



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

Processo n° 19515.002826/2007-16
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-005.486 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de setembro de 2019
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente NEWTON DE OLIVEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

NULIDADE. INOCORRÊNCIA

O procedimento de fiscalização ocorreu de forma regular, cumpridos todos os requisitos constantes do art. 11 do Decreto n° 70.235/1972 e ausentes quaisquer das causas de nulidade previstas no art. 59 do mesmo diploma.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à base de cálculo do IRPF, incumbe à autoridade fazendária o lançamento do imposto suplementar. A fim de elidir a pretensão fiscal de cobrança, deve o contribuinte comprovar que a omissão apurada não ocorreu, socorrendo-se de documentação hábil e idônea.

INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF N° 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por NEWTON DE OLIVEIRA contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - DRJ/SPOII, que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter o auto de infração, referente ao ano-calendário de 2002, lavrado em razão da “omissão de rendimentos recebidos de empresa na qual [o ora recorrente] é sócio” (f. 106).

Transcrevo breve excerto do termo de verificação fiscal por bem aclarar os fatos do caso ora sob escrutínio:

O contribuinte **deixou de declarar na DIRPF parte dos rendimentos recebidos da empresa IBG Industria Brasileira de Gases Ltda** CNPJ: 67.423.152/0001-78 em 01/2002 e 02/2002. Conforme escritura de compra e venda datada de 09/10/2001, **o contribuinte adquiriu nesta data um terreno a prazo** da empresa Textron Automotive Trim Brasil Ltda (hoje denominada Plascar Indústria de Componentes Plásticos Ltda CNPJ: 50.935.576/0001-19), **tendo pago as duas ultimas parcelas no valor de R\$ 500.000,00 cada em 01/2002 e 02/2002.** Solicitamos então a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo para a empresa vendedora do terreno e solicitamos que a mesma nos fornecesse cópia dos cheques utilizados para o pagamento das parcelas relativas a 01/2002 e 02/2002. A empresa nos enviou as cópias dos cheques acompanhada de documentação contábil da empresa relativa à operação realizada. **Constatamos então que parte da parcela paga pelo contribuinte em 01/2002 no montante de R\$ 100.000,00 foi efetuado com cheque da empresa IBG Industria Brasileira de Gases Ltda** CNPJ 67.423.152/0001-75, **datado de 28 de janeiro de 2002. Já em 02/2002 toda a parcela no montante de R\$ 500.000,00 foi paga com dois cheques da empresa IBG Industria Brasileira de Gases Ltda** CNPJ 67.423.152/0001-75 **datados de 14/02/2002 e 28/02/2002**). Tendo em vista que o contribuinte conforme DIRPF, contabilidade e cópia de cheque apresentados pela empresa Plascar Industria de Componentes Plásticos Ltda CNPJ: 50.935.576/0001-19, **declarou ter recebido rendimentos da empresa IBG Industria Brasileira de Gases Ltda CNPJ 67.423.152/0001-75 em 01 e 02/2002, a título de pró-labore o valor de R\$ 8.400,00 ao ano, a diferença entre os rendimentos recebidos e os rendimentos declarados foi considerada rendimentos omitidos pelo contribuinte.** (f. 100/101; sublinhas deste voto.)

Conforme já narrado, julgou a DRJ procedente a autuação, rechaçando a preliminar de nulidade suscitada e, ao apreciar o mérito, declinou as seguintes razões:

O Razão Analítico apresentado demonstra a existência dos saldos em 31/12/2001 e em 31/12/2002 (fls. 176/182 e 191/197) na

conta "Lucros-Acumulados", nos valores de R\$ 13,556.803,71 e R\$ 4.328.194,87, respectivamente, mas não comprova a distribuição dos Lucros Acumulados aos sócios. **Conforme fl. 197, no ano-calendário de 2002, houve distribuição de lucro, no ano-calendário em questão, no valor de R\$ 45.446,02. Assim, os documentos apresentados na fase impugnatória não têm força probatória suficiente para comprovar a distribuição de lucros ao contribuinte, no ano- calendário 2.002,** observando-se, ainda, que o Impugnante, **por ser sócio da empresa, tem acesso e controle facilitados no que tange à produção, a qualquer tempo, de elementos integrantes da escrituração contábil da correspondente pessoa jurídica.**

Argumenta, também, o impugnante que se necessitava de R\$ 600.000,00 para pagar o imóvel, poderia a empresa não só distribuir seus resultados como também contratar um mútuo com seu sócio ou reduzir seu capital, entregando-lhe tais recursos. Mais uma vez, o contribuinte nada comprova.

Alega, ainda, que, **em 31/02/2002, o impugnante e a Sra. Martha Aurora Aguilar Jaime de Oliveira, também sócia da IBG, contrataram a constituição da nova sociedade denominada N. Oliveira Empreendimentos e Participações Ltda., CNPJ 04.950.405/0001-41, na qual o impugnante conferiu ao capital da nova empresa o imóvel que havia acabado de adquirir da empresa Textron Automotive Trim Brasil Ltda., atualmente Plascar Indústria de Componentes Plásticos Ltda., CNPJ 50.935.576/0001-19, comprovando, assim, que os rendimentos supostamente omitidos pelo impugnante foram utilizados em 2002 para aquisição de um imóvel conferido ao capital da N. Oliveira Empreendimentos,** sociedade que em poucos meses passou a contar com a IBG como um de seus sócios. Em 2003 a nova empresa foi incorporada pela IBG, de tal modo que aquele imóvel acabou sendo incorporado ao patrimônio da fonte dos rendimentos omitidos. Cumpre ressaltar que essas alegações já foram analisadas no processo nº 13839.003788/2006-0, em nome da IBG Indústria Brasileira de Gases, Ltda., CNPJ 167.423.152/0001-75, assim descrito no Termo de Verificação Fiscal:

A fim de verificar o destino dos cheques emitidos pela IBG, e que segundo suas alegações, teriam sido empregados para pagar as despesas de aluguel, foi lavrado Termo de Constatação e de Intimação Fiscal 17 de 21/08/2006, para que fossem apresentadas cópias, frente e verso, de ulna amostra de vinte dos cheques listados. Em atendimento à intimação fiscal, foi apresentada a maioria das cópias solicitadas. Todavia, ficou evidenciado que os cheques não foram emitidos para pagar as despesas de aluguel, mas sim, emitidos a favor de seu sócio, Newton de Oliveira. Com exceção de um dos cheques, que foi utilizado para o pagamento de tributos (Darf's), e que, portanto, também não utilizado para despesa de aluguel, todos os demais serviram para sacar

recurso, no valor aproximado de RS 16 milhões, para crédito de seu administrador. **Importante anotar que, diferentemente do documento de controle interno da IBG que representa cópia do cheque emitido, no qual consta o termo "Adiantamento N. Oliveira" o cheque propriamente dito foi emitido em favor de Newton de Oliveira.** Este fato, somado aos demais expostos no presente termo, leva à conclusão de que **todo este conjunto de procedimentos adotados pelos sócios da IBG resultaram em montanhas de papéis emitidas para simulação, através do ato de constituir e dissolver empresa, alterar contrato. s sociais, transferir bens de um para outro, emitir notas fiscais, escriturar livros, prestar declarações exigidas pela legislação tributária, celebrar contratos de aluguel, emitir recibos, dar quitação, contabilizar despesas no livro Diário, a fim de se pagar menos tributo e transferir riqueza com a falsa aparência de operações dentro da estreita legalidade.**

(...)

Do exposto até aqui, conclui-se que os criadores da N. OLIVEIRA, sócios da autuada, nunca pretenderam lucrar ou suportar prejuízo com a exploração de seu objeto social, nem exercer qualquer atividade por meio dela, enfim não há *affectio societatis*. Pretenderam unicamente alugar os bens da IBG a própria IBG. Dessa forma, **em nenhum momento a N.OLIVEIRA existiu de fato.** Era apenas uma formalidade, destinada a criar despesas de aluguéis inexistentes para a IBG, permitindo que esta fugisse ou diminuísse a tributação. A realidade que tomou vulto neste autos, através do minucioso levantamento das operações entre as duas sociedades e o Sr. Newton de Oliveira, é de que a N. OLIVEIRA só existe e só se justifica para reduzir os tributos pagos pela autuada, pois não tem finalidade própria, não tem objeto social próprio, não tem empregados, nem sede própria, pois não passa de simulacro de pessoa jurídica cujas atividades foram pré-ordenadas mediante um plano concebido na faina de proporcionar a autora, pelo artificioso confronto de dois regimes tributários Lucro Real e Lucro Presumido apreciáveis diferenças de despesas que diminuiram o lucro real da autuada, as quais devem ser glosadas, conforme entendimento da autoridade fiscal.

(...)

O presente julgado adota o mesmo entendimento do Acórdão nº 05-16.498 proferido, pela 4ª Turma da DRJ/Campinas, sendo, portanto, **incabíveis as alegações do contribuinte relativas à constituição da N. Oliveira e sua posterior incorporação pela IBG para justificar a emissão dos cheques pela IBG para a**

compra do terreno da empresa Textron Automotivo Trim Brasil Ltda., atualmente Plascar Indústria de Componentes Plásticos Ltda., considerando que os procedimentos adotados pelos sócios da IBG foram realizados com a finalidade de se pagar menos tributo e transferir riqueza ao sócio, com a falsa aparência de operações dentro da estrita legalidade. (f. 321/324; sublinhas deste voto)

Intimado do acórdão, o recorrente apresentou, em 20/05/2010, recurso voluntário (f. 332/372), reiterando, em larga extensão, as razões declinadas em sua peça impugnatória, por ele assim sumarizadas:

- (a) o lançamento é **precário** e pautado em mera **presunção simples** (e não legal) de "omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica";
- (b) jamais poderia ter sido encerrado o procedimento de fiscalização **sem aprofundamento da investigação dos fatos e dos elementos considerados como indícios pelo I. Fiscal Autuante**, o que exigiria, pelo menos, a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo para a fonte pagadora (**IBG**);
- (c) a análise do conjunto probatório constante dos autos não permite afirmar, com **certeza e segurança**, que os valores remetidos pela **IBG** para o pagamento das duas últimas parcelas do imóvel configurariam, para o **Recorrente**, rendimentos tributáveis
- (d) A época dos fatos, a **IBG** era uma empresa altamente **lucrativa** e possuía **estoque de lucros acumulados**, de modo que os R\$ 600.000,00 poderiam ter sido entregues ao **Recorrente** por meio de um contrato de **mútuo, distribuição de lucros ou dividendos, redução de capital social**, dentre **outras possibilidades**, e não necessariamente por meio de rendimentos tributáveis, como é o caso dos rendimentos oriundos do trabalho do sócio (pró-labore);
- (e) existem recibos comprovando que os R\$ 600.000,00 foram recebidos pelo **Recorrente** a título de distribuição de lucros (**docs. 19 a 21 da Impugnação**), documentos estes que jamais foram questionados pela fiscalização; e
- (f) a existência de **dúvida razoável** afasta a certeza e a liquidez do crédito tributário, conduzindo à improcedência do Auto de Infração.

Acrescento ter afirmado o recorrente "(...) não encontra[r] fundamento legal [para] a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício" (f. 371), além de asseverar que o processo administrativo de nº 13839.003788/2006-07, citado pela DRJ, "(...) está em discussão Autos de Infração de IRPJ, de CSLL e de IRRF lavrados contra a IBG que não guardam qualquer relação com a matéria em discussão nos presentes autos." (f. 340) Ao final, requereu fosse cancelada a autuação e autorizada a realização de sustentação oral neste Conselho.

Acostou a cópia do processo fiscal em que figura como parte a IBG.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Malgrado tenha suscitado, *apenas em sede recursal*, a impossibilidade de serem calculados juros de mora sobre a multa de ofício, por se tratar de matéria de ordem pública, cognoscível até mesmo “*ex officio*”, **conheço do recurso, presentes os pressupostos de admissibilidade.**

Antes de adentrar ao mérito, contudo, certo que a apresentação de documentos em sede recursal suscita a discussão quanto ao seu conhecimento, ou não, para fins de deslinde da controvérsia. Isto porque, consabido que todas as razões de defesa e provas devem ser apresentadas na impugnação, nos ditames do art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72, sob pena de preclusão – “*ex vi*” do § 4º daquele mesmo dispositivo.

A meu aviso, os documentos apresentados devem ser aceitos porque apenas se prestam a contrapor argumentação declinada no acórdão recorrido.

Registro ainda que as regras para que seja realizada a sustentação oral estão dispostas no art. 55 do RICARF, razão pela qual desnecessário seu deferimento.

Feitas essas considerações, passo à análise das razões declinadas pelo recorrente.

I – DA PRELIMINAR: NULIDADE DO LANÇAMENTO

Diz o recorrente ser nulo o auto de infração, eis que afrontaria o disposto no art. 142 do CTN, uma vez que

(...) a fiscalização tem o poder-dever de investigar pormenorizadamente a ocorrência do fato gerador e intimar o Contribuinte para esclarecer os pontos sobre os quais existam dúvidas e apresentar novos documentos, se o caso, e não simplesmente efetuar o lançamento pautado em mera presunção simples. (f. 345)

A alegação, para além de assaz genérica, colide com a documentação acostada aos presentes autos. Basta a leitura do Termo de Verificação Fiscal (f. 100/101) e do Auto de Infração (f. 102/107) para que sejam afastadas quaisquer dúvidas quanto à indigitada carência de certeza da autuação. Tampouco verossímil a alegação de que deveria ter sido intimado a prestar esclarecimentos, justamente porque em inúmeras oportunidades – 05/02/2007, 19/03/2007, 03/05/2007 e 25/07/2007 – foi-lhe facultada a apresentação de documentos para elidir a pretensão fiscal.

A meu aviso, o recorrente se furta a apontar, de forma concreta, de qual nulidade padeceria o auto de infração. Falhou, portanto, em demonstrar que o lançamento foi feito ao arrepio dos requisitos incrustados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 ou que tenha ocorrido quaisquer das causas de nulidade previstas no art. 59 daquele mesmo diploma.

Compulsando o relatório de verificação fiscal, constata-se que a autoridade fiscalizadora agiu de forma minuciosa, realizando o devido cotejo dos documentos apresentados pelo ora recorrente para só então proceder à lavratura do auto de infração. **Rejeito, pois, a preliminar de nulidade.**

II – DO MÉRITO

II.1 – DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Despiciendo rememorar que, no que tange ao ônus da prova no processo administrativo fiscal, cabe às autoridades fazendárias a demonstração da ocorrência do fato gerador/infração. Indicados os motivos que ensejaram o lançamento/autuação, passa ao contribuinte o ônus de elidir a pretensão fiscal. Isto porque,

(...) [n]o tocante à questão da comprovação de fatos no âmbito do processo administrativo fiscal, cumpre salientar que, a teor do art. 142 do CTN, a pretensão da Fazenda deve estar fundada na ocorrência do fato gerador e/ou das infrações, cujos elementos constituintes se supõem presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com o tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste da impugnação, frustra-se a pretensão da Fazenda. **Da mesma forma, o sujeito passivo não tem a obrigação de produzir as provas, recaindo-lhe tão só o ônus, na medida em que, omitindo-se na produção de provas contrárias às que ampararam a exigência fiscal, compromete suas possibilidades de defesa.**

Na lição de Chiovenda:

“o ônus de afirmar e provar se reparte entre as partes, no sentido de que é deixado à iniciativa de cada uma delas provar os fatos que deseja sejam considerados pelo juiz, isto é, os fatos que tenha interesse sejam por estes tidos como verdadeiros” [In “Instituições de Direito Processual Civil”, apud Moacyr Amaral Santos, Primeiras Linhas de Direito Processual Civil, 11. ed., 2º vol. pág. 349].

Fundada a pretensão da Fazenda Pública nos elementos que dispuser, cabe ao sujeito passivo apresentar os fatos que possam impedir, modificar ou extinguir o direito reclamado pelo sujeito ativo. Essa relação processual foi resumida pela ementa do Acórdão 10807508, proferido pelo E. Primeiro Conselho de Contribuintes, transcrita a seguir:

PAF ÔNUS DA PROVA – **cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.** No caso sob exame, a Fazenda Pública escorou seu procedimento entre outros elementos, nos arquivos eletrônicos fornecidos pela própria fiscalizada. A contribuinte, por outro lado, cingiu-se à alegação de que a base de cálculo de créditos tomada pela fiscalização estaria incorreta, dada a divergência entre o NCM e a descrição do item em alguns dos registros eletrônicos. No entanto, a alegação se dá apenas no âmbito de listagem desprovida de comprovação da efetiva incoerência nos registros e não tem, portanto, o condão de reduzir os valores utilizados pelo Fisco no lançamento (Acórdão

nº 3201004.353 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 24 de outubro de 2018 – sublinhas deste voto).

No caso em questão, a apuração da omissão de rendimentos não se deu de forma arbitrária. Do contrário, a autoridade fiscalizadora demonstrou exatamente o cálculo procedido e o motivo pelo qual o empregou. Cabe ao recorrente infirmar tais conclusões, apresentando, para tal, documentação que comprove a origem dos rendimentos omitidos.

De acordo com o recorrente, foram anexado aos autos

(...) recibos comprovando o recebimento de R\$ 100.000,00 em 28/01/2002, R\$ 250.000,00 em 14/02/2002 e R\$ 250.000,00 em 28/02/2002 a título de distribuição de lucros (docs. 19 a 21 da Impugnação), bem como demonstrativo da evolução patrimonial (doc. 23 da Impugnação), apontando o recebimento no ano-calendário de 2002 do valor de R\$ 5.410.456,02 a título de lucros e dividendos.

Ocorre que, como lançado no termo de verificação fiscal,

(...) o **valor de R\$ 5.365.015,46 recebido pelo contribuinte a título de Lucro Distribuído da empresa N. Oliveira Ltda** e que foi pago com cheques de emissão da IBG Industria Brasileira de Gases Ltda já foi objeto de lançamento de Crédito Tributário na Pessoa Jurídica (Processo nº 13839.003788/2006-07). Quanto a Análise da Variação Patrimonial não foi verificada irregularidade passível de constituição de crédito tributário. (f. 101)

Não me convenço, portanto, da narrativa do recorrente, eis que há franca contradição com o informado em sua DIRPF, em que consta terem os lucros e dividendos originados da N. Oliveira, e não da IBG. Some-se a isso o fato de que o livro-caixa não atesta terem sido distribuídos ao recorrente lucros e dividendos no montante de R\$ 591.600,00 (quinhentos e noventa e um mil e seiscentos reais) – cf. f. 213 –, em que pese ter o recorrente unilateralmente emitido recibos atestando ter recebimento dos valores que sequer estão no livro-caixa – “vide” f. 277/279.

Em verdade, a mera leitura das razões declinadas no recurso voluntário deixa claro não ter se desincumbido do ônus que lhe cabia. Isto porque, contradizendo os próprios recibos acostados, afirma que os valores

(...) **poderiam ter sido entregues ao Recorrente por meio de um contrato de mútuo, distribuição de lucros ou dividendos, redução de capital social, dentre outras possibilidades**, e não necessariamente por meio de rendimentos tributáveis, como é o caso dos rendimentos oriundos do trabalho do sócio. (f. 339)

Com base nessas razões, **mantenho a autuação.**

II.2 – DA INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Como relatado, somente em grau recursal, pleiteou fosse “(...) cancelada a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício” (f. 372), sob a alegação de que violaria o disposto no art. 161 do CTN.

Processo nº 19515.002826/2007-16
Acórdão n.º **2202-005.486**

S2-C2T2
Fl. 547

Em colisão com a tese suscitada editou este Conselho o verbete sumular de nº 108 que dispõe “[i]ncid[ir] juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.” **Rejeito o pedido**, por essas razões.

III – CONCLUSÃO

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

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira