



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

Processo nº 19515.002133/2010-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-005.011 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2019
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente VICENTE RENATO PAOLILLO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR QUE SOMENTE SE APERFEIÇOA NO DIA 31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO.

O fato gerador do IRPF é complexo, aperfeiçoando-se no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário. Assim, como não houve o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a intimação do contribuinte da lavratura do auto de infração, deve-se afastar a alegação de decadência do crédito tributário.

IRPF. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS EXCEDENTE AO LUCRO PRESUMIDO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO POR MEIO DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL. FORMALIDADES.

Não estão sujeitos ao imposto sobre a renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual. No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, poderá ser distribuída, sem incidência de imposto, parcela de lucros ou dividendos excedentes, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pelo lucro presumido. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, que deverá conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetido à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio.

MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. NÃO OCORRÊNCIA.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligir aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72

e 73 da Lei nº 4.502/64. Inexiste o dolo que autorizaria a qualificação da multa quando a conduta é estranha à relação tributária entre os sujeitos ativo e passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson. Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 19515.002133/2010-29 em face do acórdão nº 17-48.048, julgado pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (DRJ/SPOII), em sessão realizada em 02 de fevereiro de 2011, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente em parte a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

"Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o auto de infração de fls. 407 a 415, referente ao ano-calendário de 2005, para a constituição do crédito tributário no montante de R\$ 774.884,47, sendo R\$ 271.607,55 a título de imposto, R\$ 378.772,03, de multa de ofício, e R\$ 124.504,89, de juros de mora, calculados até 30/06/2010.

Consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 412 a 415) que foram apuradas as seguintes infrações:

- Omissão de rendimentos de aluguéis ou royalties recebidos de pessoas jurídicas. Enquadramento legal: arts. 1º a 3º e §§ da Lei nº 7.713/1988; arts. 1º a 3º da Lei nº 8.134/1990; arts. 49 a 53 do Decreto nº 3.000/1999 RIR11999; art. 10 da Lei nº 11.119/2005;

- rendimentos pagos a sócio de empresa, excedentes ao lucro presumido, depois de deduzidos o IRPJ e a CSLL, uma vez não demonstrado, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é superior ao lucro presumido.

Enquadramento legal: Ato Declaratório Normativo COSIT nº 4/1996, inciso II; artigo 663 do RIR/1999 e art. 1º da Lei nº 11.119/2005;

- omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada. Enquadramento legal: art. 849 do RIR/1999 e artigo 1º da Lei nº 11.119/2005.

O Termo de Verificação Fiscal de fls. 355 a 395, que integra o auto de infração, consigna o que segue, em síntese:

da análise das informações prestadas no curso da ação fiscal e documentadas por meio de extratos bancários, verificou-se que Vicente Renato Paolillo movimentou recursos pela conta corrente nº 44281, da agência 11500 — Corporate I, do Banco Safra S/A (único titular), e pelas contas-correntes d' s 01.0141311 e 01.7587598 (em co-titularidade com Alexandre Husni, CPF nº 076.064.27887, e Roberto Cabariti, CPF nº 031.875.19849) e 01.8500011 (em co-titularidade com Mariângela Guarianas Tumani, CPF nº 508.810.78891), da agência 03841 do Banco Nossa Caixa S/A, incompatíveis com os rendimentos declarados, razão pela qual foi intimado a apresentar documentos hábeis e idôneos que comprovassem a origem dos recursos depositados nas referidas contas correntes (fls. 10 a 74);

à presente auditoria-fiscal não se aplica o disposto no artigo 42, § 3º, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, no artigo 4º da Lei nº 9.481/1997 e no artigo 849, § 2º, inciso II, do RIR/1999, tendo em vista a soma dos valores iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 ultrapassar R\$ 80.000,00, conforme planilha "D" anexa (fls. 402 a 406);

o contribuinte e os outros co-titulares das contas-correntes não lograram comprovar a origem dos recursos movimentados por meio dos depósitos relacionados na tabela inserida no item 2.3 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 356 e 357), conforme razões especificadas nos itens 2.4 a 2.79 e 2.84 a 2.91 (fls. 357 a 368);

01.8500011, acima referidas, têm mais de um titular, os depósitos cuja origem dos recursos não foi comprovada foram repartidos proporcionalmente, conforme Planilhas "B" e "C" anexas (fls. 397 a 399) que, assim como a Planilha "A" (fl. 396), fazem parte integrante e indissociável do Termo de Verificação Fiscal constante do presente feito;

Constatou-se, também, que o interessado auferiu rendimentos de aluguéis, recebidos da empresa Oxigênio Desenvolvimento de Políticas Públicas e Sociais, CNPJ no 59.587.949/000182, por meio de depósitos efetuados na conta-corrente nº 01.8500011,

da agência bancária acima citada, referentes ao imóvel situado na Rua José Clemente, esquina da Rua Estados Unidos, nº 153, que possui em copropriedade, à proporção de 50% (cinquenta por cento), com Alexandre Husni;

O referido bem foi informado na declaração de bens da DIRPF/2006 do contribuinte, todavia, os respectivos rendimentos (relacionados no item 2.83 do Termo de Verificação Fiscal, fl. 367) não foram declarados;

Apurou-se, ainda, em auditoria fiscal realizada junto às pessoas físicas sócias da pessoa jurídica Advocacia HusniPaolilloCabariti S/C e também nesta última, que foram depositados R\$ 2.552.446,40 em contas bancárias particulares dos sócios, recursos esses não devolvidos à pessoa jurídica, nem por esta declarados como receita, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal do auto de infração emitido contra a referida pessoa jurídica, objeto do Processo nº 19515.002234/2010-08 (cujos itens 1.3 a 2.75 foram transcritos nas páginas 15 a 34 do Termo de Verificação Fiscal constante do presente feito, fls. 369 a 388);

Com a recomposição da receita bruta da pessoa jurídica citada, devido à inclusão dos R\$ 2.552.446,40, apurou-se o lucro presumido que poderia ter sido distribuído aos sócios, considerando-se o limite de 32% (trinta e dois por cento) da receita, menos o IRPJ e o CSLL devidos, o qual foi comparado com o que os sócios haviam recebido em suas contas bancárias somado ao informado na DIPJ/2006, constatando-se excesso de distribuição de lucros, a ser tributado na pessoa física do sócio, conforme demonstrado nas Tabelas I a V inseridas no item 2.66 do Termo de Verificação Fiscal relativo A ação fiscal levada a efeito na pessoa jurídica (transcrição de fls. 384 a 386), com fundamento no artigo 10 da Lei nº 9.249/1995, nos artigos 55, inciso XIX, e 663, caput e parágrafo único, do RIR/1999, e no artigo 51, §§ 3º e 4º, da Instrução Normativa SRF nº 11/1996;

foram juntadas ao presente feito cópias de documentos acostados ao Processo nº 19515.002234/2010-08, acima mencionado, dos quais já não constavam similares nestes autos (fls. 268 a 354):

O interessado foi cientificado em 28/07/2010, por via postal (fl. 417) e, em 23/08/2010, encaminhou, também por via postal (fl. 483), a impugnação de fls. 447 a 467.

Argui a decadência do direito à constituição do crédito tributário correspondente aos fatos anteriores a 23 de julho de 2005, conforme interpretação que faz do disposto no artigo 150 do Código Tributário Nacional.

Entende que são isentos de tributação todos os valores recebidos no ano-calendário de 2005 da empresa Advocacia Husni — Paolillo — Cabariti S/C, uma vez que esta tem condições de demonstrar através de escrituração contábil (fls. 469 a 482) o montante do lucro distribuível aos sócios.

Pugna pelo cancelamento do lançamento, por considerar que não haveria prova da ação ou omissão dolosa por parte do contribuinte e muito menos de haver cometido fraude e que a autoridade lançadora não teria descrito a ação ou omissão dolosa que teria dado ensejo à aplicação da multa qualificada.

Relativamente a apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, alega que os depósitos bancários não representam aquisição de disponibilidade econômica, nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional.

Argumenta que se trata de princípio que não pode ser alterado em função da nova lei. Afirma que o Fisco não procedeu à análise individual de cada crédito. Assevera que o lançamento se baseia em presunção, pois teriam sido tributados valores incompatíveis com honorários profissionais do contribuinte, e que muitos dos valores tributados representariam reembolso de despesas de clientes.

Observa que a soma dos recursos declarados, de R\$ 563.533,05, com o valor apurado no lançamento como auferido a título de lucros distribuídos e aluguéis não declarados, no montante de R\$ 848.806,64, justificaria os depósitos feitos nos bancos.

Na sequência, reafirma que o lançamento seria fruto de presunção, que não teria havido análise individual de cada depósito e dos recursos ingressados no período e que não teria sido considerada a atividade e exercida pelo contribuinte.

Ao final, requer: i) seja acolhida a arguição de decadência; ii) seja decretada a nulidade do auto de infração; iii) no mérito, seja cancelado o lançamento por inexistência do fato gerador do tributo e consequente anulação da multa qualificada.

Às fls. 484 a 486, anexou-se petição do contribuinte, que encaminhou cópia de DARF referente à parte não litigiosa do presente processo."

A DRJ de origem entendeu pela procedência em parte da impugnação apresentada pelo contribuinte, mantendo-se, assim, parcialmente o crédito tributário lançado. A parte dispositiva do acórdão conta com a seguinte redação:

"Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II, por unanimidade, rejeitar as arguições de nulidade e decadência e, no mérito, considerar procedente em parte a impugnação, em razão da redução da multa correspondente à infração descrita como "Omissão de Rendimentos de Aluguéis e Royalties Recebidos de Pessoas Jurídicas" para 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado."

O contribuinte, inconformado com o resultado do julgamento, apresentou recurso voluntário, às fls. 692/707, reiterando, em parte, as alegações expostas em impugnação quanto ao que foi vencido, requerendo a este Colegiado proceda em:

a) declarar decaído o direito de proceder ao lançamento relativo ao período anterior a 23 de julho de 2005;

b) cancelar a multa qualificada, por inexistência de dolo ou fraude; e por fim

c) cancelar o lançamento do imposto de renda pessoa física, uma vez que os lucros distribuídos são isentos, quando apurados contabilmente.

Após a apresentação do recurso voluntário, apresentou o contribuinte a petição de fls. 737/745, onde requer a nulidade do auto de infração, com base no art. 61 do Decreto 70.235/72, face ao descumprimento da Súmulas nº 29 e 14 do CARF.

Com a chegada dos autos a este Conselho, foi proferida a Resolução CARF nº 2202-000.811, de 07 de março de 2018, na qual o colegiado, por unanimidade de votos, converteu o julgamento em diligência, para que a Unidade Preparadora informasse se houve a intimação dos co-titulares das contas bancárias conjuntas (Alexandre Husni, Roberto Cabariti e Mariângela Guarianas Tumani), para comprovar, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos depósitos, e faça juntada de documentos hábeis a comprovar tais intimações.

A DERPF/DIFIS/SP promoveu a diligência determinada, conforme se verifica às fls. 827/828, onde é exposto que:

Da consulta aos citados processos administrativos,contendo os documentos pertinentes digitalizados e constantes do banco de dados do sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal do Brasil,na forma como já aqui mencionada anteriormente,foram localizados os termos de intimação fiscal inicial e posteriores,enviados por via postal,por meio de AR (aviso de recebimento),relativamente às ações fiscais desenvolvidas junto a cada uma das pessoas físicas aqui identificadas, co-titulares ao longo do ano calendário de 2005 das contas bancárias de titularidade da pessoa física Vicente Renato Paolillo,sendo **ora aqui juntadas ao presente processo as cópias digitalizadas destes termos e dos respectivos comprovantes postais de seus recebimentos por parte destas pessoas físicas**,na forma como fora solicitada por parte do órgão solicitante da presente diligência.

Foram juntadas aos autos as referidas cópias digitalizadas destes termos e dos respectivos comprovantes postais (fls. 756/823).

O contribuinte intimado da diligência vem autos às fls. 835/846 manifestando que apenas o contribuinte fora intimado, motivo pelo qual pugna pela aplicação da Súmula nº 29 do CARF. Alega que as intimações das quais a Receita refere-se dizem respeito a intimações levadas a efeito em outros processos administrativos e não no presente. Por fim, requer seja declarado nulo o Auto de Infração, diante da não intimação dos co-titulares das contas bancárias.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Delimitação da lide.

O contribuinte não apresenta, em suas razões de recurso voluntário, qualquer alegação ou pedido de reforma do acórdão da DRJ quanto a infração omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários, salvo pedido de reconhecimento da decadência de parte do período. Portanto, a lide fica delimitada às seguintes matérias: decadência, recebimento de distribuição de lucros em valor superior ao lucro tributado e qualificação da multa.

Ainda, há a matéria alegada somente após a apresentação do recurso, quanto a necessidade de intimação dos co-titulares das contas bancárias conjuntas, acarretando no entender do recorrente em nulidade, citando Súmulas CARF nºs 29 e 14.

Da preliminar de decadência.

Alega o recorrente que ocorreu erro na determinação do momento do fato gerador, pois os valores tidos como receita ou rendimentos deverão ser apurados mensalmente e, assim, decaiu o direito de o Fisco constituir crédito tributário sobre depósitos bancários efetuados há mais de cinco anos.

Entretanto, não lhe assiste razão, posto que o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF) decorrente da infração relativa à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada está sujeito ao regime de apuração anual.

Esta Turma julgadora, em diversas oportunidades, assim já se manifestou, por unanimidade, consoante se verifica, a título exemplificativo, no acórdão 2202-003.138, de Relatoria do Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, julgado na sessão de 26 de fevereiro de 2016.

Ocorre que o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF) possui fato gerador complexo anual, que somente se aperfeiçoa em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Esse entendimento já se encontra pacificado no âmbito administrativo, conforme Súmula nº 38 do CARF, que trata da omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada:

Súmula CARF nº 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Assim o fato gerador relativo à omissão de rendimentos do ano-calendário 2005, o mais remoto, somente ocorreu no dia 31/12/2005.

No tocante à contagem do prazo decadencial, deve-se adotar as conclusões exaradas no Recurso Especial nº 973.733 - SC, cuja ementa abaixo se transcreve:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

No que concerne ao IRPF, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador. Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Como o fato gerador ocorreu em 31/12/2005, o prazo decadencial findaria em 31/12/2010, na hipótese mais favorável ao Contribuinte (regra do § 4º do art. 150 do CTN). Assim, tendo em vista que a ciência do auto de infração se deu em 28/07/2010, o lançamento não foi alcançado pela decadência, independente se aplicado o disposto no art. 150 § 4º ou no art. 173, I, ambos do CTN.

Portanto, como não houve o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a intimação do contribuinte da lavratura do auto de infração, deve-se afastar a alegação de decadência do crédito tributário

Face a isto, rejeito a preliminar suscitada.

Da necessidade de intimação dos co-titulares no caso de contas conjuntas.

Alega o recorrente a nulidade do auto de infração, com base no art. 61 do Decreto 70.235/72, face ao descumprimento da Súmulas nº 29 e 14 do CARF.

Ocorre, contudo, que demonstrado na diligência fiscal que foram intimados todos os co-titulares, vejamos:

Da consulta aos citados processos administrativos, contendo os documentos pertinentes digitalizados e constantes do banco de dados do sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma como já aqui mencionada anteriormente, foram localizados os termos de intimação fiscal inicial e posteriores, enviados por via postal, por meio de AR (aviso de recebimento), relativamente às ações fiscais desenvolvidas junto a cada uma das pessoas físicas aqui identificadas, co-titulares ao longo do ano calendário de 2005 das contas bancárias de titularidade da pessoa física Vicente Renato Paolillo, sendo **ora aqui juntadas ao presente processo as cópias digitalizadas destes termos e dos respectivos comprovantes postais de seus recebimentos por parte destas pessoas físicas**, na forma como fora solicitada por parte do órgão solicitante da presente diligência.

Salienta-se que foram juntadas aos autos as referidas cópias digitalizadas destes termos e dos respectivos comprovantes postais (fls. 756/823).

Portanto, não há que se falar em nulidade do lançamento. Não se trata de caso de aplicação da Súmula CARF nº 29 ou, ainda, do art. 61 do Decreto nº 70.235/72.

Rejeita-se a alegação de nulidade, portanto.

Quanto a Súmula 14 do CARF, que trata da qualificação de ofício da multa, será tratado no tópico em relação a multa.

Mérito. Distribuição de lucros em valor superior ao lucro tributado.

Argumenta o interessado que são isentos de tributação todos os valores recebidos no ano-calendário de 2005 da empresa Advocacia Husni — Paolillo Cabariti S/C, pois esta teria condições de demonstrar através de escrituração contábil o montante do lucro distribuído aos sócios, conforme balancetes, balanço e demonstrações de resultados juntados às fls. 469 a 482.

Sobre a matéria, observe-se o que prevê o Regulamento do Imposto de Renda (RIR - Decreto nº 3.000/1999), em seu artigo 39, incisos XXVIII e XXIX:

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

XXVIII - os lucros e dividendos efetivamente pagos a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, QUE não ultrapassem o valor que serviu de base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, deduzido do imposto correspondente (Lei nº 8.981, de 1995, art. 46);

XXIX - os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996 pagos ou

creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 10);

Por sua vez, a Instrução Normativa SRF nº 93/1997, invocada pelo recorrente, assim esclareceu tais disposições:

Art. 48. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa

§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderia ser distribuído, sem incidência de imposto:

I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

§ 3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

§ 4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 30, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei nº 9.250, de 1995.

§ 5º A isenção de que trata o "caput" não abrange os valores pagos a outro título, tais como "pro labore", aluguéis e serviços prestados.

§ 6º A isenção de que trata este artigo somente se aplica em relação aos lucros e dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de período-base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996.

§ 7º O disposto no § 3º não abrange a distribuição do lucro presumido ou arbitrado conforme o inciso I do § 2º, após o encerramento do trimestre correspondente.

§8º Ressalvado o disposto no inciso I do § 2º, a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos que não tenham sido apurados em balanço sujeita-se a incidência do imposto de renda na forma prevista no § 4º.

Logo, para se admitir tais rendimentos como isentos, necessário é que estejam limitados ao lucro submetido à tributação pela pessoa jurídica (deduzido dos impostos e contribuições correspondentes), ou, então, que exista escrituração demonstrando a apuração de resultado contábil a suportar a distribuição.

O interessado se limita a juntar os balanços, balancetes e demonstrativos de resultados de fls. 469 a 482, que não são hábeis a comprovar a existência de escrituração contábil regular.

Veja-se o que prevê o artigo 258 do RIR/1999:

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei n 2 486, de 1969, art. 52).

§ 1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-Lei n2 486, de 1969, art. 52, § 32).

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

§ 3º A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente (Decreto-Lei n 2 486, de 1969, art. 5º, § 19).

§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 12, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei n 2 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 52, § 22).

§ 5º Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.

§ 6º No caso de substituição do Livro Diário por fichas, a pessoa jurídica adotará livro próprio para inscrição do balanço e demais demonstrações financeiras, o qual será autenticado no órgão de registro competente.

Assim, deveria o contribuinte comprovar que o ingresso dos recursos correspondentes à receita não oferecida à tributação na DIPJ teria sido registrado no Livro Diário e que o balanço teria sido transcrito no mesmo livro, mantido com observância das formalidades estabelecidas no dispositivo acima citado.

Não atendidos os requisitos previstos na legislação tributária para a isenção em relação aos valores distribuídos que excederam o lucro presumido, não merece reparos o lançamento do imposto.

Multa qualificada.

A DRJ de origem considerou procedente em parte a impugnação, em razão da redução da multa correspondente à infração descrita como "Omissão de Rendimentos de Aluguéis e Royalties Recebidos de Pessoas Jurídicas" para 75% (setenta e cinco por cento).

No entanto, em relação a omissão de "rendimentos excedentes ao lucro presumido/arbitrado pagos a sócio ou acionista", a infração segue com multa qualificada, em percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), portanto.

A autoridade fiscal efetuou o lançamento de ofício com multa qualificada (150%) em relação a omissão de "rendimentos excedentes ao lucro presumido/arbitrado pagos a sócio ou acionista", por ter entendido que o contribuinte fiscalizado teriagido com a intenção de suprimir ou reduzir, deliberadamente, o tributo, caracterizando a conduta ilegal com evidente intuito de sonegação, fraude ou simulação, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Assim restou fundamentado no Termo de Verificação Fiscal, à fl. 380 dos autos:

*"2.46) Após a verificação do Livro Caixa e da DIPJ constatamos que as Receitas da Advocacia Husni-Paolillo-Cabariti S/C depositadas nas contas pessoais das pessoas físicas sócias, NA-0 haviam sido informadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil, no momento oportuno, nem sobre elas haviam sido recolhidos os impostos e contribuições devidos. Conforme pode ser visto no Livro Caixa e DIPJ, para o Primeiro Trimestre de 2005, a Advocacia Husni-Paolillo-Cabariti S/C informou Receita de apenas R\$ 11.490,67, quando a soma de R\$ 860.725,34, honorários depositados em 01/03/2005, mais R\$ 1.125.832 (R\$ 460.000,00 + R\$ 665.832,00), honorários depositados em 19/01/2005, mais R\$ 60.498,18, honorários depositados em 17/01/2005, totaliza R\$ 2.047,082,52. Vê-se, portanto, que a Receita declarada à Secretaria da Receita Federal do Brasil, é irrisória comparada a não declarada. Este fato evidencia que a omissão do contribuinte foi consciente. **Não é admissível aceitar que alguém que deve declarar ao FISCO R\$ 2.058.573,19 declare apenas R\$ 11.490,67 e fique anos a fio sem perceber o engano.** O fato está tipificado no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, como sonegação, pede representação fiscal para fins penais, cobrança de multa qualificada, nos termos do artigo 44 da Lei nº*

9.430/96 e artigo 957, inciso II, do RIR/99 e constituição do crédito tributário fundamentada no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional." (grifou-se)

Todavia, entendo que não merece prosperar a tese de que ocorreu sonegação, fraude ou simulação, de modo a justificar a qualificação da multa em 150%. Nesse caso, compreendo que não restou suficientemente caracterizada a intenção dolosa de sonegação por parte do contribuinte.

A base da argumentação da autoridade fiscal realmente possui fundamento, pois os atos praticados ensejaram a diminuição irregular do recolhimento do tributo, no entanto, não entendo que este fato, por si só, enseja os elementos caracterizadores do dolo, fraude ou simulação.

A norma legal que determina a aplicação da multa de ofício qualificada é o artigo 44, I, §1º, da Lei 9.430/96, abaixo transcrito:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei no 11.488, 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei no 11.488, de 2007)

Por sua vez, assim dispõe os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 supra referidos:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Consoante demonstrado, nos casos de lançamento de ofício, a regra é a aplicação da multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

A fraude fiscal pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de lesar o Fisco, quando, se utilizando de subterfúgios, escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fiscal.

É nesse ponto que não concordo com o posicionamento adotado pela autoridade autuante, pois, embora concorde ser equivocada a leitura feita pelo contribuinte da legislação, não consigo identificar a intenção dolosa de ocultar, mesmo que considerássemos que a intenção final fosse a diminuição do tributo a ser pago.

A qualificação da multa não pode atingir aqueles casos em que o sujeito passivo age de acordo com as suas convicções, deixando às claras o seu procedimento, posto que resta evidente a falta de intenção de iludir, em nada impedindo a Fiscalização de apurar os fatos e de firmar suas convicções.

Neste sentido, a Súmula CARF nº 14 estabelece que:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Ainda, também nestes termos, foi editada a Súmula 25 do CARF:

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Dessa forma, entendo por necessário desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a para o percentual de 75%.

Conclusão.

Ante o exposto, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Processo nº 19515.002133/2010-29
Acórdão n.º **2202-005.011**

S2-C2T2
Fl. 863
