



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

Processo nº 16004.720215/2015-35
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **2401-005.916 – 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária**
Sessão de 06 de dezembro de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente PAULO ROBERTO BRUNETTI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

PRAZO DECADENCIAL. EXISTÊNCIA DE FRAUDE E SIMULAÇÃO. APLICAÇÃO DA REGRA CONTIDA NO ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO RICARF

Conforme decidido pelo STJ quando do julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, que teve o acórdão submetido ao regime do art. 543C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, ainda que parcial, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. EXISTÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O Auto de Infração apresentou todos os fundamentos necessários para a caracterização do lançamento, não havendo que se falar em nulidade.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. FRAUDE. SIMULAÇÃO. CONTRATOS DE MÚTUO.

Ausentes os requisitos para a validade dos contratos de mútuo e evidenciada a fraude e a simulação por parte do Contribuinte e de sua empresa, os valores podem ser considerados como rendimentos definitivos e estão sujeitos à tributação, sob pena de omissão de rendimentos.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. FRAUDE. SIMULAÇÃO.

É aplicável a multa de 150% do valor devido a título de imposto quando devidamente comprovada a existência de fraude e simulação de negócios jurídicos com o evidente intuito de burlar o fisco

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Miriam Denise Xavier (Presidente), Cleberson Alex Friess, , Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Marialva de Castro Calabrich Schlucking.:.

Relatório

Tratam os presentes de Auto de Infração de fls. 10.618/10.619, do qual fazem parte o Demonstrativo de Apuração Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (fls. 10.620), o Demonstrativo de Apuração Detalhado Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (fls. 10.621/10.622), o Demonstrativo de Multa e Juros de Mora Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (fls. 10.623), o Termo de Constatação e Conclusão Fiscal (parcial) (fls. 10.624/10.684), o Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Parcial do Procedimento Fiscal (fls. 10.686/10.687), concernente a Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física, no exercício de 2011, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 3.802.922,24 (três milhões, oitocentos e dois mil e novecentos e vinte e dois reais e vinte e quatro centavos).

De acordo com o Demonstrativo de Apuração Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (fls. 10.620), foi apurada a omissão de rendimentos decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, no valor de R\$ 4.664.802,85 (quatro milhões, seiscentos e sessenta e quatro mil e oitocentos e dois reais e oitenta e cinco centavos).

Devidamente cientificado, o Interessado apresentou, tempestivamente, impugnação (fls. 10.699/10.721), alegando, resumidamente, o que segue:

(i) A nulidade do auto de infração sob o argumento de que não lhe fora oportunizado o direito ao contraditório e à ampla defesa, tendo em vista que se passaram apenas 7 (sete) dias para iniciar e finalizar o lançamento de ofício; Nesse sentido, não poderia ter sido utilizada a prova empresa, uma vez que seus direitos constitucionais haviam sido ofendidos;

(ii) Que o presente procedimento se baseia em suposições decorrentes de outras fiscalizações de pessoas jurídicas, que apresentam nulidades não reconhecidas pelo órgão fiscalizador;

(iii) Que o órgão fiscalizador não poderia descaracterizar os contratos de empréstimos realizados pelo Impugnante, pois foram realizados de acordo com a legislação vigente; Assim, os contratos de mútuo da pessoa física para a jurídica seriam totalmente legais;

(iv) Que pelo fato de haver a nulidade no auto de infração, este não poderia ter sido lavrado. Assim, seria incabível a aplicação da multa de 150%, mormente pelo fato de não existirem elementos que evidenciassem o intuito de fraude do Impugnante;

(v) Que deveria ser inaplicável a Taxa SELIC, pois, com base no princípio da estrita legalidade, os juros moratórios deveriam ser calculados à taxa de 1% ao mês, conforme previsto nos artigos 161, § 1º, do CTN;

Posteriormente, o Interessado apresentou a manifestação de fls. 11.124/11.131 e documentos, com o intuito de discorrer sobre os contratos de mútuo que foram apresentados à fiscalização, mas que não foram aceitos para fins de prova de suas alegações. Principalmente no que se refere à defesa da validade e legalidades dos referidos contratos, aproveitando, ainda, para ratificar as argumentações apresentadas em sede de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº **06-62.469 da 4ª Turma da DRJ/CTA**, às fls. 11.472/11.501, julgando improcedente a impugnação apresentada em face do lançamento, mantendo o crédito tributário exigido em sua integralidade. Recorde-se:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2011

PRELIMINAR. NULIDADES. PROVA EMPRESTADA. INOCORRÊNCIA.

O uso de prova emprestada na fase preparatória do lançamento não constitui cerceamento de defesa, uma vez que não se encontra ainda instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabendo ao contribuinte, na interposição da impugnação, que estabelece o litígio, contraditá-la, exercendo o seu direito à ampla defesa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MÚTUOS. SIMULAÇÃO.

Caracterizam a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica a simulação de obtenção de empréstimos dela quando não se identificam as características próprias desse negócio jurídico, sendo comprovado, além disso, que houve a apropriação dos valores pela pessoa física, sem o ânimo de restituição.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUIO.

É aplicável o agravamento da multa de ofício para 150% (cento e cinquenta por cento) do valor do imposto exigido, que deixou de ser recolhido com a prática de condutas ilícitas previstas na legislação tributária, consistentes na sonegação, na fraude e no conluio.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

Diante da expressa previsão legal de percentual próprio de determinada multa de ofício, inexiste poder discricionário da autoridade em eleger outro, e a sua aplicação se dá pela submissão da Administração Tributária ao princípio da legalidade estrita, falecendo-lhe competência para se pronunciar quanto à constitucionalidade de lei vigente.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A adoção da variação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora devidos em face da impontualidade no adimplemento da obrigação tributária decorre de expressa previsão legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O contribuinte foi cientificado da decisão de 1^a instância em 22/05/2018, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem – Comunicado de fls. 11.507.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão julgador a quo, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 11.878/11.922) alegando o que segue:

(i) Que o presente auto de infração se refere a irregularidades cometidas com fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010, mas que foi efetuado o pagamento antecipado do tributo. Assim, deveria ser aplicada a regra prevista no artigo 150, § 4º, do CTN e ser reconhecida a decadência referente ao período de janeiro/2010 a novembro/2010, já que o auto de infração foi lavrado em 14/12/2015;

(ii) Que o auditor fiscal não poderia ter concluído, no auto de infração, que as atividades exercidas pela Lance/Consultec eram ilícitas, o que torna o presente procedimento administrativo nulo, uma vez que o ramo de atuação da empresa está devidamente especificado pelo CNAE nº 66.19-3-99 – Outras Atividades Auxiliares dos Serviços Financeiros Não Especificadas Anteriormente;

(iii) Que a inocência do Recorrente podeser facilmente constatada por uma simples análise da r. Sentença proferida nos autos do processo nº 1004624-11.2014.8.26.0576, em trâmite perante a 4ª Vara Cível da Comarca de São José do Rio Preto – SP, que condenou a imprensa local e jornalistas por publicação de notícias falsas acerca de títulos da dívida externa;

(iv) Que o auto de infração não indicou os fatos que justificaram a descaracterização dos contratos de mútuo. Mais um motivo para se reconhecer a nulidade do presente processo administrativo;

(v) Que pelo fato de o auditor fiscal ter fundamentado sua motivação em informações mentirosas, deve ser reconhecida a nulidade do processo administrativo;

(vi) Que o lançamento não poderia ter ocorrido, pois o Recorrente teria apresentado justificativa de rendimentos, por intermédio dos contratos de mútuo com quitação através de dação em pagamento, que não foi aceita pelo auditor fiscal sob o argumento de existência de ilegalidade e fraudes;

(vii) Que não há ilegalidades nos contratos de mútuo apresentados, pois respeitaram o disposto na legislação brasileira e foram formalizados de acordo com todos os requiitos necessários para a sua validade;

(viii) Que após as partes transigirem, os mútuos foram pagos por meio de dação em pagamentos, devidamente formalizada por meio de escritura pública. Assim, o auditor fiscal não poderia des caracterizar a vontade das partes, principalmente por não pertencer à relação civil;

(ix) Que a dação em pagamento é o encerramento do vínculo obrigacional existente entre as partes, tendo em vista seu efeito liberatório. Desta forma, o bem entregue na dação em pagamento não precisa ter o mesmo valor do crédito que se pretendia extinguir, cabendo às partes verificar se os direitos e/ou bens foram vantajosos ou não;

(x) Que a redução do valor de pagamento de contrato de mútuo é válida, pois as partes tem autonomia para regulamentar os seus próprios interesses;

(xi) Que embora o auditor fiscal tenha concluído que os lotes dado em pagamento são objeto de ação de desapropriação, este fato não desqualifica os contratos de mútuo e a escrituração de dação em pagamento, que seguiram os trâmites legais;

(xii) Que não é cabível a multa isolada de 150%, pois não restou caracterizada a fraude, simulação e má-fé; Assim, deveria ser aplicada a multa de 75% do tributo devido;

Ao final requer o provimento do Recurso Voluntário para:

(i) Reconhecer a nulidade do auto de infração, pois a motivação foi embasada em informações inverídicas;

(ii) Reconhecer a decadência dos créditos lançados referentes ao fatos geradores por intermédio da aplicação do disposto no artigo 150, § 4º, do CTN;

(iii) Julgar improcedente o auto de infração pela legalidade dos contratos de mútuo e pela legalidade da dação em pagamento;

(iv) Reconhecer a ausência de provas relacionadas à fraude, à sonegação ou à simulação e reduzir a multa qualificada de 150% para 75%;

Juntamente com o Recurso Voluntário, o Recorrente juntou os documentos de fls. 11.511/11.877 e 11.923/12.006.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa- Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O Recorrente foi cientificado da r. decisão em debate no dia 22/05/2018 conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem – Comunicado à fl. 11.507, e o Recurso Voluntário foi interposto, TEMPESTIVAMENTE, no dia 08/06/2018, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. DA PRELIMINAR

2.1. Da Nulidade do Auto de Infração. Da Existência de Motivação

O Recorrente argui a nulidade do auto de infração sob o argumento de que o auditor fiscal se baseou em informações inverídicas e, por isso, não poderia ter concluído que as atividades exercidas pela Lance/Consultec eram ilícitas, defendendo, ainda, que o ramo de atuação da empresa está devidamente especificado pelo CNAE nº 66.19-3-99 – Outras Atividades Auxiliares dos Serviços Financeiros Não Especificadas Anteriormente.

Ao defender sua tese, o Recorrente argumenta que sua inocência pode-ser facilmente constatada por uma simples análise da r. sentença proferida nos autos do processo nº 1004624-11.2014.8.26.0576, em trâmite perante a 4^a Vara Cível da Comarca de São José do Rio Preto – SP, que condenou a imprensa local e jornalistas por publicação de notícias falsas acerca de títulos da dívida externa.

Além do mais, informa que o auto de infração não indicou os fatos que justificaram a descaracterização dos contratos de mútuo, o que evidencia sua nulidade.

Contudo, não assiste razão ao Recorrente.

Compulsando os autos, verifica-se que o Auto de Infração está devidamente motivado por meio de elementos examinados durante a investigação realizada pelo agente fiscal, bem como contém o discriminativo de todos os fundamentos legais que suportam o débito, não havendo que se cogitar de nulidade.

Isso porque, o lançamento foi originado a partir de uma fiscalização regular, onde se constatou valores devidos pelo Recorrente decorrentes da omissão de rendimentos. Nesse diapasão, o Auto de Infração apresenta de forma discriminada todos os fundamentos que deram origem ao débito apurado em desfavor da Recorrente, não havendo que se falar em nulidade do presente procedimento por ausência de motivação do lançamento.

Nesse passo, os fatos geradores dos valores cobrados no presente processo tiveram sua ocorrência constatada quando da regular análise dos contratos de mútuo realizados pelo Recorrente, onde restou evidenciada a conduta dolosa, fraudulenta e simulada por parte do contribuinte, com o objetivo de omitir rendimentos.

Diante disso, se entendido pela autoridade administrativa a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a mesma tem o dever legal e funcional de efetuar o lançamento. Na dicção do parágrafo único do artigo 142 do Código, a atividade administrativa de lançamento não é apenas vinculada, mas também obrigatória, sob pena de responsabilidade. Confira-se:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Além disso, o auditor fiscal enquadra-se como servidor público. Por efeito, seus atos têm presunções de veracidade e legitimidade, pela fé pública que lhe é conferida. Ainda, por consequência, os autos de infração e os relatórios de fiscalização, confeccionados alcançam as mesmas presunções.

No caso em tela, nota-se claramente que o Auto de Infração se encontra dentro das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com a legislação vigente.

Ora, cabia ao Recorrente, *in casu*, comprovar suas alegações, mormente no que tange à argumentação de que o auto de infração foi baseado em informações mentirosas, o que não ocorreu.

E mais, o fato de o Recorrente ter tido seus pedidos julgados procedentes nos autos do processo nº 1004624-11.2014.8.26.0576, em trâmite perante a 4ª Vara Cível da Comarca de São José do Rio Preto – SP, que condenou a imprensa local e jornalistas por publicação de notícias falsas acerca de títulos da dívida externa, não retira a veracidade das informações e dados levantados e apresentados pelo agente fiscal, não se podendo concluir, assim, a inocência do Contribuinte com relação à omissão de rendimentos.

Desta forma, nego provimento a Recurso Voluntário, neste particular.

3. DO MÉRITO

3.1. Da Decadência

O Recorrente argumenta que o auto de infração se refere a irregularidades cometidas com fatos geradores ocorridos entre janeiro/2010 e dezembro/2010, mas que efetuou o pagamento antecipado do tributo.

Assim, assevera que o caso em tela se sujeita a incidência da decadência nos ditames do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Discorre no sentido de que não há dolo, fraude ou simulação que traga a incidência do artigo 173, I, do CTN, defendendo a validade de todos os contratos de mútuo firmados por ele.

Posto isso, requer que seja reconhecida a decadência referente ao período de janeiro/2010 a novembro/2010, já que o auto de infração foi lavrado em 14/12/2015;

Para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o dies a quo do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo artigo 150, § 4º ou pelo artigo 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça julgou o Recurso Especial nº 973.733/SC (2007/01769940), com acórdão submetido ao regime do artigo 543C do antigo Código de Processo Civil (CPC/1973) e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 inocorre, 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 imponível, 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).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento

antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(STJ, 1ª Seção, REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, , julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Portanto, sempre que o contribuinte efetuar o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorrido 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do artigo 150, § 4º, do CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para se constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos moldes do artigo 173, I, do CTN.

Por ter sido sob a sistemática do artigo 543-C do antigo Código de Processo Civil, a decisão do Colendo Superior Tribunal de Justiça acima deve ser observada por este CARF, nos termos do artigo 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No presente caso, a autoridade fiscal constatou a ocorrência de conduta dolosa, fraudulenta e simulada por parte do contribuinte, com relação aos contratos de mútuo, com o objetivo de omitir rendimentos, devendo ser aplicada, portanto, a regra contida no artigo 173, I, do CTN.

Embora o Recorrente defende que a inexistência de dolo, fraude ou simulação, bem como a validade de todos os contratos de mútuo firmados por ele, tais argumentos não restaram comprovados.

Conforme destacado pela DRJ de origem, restou caracterizado que as escrituras juntadas aos autos (fls. 11.134/11.152 e 11.154/11.160) fazem parte de uma simulação, visando dar veracidade aos contratos de mútuo e sugerir que o Recorrente promoveu a devolução da quantia mutuada.

Desta feita, o termo inicial para a contagem decadencial do prazo quinquenal dos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2010 se inicia, tão somente, em 01/01/2012.

Portanto, tendo em conta que o Recorrente fora cientificado do auto de infração em 14/12/2015, não há que se cogitar a aplicação do instituto da decadência.

3.2. Dos Contratos de Mútuo. Da Omissão de Rendimentos

O Recorrente argui que o lançamento não poderia ter ocorrido, pois o Contribuinte teria apresentado justificativa de rendimentos, por intermédio dos contratos de mútuo com quitação através de dação em pagamento, que não foi aceita pelo auditor fiscal sob o argumento de existência de ilegalidade e fraudes.

Nesse sentido, assevera que não há ilegalidades nos contratos de mútuo apresentados, pois respeitaram o disposto na legislação brasileira e foram formalizados de acordo com todos os requisitos necessários para a sua validade.

Assim, após as partes transigirem, os mútuos foram pagos por meio de dação em pagamentos, devidamente formalizada por meio de escritura pública, o que não poderia ter sido descaracterizado pelo auditor fiscal, tendo em vista e vontade das partes e, principalmente, pelo fato de ele não pertencer à relação civil.

Defendendo sua tese, o Recorrente argumenta que a dação em pagamento é o encerramento do vínculo obrigacional existente entre as partes, tendo em vista seu efeito liberatório. Desta forma, o bem entregue na dação em pagamento não precisa ter o mesmo valor do crédito que se pretendia extinguir, cabendo às partes verificar se os direitos e/ou bens foram vantajosos ou não;

Desta forma, a redução do valor de pagamento de contrato de mútuo seria válida, pois as partes têm autonomia para regulamentar os seus próprios interesses.

Ao final, defende, ainda, que embora o auditor fiscal tenha concluído que os lotes dado em pagamento são objeto de ação de desapropriação, este fato não desqualifica os contratos de mútuo e a escrituração de dação em pagamento, que seguiram os trâmites legais.

Pois bem. Com a análise dos autos, verifica-se, a partir dos argumentos expostos na decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, bem como dos argumentos expostos pelo Recorrente, que a questão controvertida refere-se, principalmente, à matéria probatória atinente aos contratos de mútuo colacionados aos autos.

Sobre os contratos de mútuo, os seguintes dispositivos do Código Civil assim determinam:

"Art. 586. O mutuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade.

Art. 587. Este empréstimo transfere o domínio da coisa emprestada ao mutuário, por cuja conta correm todos os riscos dela desde a tradição.

[...]

Art. 591. Destinando-se o mútuo a fins econômicos, presumem-se devidos juros, os quais, sob pena de redução, não poderão exceder a taxa a que se refere o art. 406, permitida a capitalização anual.

Art. 592. Não se tendo convencionado expressamente, o prazo do mútuo será:

I – até a próxima colheita, se o mútuo for de produtos agrícolas, assim para o consumo, como para semeadura;

II – de trinta dias, pelo menos, se for de dinheiro;

III – do espaço de tempo que declarar o mutuante, se for de qualquer outra coisa fungível.”

A respeito do tema, Cristiano Chaves e Nelson Rosenvald assim elucidam:

“*Seguindo o caminho pavimentado pelo conceito adotado pelo Código Civil (art. 586), nota-se que o mútuo constitui-se como contrato típico e nominado, com uma natureza jurídica bem definida:*

i) é contrato real, por exigir tradição;

ii) é unilateral, por estabelecer obrigações para uma das partes apenas;

iii) é informal, não exigindo o cumprimento das formalidades;

iv) pode se apresentar como gratuito ou oneroso, a depender de sua finalidade;

[...]

*A unilateralidade do negócio decorre do fato de que, formado o contrato pela entrega da coisa, somente o mutuário terá obrigações, como o dever de restituíla.” (CHAVES DE FARIAS, Cristiano. ROSENVOLD, Nelson. *Curso de Direito Civil. Vol. 4. 3^a ed. rev., ampl. e atual. Editora Juspodivm: Bahia, 2013. p. 777)**

De acordo com a fiscalização, para o recebimento de remuneração indireta, o Recorrente entabulou contratos de mútuos entre ele e suas próprias empresas, onde restou constatada, ainda, a confusão patrimonial entre os patrimônios das empresas, do Recorrente e de sua esposa. Ademais, existem valores de mútuos que foram creditados, de forma direta, nas contas bancárias do Recorrente.

No caso em tela, o Recorrente defende que apresentou contratos de mútuo para justificar os rendimentos recebidos. Contudo, essa simples afirmação, por si só, não é capaz de anular todas as conclusões apresentadas pelo agente fiscal. Nesse diapasão, o Recorrente não se desincumbiu de seu ônus probatório de comprovar suas alegações.

Restou evidenciado que a Lance (Consultec) alterou a natureza jurídica dos valores repassados ao Recorrente, que, em verdade, referem-se a rendimentos, não se tratando de mútuos, o que levou o agente fiscal a concluir pela ilicitude da atitude praticada pela Empresa e pelo Recorrente.

No que tange à argumentação de que os contratos de mútuo são legais e preencheram todos os requisitos legais, cumpre destacar que o agente fiscal concluiu que os referidos documentos são falsos e simulados, de forma a fraudar o fisco. Nesse diapasão, restou evidenciado que não se tratam de mútuo, entrega de valores com promessa de devolução, mas de repasses definitivos, que deveriam ter sido submetidos ao fisco para fins de imposto de renda.

Ademais, a simulação de repasse definitivo de valores, por intermédio de contratos de mútuo, é facilmente verificada a partir dos próprios contratos, uma vez que não apresenta atualização monetária, além de estabelecerem juros irrisórios (0,5%) e de terem sido “mutuados” com o real dono da empresa.

Não obstante, deve ser destacado o fato de que até o início da fiscalização, não havia quaisquer indícios acerca da devolução dos valores mutuados. Ora, a fiscalização se iniciou em 07/12/2015 e os contratos foram celebrados durante o ano de 2010, motivo pelo qual os valores já deveriam ter sido devolvidos até o início da referida fiscalização, uma vez que os contratos previam o prazo de 5 anos a contar da data de sua assinatura.

Além do mais, embora o Recorrente tenha apresentado escrituras públicas com o intuito de comprovar a devolução dos valores por meio de dação em apagamento, cumpre ressaltar que após as devidas diligências realizadas pelo agente fiscal, restou comprovada a existência de falsidade material nas escrituras de fls. 11.134 a 11.152 e 11.154 a 11.160. Desta forma, os valores “devolvidos” não poderiam ter sido considerados pela autoridade fiscal. Sendo certo, ainda, que, por este motivo, não houve a efetiva devolução dos valores mutuados.

Noutro giro, conforme bem fundamentado pela DRJ de origem, os imóveis dados em pagamento pelo Recorrente são objetos de discussão em ação de desapropriação por parte do Governo de Santa Catarina, uma vez que estão situados em uma área de ocupação irregular, tendo em vista o parque estadual de preservação ambiental.

Assim, não pairam dúvidas acerca da simulação realizada pelo Recorrente com o intuito de ludibriar o fisco e omitir rendimentos recebidos por parte de suas empresas.

Não se pode olvidar, ainda, que a Lance/Consultec pertence, única e exclusivamente, ao Recorrente, o que o motivou a realizar as referidas simulações de contratos de mútuo e dação em pagamento.

Diante de tais constatações, a Fiscalização, considerando as disposições contratuais, que previam a quitação dos empréstimos em cinco anos, classificou os valores mutuados como rendimentos, que deveriam ter sido tributados.

Sobre o tema em relevo, repto como correto o entendimento adotado pela Fiscalização e convalidado pela primeira instância administrativa de julgamento.

Note-se, pelas disposições do Código Civil anteriormente transcritas, que a obrigatoriedade de restituição do valor e a temporalidade são requisitos básicos para enquadramento do empréstimo como mútuo, sob pena de configurar-se doação ou pagamento por causa diversa que não a estipulada no acordo de vontades.

No caso concreto, os contratos de mútuo, redigidos todos segundo o mesmo padrão, prevêem a restituição das quantias entregues em 05 (cinco) anos. Todavia, sobrou constatado que o referido prazo sistematicamente foi descumprido.

Tendo em vista essas constatações, exsurge a precariedade dos contratos em foco para fins de comprovação da efetividade dos mútuos a que se referem.

É de se esclarecer que os fatos devem ser devidamente comprovados com elementos que não deixem margem à dúvida quanto à consistência da operação, em especial frente a matérias que cominem ao contribuinte o ônus probatório, como nos casos de presunções legais, sendo certo que tudo que é informado nas declarações, livros caixa e razão estão sujeitos à comprovação, por documento hábil, tendo a fiscalização a atribuição legal para verificar a autenticidade de todos os fatos declarados.

Diz o artigo 33 da Lei nº 8.212/91:

“Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.”

Nesse sentido, a autoridade administrativa fiscal possui prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos que não refletem a realidade, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

Assim, uma vez verificado que o sujeito passivo utiliza-se de simulação ou de fraude para se esquivar do pagamento de tributo, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos, por ele constatados, em detrimento da verdade jurídica aparente (formal). Ou seja, uma vez evidenciada a simulação, não resta outra opção à fiscalização a não ser descharacterizar a relação formal existente e considerar, para efeitos do lançamento tributário, a relação real entre o contribuinte e seus prestadores.

Nesse sentido dispõe o Código Tributário Nacional:

“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

VII – quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;”

Sendo assim, resta evidente a possibilidade de o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil desconsiderar os atos e fatos simulados e apurar o crédito tributário com base nos fatos efetivamente ocorridos, não havendo que se cogitar qualquer ilegalidade.

Note-se que um dos princípios norteadores do direito é o da “primazia da realidade”, ou seja, atribuir-se maior relevância a realidade dos fatos, ou como no caso concreto, como se dava o pagamento e a devolução/quitação dos contratos formalmente apresentados.

Assim, uma vez constatado que há pagamento de rendimentos revestidos de “contrato de mútuo”, cabe à autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional, desconsiderar a forma sob a qual a contratação se deu para, com base na realidade emergente, apurar as contribuições devidas e condutas incompatíveis com a legislação aplicável.

Em caso como tais, impõe-se à autoridade lançadora a observância dos parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência que somente poderá ser levada a efeito quando àquela estiver convencida do cometimento do crime (dolo, fraude ou simulação), devendo, ainda, relatar todos os fatos de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída.

Em outras palavras, não basta à indicação da conduta dolosa, fraudulenta ou simulatória, a partir de meras presunções e/ou subjetividade, impondo a devida comprovação por parte da autoridade fiscal da intenção pré-determinada do contribuinte, demonstrada de modo concreto, sem deixar margem a qualquer dúvida, visando impedir/retardar o recolhimento do tributo devido.

Ora, conforme demonstrado anteriormente, tais fatos restam devidamente comprovados pela robusta prova documentação produzida nos autos, de modo que agiu corretamente a fiscalização ao desconsiderar o negócio celebrado entre o Recorrente e suas empresas.

Sendo assim, repto como correto o procedimento fiscal, e, com essas mesmas conclusões acima, afasto as alegações do Recorrente, porquanto, como vimos, não se trata de um “contratos de mútuo”.

Desta forma, nego provimento a Recurso Voluntário, neste particular.

3.3. Da Multa Qualificada

O Recorrente argui que não é cabível a multa isolada de 150%, pois não restou caracterizada a fraude, simulação e má-fé; Assim, deveria ser aplicada a multa de 75% do tributo devido.

Contudo, não assiste razão ao Recorrente.

Isso porque, conforme visto anteriormente, restou evidenciada a existência de fraude e simulação dos contratos de mútuo com o objetivo de omissão de rendimentos.

Ora, a partir dos “contratos de mútuo”, o Recorrente pegava empréstimos com o objetivo de devolver os valores em 5 (cinco) anos, mas, na verdade, não se tratavam de empréstimos, mas de pagamentos definitivos vindos de suas empresas.

Nesse sentido, em se tratando de pagamento definitivo, o acréscimo patrimonial deveria ter sofrido a tributação decorrente do imposto de renda da pessoa física.

Assim, não há qualquer ilegalidade na multa qualificada de 150% prevista no artigo 44, I, § 1º, da Lei 9.430/96 cumulado com os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, que assim dispõem:

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;

[...]

§ 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.

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 impôsto devido 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 arts. 71 e 72.

As condutas praticadas pelo Recorrente se enquadram perfeitamente nas hipóteses apresentadas acima, mormente pela existência do dolo, fraude e simulação, não havendo que se falar em redução da multa qualificada de 150%.

Desta forma, nego provimento a Recurso Voluntário, neste particular.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expostos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, nos termos do relatório e voto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora.