente-compradora como proprietária dos imóveis e não mera possuidora direta, e dos demais atos formalizados no mesmo sentido de ocultação, cabível o lançamento em face da proprietária dos imóveis, ainda que a fiscalização não tenha qualificado a multa.

RECEITA DA PESSOA JURÍDICA. RECLASSIFICAÇÃO PARA RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DA PESSOA FÍSICA. PRIMAZIA DA REALIDADE DOS FATOS.

Sob o prisma da primazia da realidade sobre a formalidade dos atos, cabe à fiscalização lançar de ofício o crédito correspondente à relação tributária efetivamente existente. Nesse escopo, é cabível a reclassificação da receita e sua imputação à pessoa física quando demonstrado que não houve prestação de serviços pela pessoa jurídica e que a pessoa física, revestida da condição de contribuinte, é a efetiva beneficiária dos rendimentos recebidos através da pessoa jurídica interposta.

RECEITA DA PESSOA JURÍDICA. RECLASSIFICAÇÃO PARA RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DA PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO DE TRIBUTOS RECOLHIDOS NA PESSOA JURÍDICA. MESMA NATUREZA. POSSIBILIDADE.

Cabível a dedução no lançamento de ofício do imposto de renda da pessoa física, antes da inclusão dos acréscimos legais, com relação aos valores arrecadados de mesma natureza a título de imposto de renda da pessoa jurídica, cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos tributáveis auferidos pela pessoa física.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

É válida a incidência sobre débitos tributários de juros de mora consistentes na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao recurso voluntário para que sejam deduzidos do lançamento os valores arrecadados a título de imposto de renda das pessoas jurídicas, cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos auferidos pela pessoa física. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro (relator), Rodrigo Lopes Araújo, Gustavo Faber de Azevedo e Miriam Denise Xavier (Presidente), que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Matheus Soares Leite.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Relator

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Andrea Viana Arrais Egypto, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 773/820) interposto em face de Acórdão (e-fls. 752/767) que julgou procedente Auto de Infração (e-fls. 625/635), no valor total de R\$ 746.312,62, referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), ano(s)-calendário 2003, por omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo recebidos de pessoa jurídica, de aluguéis recebidos de pessoa jurídica e de pessoa física e multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão. O lançamento foi cientificado em 02/10/2007 (e-fls. 636). O Termo de Verificação Fiscal consta das e-fls. 618/624.

Na impugnação (e-fls. 642/671), em síntese, se alegou:

- (a) Tempestividade.
- (b) Nulidade. Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Vício de forma. Cerceamento do direito de defesa. Interpretação benigna.
- (c) Mérito. Custo das obras de arte. Venda de Imóveis e tributação pela pessoa jurídica - Simulação.
- (d) Selic.

A seguir, transcrevo do Acórdão recorrido (e-fls. 752/767):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003

PRELIMINAR. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL INVÁLIDO.

A competência da Autoridade Administrativa no que tange ao procedimento fiscal de constituição do lançamento, uma vez deferida, de forma exclusiva, ao Auditor Fiscal da Receita Federal, não cabe ser discutida à luz do Mandado de Procedimento Fiscal, já que essa competência só pode ser invalidada ou retirada por norma veiculada em legislação complementar ou ordinária. Assim, eventual falta de ciência do contribuinte de prorrogações do MPF não invalidam o procedimento fiscal. Preliminar rejeitada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. MULTAS ISOLADAS

PELA FALTA DE RECOLHIMENTO IRPF CARNÊ-LEÃO. MATÉRIAS NÃO CONTESTADAS.

Consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas, ou com as quais o contribuinte concorda.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS RECEBIDOS ATRAVÉS DE PESSOA JURÍDICA DE PROPRIEDADE DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE.

Os aluguéis recebidos de Pessoas Jurídica e Física, através de empresa criada para esse fim, devem ser tributados na pessoa física, proprietária da empresa, quando constatado que os imóveis alugados são formalmente de propriedade deste contribuinte.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.

Havendo previsão legal para a aplicação da taxa SELIC, não cabe à Autoridade Julgadora exonerar a cobrança dos juros de mora legalmente estabelecida.

O Acórdão foi cientificado em 25/03/2009 (e-fls. 768/769) e o recurso voluntário (e-fls. 773/820) interposto em 17/04/2009 (e-fls. 773), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Intimada em 19/03/2009, o recurso é tempestivo.
- (b) Nulidade. Mandado de Procedimento Fiscal. As prorrogações do MPF foram realizadas sempre fora do prazo estabelecido no MPF anterior. A não substituição do auditor-fiscal, quando da emissão de novo MPF, torna nulo de pleno direito à autuação fiscal, em face do parágrafo único do artigo 16 da Portaria SRF n.º 3.007, de 2001 (atualmente § único do art. 15 da Portaria RFB n.º 11.371, de 2007). Estando extinto o MPF-F pelo transcurso do prazo estabelecido no inciso II do artigo 15 da Portaria RFB n.º 3.007, de 2001 (atualmente Portaria RFB n.º 11.371, de 12-12-2007) e, conseqüentemente, o procedimento de fiscalização aplicado ao contribuinte, somente será possível novo exame mediante ordem escrita, conforme previsão contida no artigo n.º 906, do RIR/99 (aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999). Extinto o MPF-F, sem a ciência ao contribuinte, e pela não substituição do AFRFB responsável, extinta está a verificação fiscal. Dessa forma, protesta o impugnante pela nulidade da ação fiscal, por desrespeito às determinações estabelecidas pelos Decretos n.º 70.275, de 1972 (PAT) e 3.000/99 (RIR/99), e da Portaria RFB n.º 11.371, de 2007, sendo farta a jurisprudência. Destaca ainda o art. 53 da MP n.º 449, de 2008, e que não se questionou a competência do auditor-fiscal. Por fim, como autoridade julgadora de primeira instância não contestou o fato de não ter ocorrido substituição do auditor-fiscal e o fato de as prorrogações terem se dado fora do prazo (confirmados em consulta na internet), são verdadeiras todas as argumentações da impugnação e, por não terem sido contestadas no Acórdão de Impugnação, há cerceamento do direito de defesa e nulidade do auto de infração. Vício de forma. Os rendimentos somente serão tributados no mês em que forem recebidos. Não tendo havido nenhum recebimento de aluguéis pela impugnante, não há fato gerador. Impõe-se a tributação dos rendimentos na empresa Maol Empreendimentos, eis que não houve comprovação de simulação. Ainda que fosse cabível a desconsideração das operações, deveriam ser considerados os tributos já recolhidos pela pessoa jurídica, havendo erro na quantificação do montante a ser tributado e, conseqüentemente, vício de forma na apuração correspondente. A decisão de primeira instância é simplória, não tendo aprofundado na análise da prova e

dos argumentos de defesa. A atividade de lançamento é vinculada e não pode ser realizada segundo critérios pessoais, a aplicar tributação sobre rendimentos fictícios não recebidos pelo impugnante, mas pela empresa Maol Empreendimentos. O erro na apuração da base de cálculo (*quantum debeatur*) viola o princípio da legalidade e caracteriza nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância (Lei n.º 9.784, de 1999, art. 53), inclusive por cercear o direito de defesa e ensejar enriquecimento ilícito do fisco. A prova apresentada demonstra serem os valores recebidos de propriedade da Maol Empreendimentos, sendo lá tributados. Cerceamento do direito de defesa. A Intimação n.º 1338/2009 (Documento anexo n.º 1), datada de 19-03-2009, que remeteu o Acórdão n.º 17-25725, para ciência do contribuinte, nada relatou em relação ao prazo para o recurso administrativo de 2ª instância, logo cerceou o direito de defesa. Interpretação benigna. Dúvida não pode beneficiar o fisco. Logo, o lançamento é nulo se não há resposta segura para inevitáveis indagações que surgem da análise das operações praticadas pela contribuinte (CTN, art. 112).

- (c) Mérito. Custo das obras de arte. Descartou-se a alegação quanto à desconsideração do custo imputado às obras de arte sob a alegação de não ter havido apuração de acréscimo patrimonial. Não houve tal apuração, mas a desconsideração provocará redução no custo dessas obras e, conseqüentemente, aumento do ganho de capital apurado por ocasião da venda futura desses bens gerando aumento do tributo sobre o mencionado ganho. Por isso, comprovou na impugnação inicial a correta imputação desses gastos ao custo dessas obras de arte registradas em sua declaração de bens. Venda de Imóveis e tributação pela pessoa jurídica - Simulação. A autoridade julgadora de 1ª instância desconsiderou os Contratos Particulares de Compra e Venda da impetrante com a empresa Maol Empreendimentos sob a alegação de que "não podem ser oponíveis à Fazenda Pública, com o objetivo de alterar a real natureza do sujeito passivo". A decisão recorrida imputa a simulação não pela efetiva prova da operação, mas suposto recolhimento a menor do tributo (como se tal fato fosse suficiente para qualificar simulação). A referida autoridade fiscal não considerou que os referidos imóveis, ativados pela empresa Maol Empreendimentos, estarão sujeitos ao cálculo da depreciação e, conseqüentemente, a redução do valor contábil dos mencionados bens, com elevação não só da base de cálculo como também das alíquotas, gerando aumento da carga tributária por ocasião da alienação dos mencionados bens, pois, o ganho de capital na pessoa física sofreria tributação exclusiva na fonte de 15% (quinze por cento) e na pessoa jurídica estaria sujeita à tributação de 34% (trinta e quatro por cento) sobre o referido ganho. Assim, é insustentável e ilegal a imputação de simulação por todas as razões expostas, carecendo dessa forma de base legal a imputação em defesa. A autuação fiscal (desconsideração dos rendimentos na pessoa jurídica e atribuição à pessoa física) exige, de forma ilícita e ilegal, tributo sem lei que o estabeleça, tendo em vista que a compra e a venda de bens estão previstas na Lei n.º 10.406, de 10-01-2002 (Código Civil) nos artigos n.º 481 a 504. Não procede a acusação de que tenha praticado ato simulado, pois, não houve suposto amparo da aplicação da multa agravada prevista no artigo 44, inciso

II, da Lei n.º 9.430/96. Para haver simulação a invalidar um ato jurídico, é necessário, acima de tudo, a presença de, no mínimo, um dos suportes fáticos arrolados nos incisos dos artigos 167 e 171 do Código Civil. Contudo, o ato foi realizado exatamente como declarado, em perfeito acordo com a vontade das partes, e em estrita observância dos dispositivos legais vigentes. Nada obsta à interessada buscar a forma menos onerosa de praticar seus atos e negócios, dentro dos limites impostos pelas normas legais. O ato praticado não encobriu outro, que fosse ilegal. Destacam-se os artigos n.º 481 e 490 comprovando que as despesas com a escritura (realizada depois do contrato de compra e venda e após o término do pagamento definitivo da compra do bem, por parte do adquirente) ficarão a cargo do comprador a não ser que haja cláusula em contrário no contrato de compra e venda. Assim, não há discordância entre a vontade desejada e a vontade declarada. Não há ato simulado. Não houve transferência aparente de direitos a pessoas diversas daquelas a quem efetivamente se transferiu; não houve declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira; os instrumentos não foram antedatados nem pós-datados. A Fiscalização deve comprovar os fatos que alega como motivo para a respectiva descaracterização, ou seja, a atividade de tributação só admite sejam agasalhadas presunções legais e não aquelas fundadas em conotações subjetivas de ordem econômica. Lançando o tributo com a multa normal de 75%, portanto, multa não agravada, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96 o que, por si só, descaracteriza qualquer efeito simulatório.

- (d) Multa isolada. A despeito das alegações feitas pela autoridade julgadora de 1ª instância às folhas 5 (item n.º 6) do seu acórdão afirmando que a matéria não impugnada, deixa de ser objeto de análise, nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972 (PAF) a contribuinte entende que indiretamente impugnou a referida cobrança, pois, considerou inexistente o auto de infração pelas razões expostas, conseqüentemente, inexistente também a multa isolada. A aplicação de multa isolada em conjunto com a multa de ofício, não pode prosperar, pois, nessa hipótese, cumulada com a multa de ofício incidente sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, pois as bases de cálculo das penalidades são as mesmas, ou seja, as duas possuem a mesma base de cálculo, o que provoca erro na quantificação do valor devido e, conseqüentemente, vício de forma na aplicação concomitante das referidas multas assim, a imputabilidade da multa genérica exclui as multas isoladas, sob pena de se impor dupla penalização sobre um mesmo fato jurídico, não admitida pelo ordenamento jurídico nacional.
- (e) Selic. A utilização da taxa Selic não está amparada em lei, além de ser remuneratória de capital e não juros de mora.
- (f) Sustentação Oral. Requer a comunicação da data em que seu recurso entrará em pauta para providenciar a sustentação oral.

É o relatório.

Fl. 7 do Acórdão n.º 2401-009.813 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.001804/2007-39

Voto Vencido

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 25/03/2009 (e-fls. 768/769), o recurso interposto em 17/04/2009 (e-fls. 773) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Nulidade. Mandado de Procedimento Fiscal. A simples leitura dos autos revela que houve um único procedimento fiscal em face da recorrente, não havendo que se falar em um segundo exame. O Mandado de Procedimento Fiscal se constitui em mero instrumento de controle criado pelo Decreto n.º 3.724, de 2001, e irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento (Súmula CARF n.º 171). No caso concreto, o lançamento foi cientificado em 02/10/2007 (e-fls. 636), logo, de plano, não se cogita de aplicação do art. 53 da Medida Provisória n.º 449, 3 de dezembro de 2008, sendo dispositivo não contemplado na Lei n.º 11.941, de 2009.

Como bem ressaltado pelo voto condutor do Acórdão de Impugnação, a autoridade lançadora era competente para efetuar o lançamento, sendo todas as questões atinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal suscitadas pela recorrente irrelevantes para a validade do lançamento de ofício.

Impõe-se, portanto, a rejeição da preliminar de nulidade.

Nulidade. Vício de Forma. São atinentes ao mérito as questões de ter havido ou não simulação, a significar ser ou não a autuada titular dos aluguéis, e de haver ou não indevida apuração do montante lançado pelo não abatimento de valores recolhidos pela pessoa jurídica. Não há vício de forma ou cerceamento de defesa em razão de a autoridade lançadora e de a Turma Julgadora de primeira instância terem adotado entendimento divergente do postulado pela autuada. As alegações da recorrente devem ser apreciadas em sede de mérito.

Nulidade. Cerceamento do direito de defesa. É irrelevante se a Intimação n.º 1338/2009 assinou ou não prazo para recurso, uma vez que o recurso foi apresentado dentro do prazo legal. De qualquer forma, a intimação fixou expressamente o prazo de trinta dias para recurso, transcrevo (e-fls. 768, destaquei):

Intimação n.º: 1338/2009

(...)

Fica o interessado **intimado a recolher, dentro do prazo de 30(trinta) dias, contados a partir do recebimento desta** (data da assinatura do Aviso de Recebimento - AR), o(s) débito(s) discriminado(s) em anexo a esta intimação.

Haverá redução de 30% (trinta por cento) na(s) multa(s) lançada(s), assinalada(s) no demonstrativo, se o débito for pago no prazo supra, **sendo facultado recurso** ao Conselho de Contribuintes **dentro do mesmo prazo.**

Acrescento que abaixo do dispositivo analítico do Acórdão de Impugnação não constou a ordem de intimação (e-fls. 753), embora tenha constado do penúltimo parágrafo do voto do relator (e-fls. 767). Tendo o órgão preparador efetuado a Intimação do Acórdão e não tendo havido qualquer prejuízo para o sujeito passivo, considero que o posicionamento da ordem

de intimação no corpo do voto do relator, acolhido por unanimidade pelo colegiado recorrido, não demanda saneamento (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 60).

Rejeita-se a preliminar.

Nulidade. Interpretação benigna. O art. 112 do CTN dispõe sobre a interpretação favorável ao acusado quando da aplicação de penalidade no contexto de dúvida e não sobre a validade ou não do lançamento de ofício do imposto suplementar e respectiva multa de ofício que, no entender da autuada, estariam amparados em suposta interpretação duvidosa das operações praticadas pela contribuinte. Rejeita-se a preliminar.

Custo das obras de arte. A autoridade lançadora ponderou que, em face dos documentos apresentados, dos dados coletados no sistema informatizado da Receita Federal e da Declaração de Ajuste Anual da contribuinte, não detectou acréscimo patrimonial a descoberto, não tendo considerado para tanto o custo dos materiais empregados na produção das obras de arte no ano de 2003, uma vez não apresentadas as notas fiscais de compras e nem comprovado que tais despesas constassem das faturas dos cartões de crédito.

O Auto de Infração versou sobre as seguintes infrações: **001** - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS; **002** - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS; **003** - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITOS A CARNÊ-LEÃO OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS; e **004** - MULTAS ISOLADAS FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO.

Na impugnação, a recorrente postula que o custo das obras de arte deva ser considerado (IN SRF n.º 84, de 2001, art. 17, II), tendo sido gasto nos cartões de crédito.

A decisão recorrida considerou a argumentação irrelevante por não haver lançamento a título de acréscimo patrimonial a descoberto.

Nas razões recursais, postula-se o reconhecimento do custo declarado em relação às obras de arte, pois, apesar de sua desconsideração ter afastado a configuração do acréscimo patrimonial a descoberto, quando de uma venda futura das obras de arte haveria impacto no ganho de capital a ser apurado.

Pela não apresentação de documentação hábil e idônea, a fiscalização não considerou o custo das obras de arte informado, concluindo pela ausência de acréscimo patrimonial a descoberto.

Diante das infrações imputadas no lançamento de ofício, essa questão é irrelevante, como bem asseverou o voto condutor do Acórdão de Impugnação.

Não há efetivamente lide. Em relação à alegação de haver lide em razão de uma futura venda dos bens ser impactada por tal desconsideração incidental, temos de ponderar que o fato gerador do imposto sobre o ganho de capital ainda não ocorreu.

Enquanto não decaído o direito de a autoridade administrativa lançar o tributo devido a título de ganho de capital, caberá à autuada manter em boa guarda toda a documentação hábil e idônea a comprovar o custo de aquisição a ser oportunamente declarado no *Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital da Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário da venda* de cada uma das obras de arte.

Por conseguinte, mesmo no que toca a uma futura apuração de ganho de capital, não há que se falar em prejuízo pela ausência de lançamento por acréscimo patrimonial a descoberto ou em prejuízo por entender a recorrente que até mesmo a alimentação e vestuário da artista, bem como despesas com atelier, vendas, publicidade, propaganda etc, integram o custo de aquisição das obras de arte.

O entendimento da contribuinte apenas ganhará relevância jurídica quando da apuração do imposto de renda sobre o ganho de capital, não merecendo reforma a decisão recorrida.

Venda de Imóveis e tributação pela pessoa jurídica - Simulação. Segundo a recorrente, o Acórdão de Impugnação teria desconsiderado os contratos particulares de compra e venda por tomá-los como não oponíveis à Fazenda Pública e imputado a simulação apenas com lastro num suposto recolhimento a menor do tributo, desconsiderando a depreciação dos imóveis e os percentuais de tributação diversos entre pessoa física e jurídica. Além disso, alinhava argumentos para concluir que a fiscalização não provou a simulação, sendo que a ausência de qualificação da multa descaracterizaria a simulação.

A fiscalização considerou que não houve a “intenção da transferência dos imóveis da contribuinte fiscalizada à empresa Maol Empreendimentos Ltda, mas somente uma aparente simulação de transferência dos mesmos da pessoa física da contribuinte fiscalizada para a empresa constituída”. Essa conclusão está pautada nas seguintes ponderações, transcrevo (e-fls. 620/621):

- A empresa Maol Empreendimentos CNPJ 04.657.617/0001-35, foi constituída em 29/08/2001, com CNAE 3810-2-02 cuja finalidade é a de administrar os aluguéis de imóveis próprios;
- A contribuinte fiscalizada possui 99,98% de participação do capital social dessa empresa Maol Empreendimentos, ou seja, ela detém praticamente todo o capital desta empresa;
- O capital social da empresa Maol Empreendimentos se manteve inalterado com o valor de R\$ 4.000,00, desde a época da sua abertura até final do ano de 2006, ou seja, não houve integralização de capital desde a sua constituição até o presente momento;
- Através de Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra, a contribuinte fiscalizada formaliza a venda dos imóveis descritos no quadro 1 para a Maol Empreendimentos, com prazo para pagamento de 240 meses (20 anos), prazo demasiadamente longo para as transações imobiliárias de mercado, o que pode caracterizar aspectos de planejamento tributário para se diminuir a tributação;
- Conforme a cláusula Segunda - da Posse, consta o seguinte nos Instrumentos Particulares de Venda e Compra: "A OUTORGADA (Maol Empreendimento) entrará na posse provisória do imóvel objeto deste instrumento, neste ato, posse essa que será exercida em nome da OUTORGANTE (Sra. Anna Olga Bonomi) até a outorga da Escritura Definitiva", ou seja, tal Instrumento se assemelha a uma Procuração dada pela contribuinte fiscalizada à empresa Maol;

- A posse definitiva somente será efetuada quando da quitação da última parcela do Instrumento Particular de Venda e Compra, ou seja, na melhor das hipóteses em out/2.021;
- Nestes Instrumentos particulares de Venda e Compra não foi estipulado nenhum índice de correção das parcelas remanescentes (IGPm, IPCA. etc), a despeito do prazo excessivamente longo de 240 meses para o pagamento;
- Não há registro na contabilidade da Maol Empreendimentos de pagamentos das prestações devidas pela empresa à contribuinte fiscalizada, por força dos Instrumentos Particulares de Venda e Compra;
- O representante da contribuinte fiscalizada alega que estas prestações estão embutidas no lucro distribuído da Maol Empreendimentos, pagas para a contribuinte, contudo não apresentou provas bancárias e/ou contábeis dos pagamentos da venda dos imóveis;
- Os contratos de locação dos imóveis, firmados pela empresa Maol, estipulam em sua cláusula 1ª, que a locadora é a legítima proprietária dos imóveis, porém, até a outorga da Escritura Definitiva (que ocorrerá no ano de 2021), e, o seu correspondente registro no cartório de Imóveis, de fato, a real proprietária é a contribuinte fiscalizada, ou seja, os aditamentos contratuais transferindo a locadora da pessoa física da Sra. Anna Olba Bonomi para a empresa Maol Empreendimentos não tem validade;
- Ou seja, a Maol Empreendimentos foi constituída para administrar os imóveis da Sra. Anna Olga Bonomi, como se fossem de sua propriedade, unicamente com base nos Instrumentos Particulares de Venda e Compra celebrados entre os mesmos;
- Até a outorga da Escritura definitiva desses imóveis, e o correspondente registro no Cartório de Imóveis, que ocorrerá no ano de 2021, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel (§1º do art. 1245 do CC), e, os frutos e mais produtos da coisa pertence, ainda quando separados, ao seu proprietário, salvo se, por preceito jurídico especial, couberem a outrem (art. 1232 do CC).

Isoladamente, o fato de a contribuinte deter 99,98% de participação do capital social de R\$ 4.000,00 atinente à empresa Maol Empreendimentos seria irrelevante. Contudo, como verificamos, a fiscalização não se limitou a tal fato.

Os contratos de locação firmados após os Instrumentos Particulares de Compromisso de Venda e Compra e Outras Avenças (e-fls. 277/595) asseveram ser a Maol Empreendimentos a proprietária dos imóveis.

A impropriedade é manifesta, pois a empresa formalmente era apenas a possuidora direta, em face do compromisso de venda e compra, e a validade do contrato de locação não está atrelada à propriedade (Lei no 3.071, de 1916, art. 1.188; e Lei no 10.406, de 2002, art. 565). A posse provisória do imóvel por parte do compromissário-comprador a pagar o preço a prazo é compatível com a natureza da operação, mantendo o compromissário-vendedor a propriedade e a posse indireta.

O fato de o valor do capital social de R\$ 4.000,00 não ter se alterado pode ser compreendido a partir do contexto de os imóveis não terem sido integralizados.

Entretanto, os imóveis estão a ser negociados em condições estranhas ao que ordinariamente acontece no mercado, ou seja, o pagamento em 240 parcelas mensais sem qualquer correção, conforme acordado nos Instrumentos Particulares de Compromisso de Venda e Compra e Outras Avenças (IPVC), a gerar um montante a ser pago consideravelmente inferior ao conjunto dos aluguéis gerados pelos próprios imóveis. Exemplifique-se:

Imóvel	Nome Locador	IPVC fls.	Compra parcela	Planilha 1/2 fls.	Aluguel 01/2003
Av. Ipiranga, 1097- cj. 111	CHIURCIU(...).	44/47	229,72	614	808,61
Av. Com. Martinelli, 70	GUARDIAN (...)	146/149	1.704,12	614	6.981,22
Av. Ipiranga, 1097-cj. 101	MANUEL (...)	28/31	229,72	616	-
Av. Ipiranga, 1107- loja	BI (...)	273/276	373,75	614	-
Av. Ipiranga, 1097-cj. 121	ROBERTO (...)	52/55	139,47	616	689,09
Av. Ipiranga, 1097-cj. 124	ALEXANDRE (...)	64/67	134,79	616	2.810,90
Av. Ipiranga, 1097-cj. 153	SERGIO (...)	229/231	80,72	616	384,6
Av. Pres. Castelo Branco, 7.849	CONSTRUMEGA (...)	162/165	3.109,48	614	14.069,67
R. Cap. Fco. T. Nogueira, 290	CONSTRUMEGA (...)	174/177	222,29	614	4.290,70
R. Henrique Ongari, 59	BORAUTO (...)	182/185	2.026,00	614	9.234,96
Av. Ipiranga, 1097-cj. 151 e 152	JOCEUNO (...)	221/224	139,47	616	1.186,82
		225/228	81,24		
Av. Com. Martinelli, 228	RICARDO (...)	150/153	406,87	616	2.201,22
Al.Santos, 1518, lojas 71/72	BANCO (...)	190/193	861,28	614	44.474,80

A escrituração contábil carreada aos autos com a impugnação, revela a contabilização de pagamentos mensais parciais, em regra no valor de R\$ 10.000,00 e R\$ 12.874,86 (e-fls. 704/705 e 712/748), mas a recorrente não afastou a constatação da fiscalização de não ter sido apresentada prova bancária, ou seja, prova da efetividade do pagamento das parcelas mensais.

De qualquer forma, é evidente que a própria renda dos imóveis é utilizada para pagar as parcelas mensais e gerar os lucros evidenciados no relatório de e-fls. 707/711 e isso se deve ao prazo para pagamento de 20 anos e sem qualquer previsão de correção das parcelas, circunstâncias estas manifestamente destoantes das transações imobiliárias de mercado, como bem destaca a fiscalização.

Assim, com um capital social de apenas R\$ 4.000,00, sendo 99,98% de titularidade da contribuinte, a pessoa jurídica, por meio dos Instrumentos Particulares de Compromisso de Venda e Compra e Outras Avenças, passou a dispor, de forma absolutamente artificial, dos imóveis de propriedade da contribuinte, sendo nítida a ausência de um efetivo propósito negocial.

Como ressalta o Acórdão de Impugnação, é clara a redução artificial da carga tributária, sendo a ocultação da real titular dos rendimentos a efetiva causa da celebração dos compromissos de compra e venda, dos contratos e aditamentos de locação, a qualificar a empresa como proprietária dos imóveis e não mera possuidora direta, e dos demais atos formalizados no mesmo sentido de ocultar a realidade, devendo nesse contexto ser consideradas eventuais depreciações.

Portanto, não há como se negar que os fatos em questão revelam a formalização dissimulada de uma série de atos para ocultar a percepção dos aluguéis pela autuada, ainda que a autoridade lançadora não tenha os invocado no Termo de Verificação Fiscal para qualificar a multa de ofício.

Por fim, a irregular interposição da pessoa jurídica não altera a responsabilidade da autuada pelo recolhimento do imposto de renda, ocorrendo o fato gerador quando do pagamento dos aluguéis para a pessoa jurídica interposta (CTN, arts. 123 e 149, VII). Contudo, eventuais recolhimentos efetuados pela pessoa jurídica em seu nome próprio não têm o condão de impedir ou reduzir o lançamento de ofício em face da autuada, eis que esses eventuais recolhimentos foram efetivados por sujeito de direito diverso, sujeito que não participa do presente processo administrativo fiscal. Entendimento diverso implicaria em restar crédito tributário da recorrente não constituído, por não haver recolhimento antecipado da recorrente a ser tido como homologado. No caso em tela, não há previsão legal para se abater no lançamento de ofício valores recolhidos pela pessoa jurídica.

Não merece reforma o Acórdão de Impugnação.

Multa isolada. O Acórdão de Impugnação contou com o seguinte dispositivo analítico (e-fls. 753):

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, ACORDAM os julgadores da Sexta Turma da DRJ-SPO-II por unanimidade de votos, em **REJEITAR A PRELIMINAR** • argüida, e, no mérito, **JULGAR PROCEDENTE** o lançamento, consoante relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

No voto do relator, explicitou-se o conhecimento da impugnação e a ressalva de não ter sido apresentada contestação expressa sobre a aplicação de multa isolada, transcrevo (e-fls. 756):

5. A impugnação foi apresentada dentro do prazo previsto no art. 15 do Decreto n.º 70.235/72 (fls. 580 e 585). Assim, dela tomo conhecimento. Registre-se ainda, que o processo foi distribuído para julgamento em prioridade, em decorrência da contribuinte ter idade superior a 60 anos, em obediência ao Estatuto do Idoso.

6. Inicialmente, convém relatar que a contribuinte não contestou a tributação de rendimentos omitidos que foram recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício, bem como a aplicação de multas isoladas pela ausência de recolhimento IRPF na modalidade Carnê-Leão. E, portanto, sendo matérias não impugnadas, deixarão de ser objeto de análise, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal - PAF):

A recorrente sustenta que houve constestação da matéria tida por não impugnada, pois considerou inexistente o auto de infração pelas razões expostas na impugnação, a atingir também a multa isolada.

De fato, ao se considerar o conjunto das preliminares de nulidade veiculadas na impugnação, bem como a existência de alegações de mérito capazes de infirmar a totalidade do imposto a partir do qual se apura a base de cálculo da multa isolada, resta atacada a totalidade do crédito tributário lançado de ofício, ou seja, a impugnação foi total, não havendo crédito a ser apartado para imediata cobrança.

Em outras palavras, a multa isolada pode restar prejudicada de forma reflexa pelas alegações da recorrente, mas a multa isolada em si não foi contestada.

Destarte, não houve alegações de mérito expressamente direcionadas à multa isolada, argumentação nesse sentido foi trazida apenas nas razões recursais ao se afirmar a impossibilidade de aplicação das multas de ofício e isolada sobre uma mesma base de cálculo.

Diante disto, a possibilidade de discussão administrativa do mérito da multa isolada pela Turma de Julgamento recorrida estava preclusa, tendo o Acórdão de Impugnação expressamente reconhecido essa situação com invocação expressa do art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Logo, não merece reforma a decisão recorrida ao reconhecer que a multa de isolada em seu mérito não foi expressamente contestada, a inviabilizar a apreciação da matéria de fundo em sede de recurso voluntário.

Não tendo sido a matéria objeto do contencioso administrativo, incumbe à Receita Federal, no exercício de sua competência originária, apreciar o cabimento de eventual retificação de ofício do lançamento.

SELIC. A utilização da Taxa SELIC lastreia-se no art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996, sendo que a incidência sobre débitos tributários está pacificada, conforme Súmula n.º 04, do CARF, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ademais (RICARF, art. 62, §2º, do Anexo II), sobre a utilização da SELIC no cálculo dos juros de mora, o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, respectivamente sob o rito da repercussão geral e dos recursos repetitivos, pacificaram o entendimento no sentido da constitucionalidade e da legalidade da aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários (STF, Tribunal Pleno, RE 582.461/SP, Rel. Min. GILMAR MENDES, DJ de 18/05/2011 e STJ, Primeira Seção, REsp 879.844/MG, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 25/11/2009).

Por essas razões, afasto a pretensão recursal a respeito da impossibilidade de aplicação da Taxa SELIC.

Sustentação oral. Nos termos do disposto no artigo 55, § 1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, com as alterações da Portaria ME n.º 665, de 14 de janeiro de 2021, a publicação da pauta no Diário Oficial da União e a divulgação no sítio do CARF na Internet, será feita com, no mínimo, 10 dias de antecedência da data do julgamento. Sendo a reunião de julgamento não presencial, prevista no § 2º do art. 53 do Anexo II do RICARF, sendo facultado às partes o acompanhamento do julgamento na sala da sessão virtual, competindo a parte ou seu patrono atentar para a publicação da pauta e adotar os procedimentos prescritos para efeito de sustentação oral.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR AS PRELIMINARES e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

Voto Vencedor

Conselheiro Matheus Soares Leite – Redator Designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente, na hipótese vertente, no tocante à compensação dos valores pagos nas pessoas jurídicas. Ao que se passa a analisar.

Pois bem. O sujeito passivo contesta o montante do crédito tributário lançado tendo em vista que a autoridade fiscal procedeu à reclassificação da receita tributada nas pessoas jurídicas, considerando como rendimentos da pessoa física, porém desprezou os pagamentos já realizados pelas pessoas jurídicas.

Assinalo, de início, que não se trata de matéria preliminar, passível de levar à nulidade do presente auto de infração. Para fins de regularização do feito, é suficiente o aproveitamento de recolhimentos, os quais provocam, ao final, a redução do crédito tributário lançado.

Para negar o direito pleiteado, a decisão de piso e o voto do Relator fundamentam no sentido de que os tributos recolhidos pelas pessoas jurídicas não se confundiriam com o imposto de renda exigido da pessoa física, bem como não haveria previsão legal expressa para se realizar a compensação entre contribuintes distintos, motivo pelo qual, o procedimento correto seria o pedido de restituição do indébito pelas pessoas jurídicas.

Contudo, entendo que a solução apontada não é razoável.

A começar, entendo que a solução afronta o princípio da celeridade e economia processuais; depois, porque entre uma e a outra opção opera uma grande diferença na base de cálculo da multa de ofício, em desfavor da contribuinte, caso não se proceda a compensação.

Ademais, se houve a desconsideração dos atos praticados pela sociedade é porque esses atos não existem na ótica da fiscalização; ora, se não existem, o tributo pago não pode ser relegado a segundo o plano. Deve, portanto, compor o conjunto da desconsideração do tributo pago na jurídica com a compensação ou a não autuado em relação a parcela do pagamento realizado.

Nesse sentido, entendo que é razoável a dedução dos eventuais recolhimentos de mesma natureza efetuados a título de imposto de renda pela pessoa jurídica, cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos auferidos pela pessoa física, tendo em conta, nesse raciocínio que o tributo exigido da pessoa física no presente auto de infração, parte dele foi efetivamente pago, ainda que por outrem.

Dessa forma, o aproveitamento do imposto de renda comprovadamente recolhido no ajuste das pessoas jurídicas ou retido pela fonte pagadora, previamente ao início do procedimento de fiscalização, é apto a operar efeitos na base de cálculo da multa de ofício, ou seja, antes da inclusão dos acréscimos legais.

Assim, é cabível a dedução do lançamento fiscal em relação aos valores arrecadados a título de imposto de renda das pessoas jurídicas, cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos auferidos pela pessoa física.

Quanto aos demais tributos pagos, distintos do imposto de renda, o aproveitamento entre pessoas distintas, em qualquer hipótese, dependeria de previsão em lei específica autorizadora de sua realização. Como regra, a compensação no âmbito tributário implica a existência de duas pessoas, simultaneamente credoras e devedoras uma da outra desde a origem, havendo obrigações recíprocas entre as partes (art. 170 do CTN).

À vista disso, não se deve transmutar o processo fiscal de controle do lançamento em procedimento de compensação. A via adequada é, portanto, o pedido de restituição, sem prejuízo da observância do prazo para repetição do indébito e do cumprimento dos demais requisitos estipulados na legislação.

Dessa forma, entendo que devem ser deduzidos do lançamento os valores arrecadados a título de imposto de renda das pessoas jurídicas, cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos auferidos pela pessoa física.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de que sejam deduzidos do lançamento os valores arrecadados a título de imposto de renda das pessoas jurídicas, cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos auferidos pela pessoa física.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

