

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

Processo nº 10215.000353/2005-61
Recurso nº 161.405 Voluntário
Acórdão nº 2201-00.490 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2009
Matéria IRPF- Ex(s): 2001
Recorrente LUIZ FERNANDO UNGEHEUER
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - PRESUNÇÃO LEGAL - Desde 1º de janeiro de 1997, caracterizam-se omissão de rendimentos os valores creditados em contas bancárias, cujo titular, regularmente intimado, não comprove, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos utilizados em tais operações.

MULTA REGULAMENTAR - DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS - DÉBITO NÃO GARANTIDO - O impedimento à distribuição de lucros de que trata o art. 32 da Lei nº 4.357/64 não se verifica no caso de pessoa jurídica com débitos parcelados.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir o item 2 do auto de infração.

Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

EDITADO EM: 12 MAR 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente). Ausente, justificadamente, a Conselheira Janaína Mesquita Lourenço de Souza.

Relatório

LUIZ FERNANDO UNGEHEUER interpôs recurso voluntário contra decisão de primeira instância que julgou procedente lançamento formalizado por meio do auto de infração de fls. 359/364. Trata-se de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, no valor de R\$ 201.580,06, acrescido de multa de ofício vinculada de 75% e de juros de mora e, ainda, de multa regulamentar no valor de R\$ 54.199,76, totalizando um crédito tributário lançado de R\$ 54.199,76.

As infrações que ensejaram o lançamento e que estão detalhadamente descritas no Relatório Fiscal de fls. 367/386, foram:

1) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, no ano-calendário de 2000;

2) multa regulamentar pelo recebimento de rendimentos de participação societária de empresa em débito não garantido para com a Fazenda Nacional.

Na impugnação de fls. 391/421 o Contribuinte insurgiu-se contra a autuação alegando, em síntese,

- que depósitos bancários não se confundem com renda, não caracterizam disponibilidade financeira e não constituem fato gerador do imposto de renda;

- que esse é o entendimento constante da súmula nº 182 do TFR;

- que os saldos das contas ficaram negativos no final do ano, denotando que não houve ganho de renda;

- que nada impede que a pessoa física faça movimentação financeira de empresa e que se a empresa em questão trabalhava exclusivamente com exportação, todos os recebimentos passam pelo controle do Governo Federal;

- que a presunção em matéria tributária não é suficiente para servir de base para lançamento e que a fiscalização não comprovou os fatos de que acusa o autuado;

- que, enfim, os valores movimentados na conta corrente, além de não lhe pertencerem como renda, jamais foram rendimentos omitidos;

- que as comprovações das origens dos depósitos foram apresentadas nas respostas às diversas intimações feitas durante a ação fiscal, quando sempre respondeu que os recursos movimentados pertenciam à empresa MADESA MADEIREIRA SANTARÉM LTDA;

- que comprovou com cópias de depósitos e cheques a movimentação da empresa misturada com a movimentação pessoal de suas contas correntes, inclusive pagamento

de pessoal da empresa, demonstrando a conexão da movimentação financeira da empresa com a pessoal do impugnante e a falta de investigação pela fiscalização que se prende em somente imaginar que foi renda omitida e não declarada;

- que vendeu vários bens de sua propriedade, respondeu e comprovou à fiscalização tais vendas, e que os valores correspondentes transitaram por sua conta;

- que todo empresário que trabalha com a intenção de lucros movimenta em sua conta o mesmo dinheiro dezena de vezes, entrando e saindo da sua conta;

- que, quanto à multa isolada, ao dizer que a empresa não poderia distribuir lucros, uma vez que estava em débito para com a União, a autuação deveria apresentar prova material da suposta dívida;

- que a multa no valor de R\$ 54.199,76 já foi aplicada na pessoa jurídica de sua propriedade;

- que no parcelamento de débito que se faz na Receita Federal não é exigido nenhuma garantia, mas apenas a formalização de um processo;

- que a fiscalização valeu-se dos artigos 58 e 63 da Lei nº 10.637, de 2002, mas o auto de infração refere-se ao ano de 2000 e a lei não poderia retroagir.

A Delegacia de Julgamento julgou procedente o lançamento com base nas considerações a seguir resumidas.

Inicialmente, a decisão de primeira instância, ressaltou a regularidade do lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada, destacando que se trata de lançamento com base em presunção legal e que não equivale a equiparar depósitos a renda, mas a presumir a omissão de rendimentos a partir da identificação de depósitos cuja origem o titular não comprova.

Sobre a alegação de que recursos da empresa MADESA eram movimentados na sua conta da pessoa física, a decisão anota que não foram apresentados documentos que, de forma individualizada, demonstrassem essa relação e cita trecho do relatório fiscal que relata que análise no Livro Diário da empresa não mostrou nenhuma evidência que confirmasse ter havido transferências de recursos da pessoa jurídica para a pessoa física.

Quanto à multa isolada, retruca a afirmação de que a fiscalização não teria comprovado o fato; refere-se a documentos de fls. 335/338. E sobre a alegação de que a mesma multa já havia sido aplicada contra a pessoa jurídica, diz que o autuado não apresenta nenhuma prova deste fato.

O Contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 15/06/2007 (fls. 622) e, em 13/07/2007, interpôs o recurso de fls. 623/654, que ora se examina e no qual reproduz, em síntese, as alegações e argumentos da impugnação.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.
Dele conheço.

Fundamentação

Inicialmente, quanto ao lançamento com base em depósitos bancários e a alegação de que depósitos não se confundem com renda, registre-se que este tipo de lançamento tem previsão em disposição expressa de lei a qual prevê como consequência para a verificação de depósitos bancários cuja origem, regularmente intimado, o Contribuinte não logre comprovar como documentos hábeis e idôneos, a se de presumir que se trata de rendimentos subtraídos ao crivo da tributação, autorizando o Fisco a exigir o imposto correspondente.

Trata-se do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o qual para melhor clareza, transcrevo a seguir, já com as alterações e acréscimos introduzidos pela Lei nº 9.481, de 1997 e 10.637, de 2002, *in verbis*:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

§4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

Como se vê, é a própria lei que considera como rendimentos omitidos os depósitos bancários de origem não comprovada, instituindo, assim, uma presunção, no caso, relativa, que é um instrumento ao qual o Direito lança mão para alcançar certos tipos de situações que sem ele lhe escapariam. Como ensina Alfredo Augusto Becker (Becker, A. Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 3ª Ed. – São Paulo: Lejus, 2002, p.508):

As presunções ou são resultado do raciocínio ou são estabelecidas pela lei, a qual raciocina pelo homem, donde classificam-se em presunções simples; ou comuns, ou de homem (praesumptiones hominis) e presunções legais, ou de direito (praesumptiones iuris). Estas, por sua vez, se subdividem em absolutas, condicionais e mistas. As absolutas (iuris et de jure) não admitem prova em contrário; as condicionais ou relativas (iuris tantum), admitem prova em contrário; as mistas, ou intermédias, não admitem contra a verdade por elas estabelecidas senão certos meios de prova, referidos e previsto na própria lei.

E o próprio Alfredo A. Becker, na mesma obra, define a presunção como sendo "o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa se infere o fato desconhecido cuja existência é provável" e mais adiante averba: "A regra jurídica cria uma presunção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja existência é provável em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos".

Pois bem, o lançamento que ora se examina foi feito com base em presunção legal do tipo *iuris tantum*, onde o fato conhecido é a existência de depósitos bancários de origem não comprovada e a certeza jurídica decorrente desse fato é o de que tais depósitos foram feitos com rendimentos subtraídos ao crivo da tributação. Tal presunção pode ser ilidida mediante prova em contrário, a cargo do autuado.

Por oportuno, registre-se que a súmula nº 182 do TFR diz respeito a uma realidade normativa bem distinta da que se tem neste caso. É que se refere a fatos anteriores à



vigência da Lei nº 9.430, de 1996, que pelo seu art. 42, acima reproduzido, instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários.

Enfim, não se trata de modo algum de se confundir depósitos bancários com renda ou rendimentos, mas de se presumir, a partir da existência de depósitos bancários de origem não comprovada, que o contribuinte adquiriu renda ou proventos de qualquer natureza.

Sob este aspecto, portanto, o lançamento está em harmonia com a legislação tributária.

Cumpre analisar, portanto, a alegada origem para os depósitos. Afirmo o contribuinte insistentemente que os recursos movimentados pertencem à empresa MADESA e procura demonstrar que a empresa movimentava recursos em sua conta, defendendo, inclusive, que se trata de uma prática normal.

Compulsando os autos, entretanto, verifica-se que mesmo admitindo que em algum momento saíram recursos da conta do contribuinte para saldar débitos da empresa, denotando que, como alegado, houve confusão entre os recursos da empresa e do sócio, isto não basta para comprovar a origem dos depósitos.

Os documentos apresentados (fls. 153/358) demonstram apenas que o contribuinte era sócio da empresa MADESA e que esta tinha movimentação econômica, mas não comprovam a origem dos depósitos. Vejamos, por exemplo, o documento de fls. 153: trata-se de cópia de recibo de depósito, em dinheiro e sem indicação do depositante e de cópia de cheque (não de cópia xerox, mas de anotação) no mesmo valor. Ora, é evidente que se houve depósito, há um recibo, é evidente que alguém depositou, o que precisa ser demonstrado, contudo, é de onde partiu o dinheiro que aportou na conta. Assim, este documento e todos os demais do mesmo tipo, em nada aproveitam à defesa para comprovar a origem dos depósitos.

Uma coisa é a demonstração de que, eventualmente, houve confusão entre recursos do sócio e da empresa, outra é demonstrar que os recursos depositados na conta do sócio saíram regularmente da empresa. Para tanto, seria necessário demonstrar que, pelo menos, grande parte dos recursos aportados na conta do contribuinte saíram efetivamente da empresa, mediante vinculação entre débitos e créditos. Não basta a mera alegação, em tese, de uma possível origem.

Se, como alega, receitas da empresa eram depositadas na conta do sócio, o contribuinte não deveria ter dificuldade em comprovar este fato, mediante apresentação dos registros contábeis correspondentes, da indicação da conta onde ocorreram os débitos correspondentes, etc. O ônus de apresentar tal prova é do contribuinte, que é quem sabe das suas atividades econômicas e financeiras.

Registre-se, também, que diferentemente do que foi afirmado pelo contribuinte, não é normal que empresas movimentem recursos na conta de seus sócios e, ainda que o façam, é imprescindível que tal fato esteja documentado e registrado na contabilidade da empresa, o que não se tem neste caso.

No caso concreto, o Contribuinte não demonstra, de forma individualizada, a origem sequer que uma pequena parte dos depósitos são recursos da empresa movimentados em sua conta e, nessas condições não há como acolher a alegação.

Também quanto à alegação da venda de bens, o fato apenas poderia indicar a geração de suporte financeiro para justificar depósitos, mas para comprovar a origem dos

depósitos, individualizadamente, seria necessário apontar de onde saíram os recursos, o que também não se tem neste caso.

Não comprovada a origem dos depósitos bancários, paira incólume a presunção de omissão de rendimentos.

Sobre a aplicação dos art. 58 e 63 da Lei nº 10.637, de 2002, sua referência no fundamento legal da exigência é genérica, posto que se trata de artigos de lei que modificaram normas então vigentes, mas não houve aplicação das normas no caso concreto, não se registrando, portanto, indevida aplicação retroativa de norma.

Quanto à multa regulamentar pelo recebimento de rendimentos de participações de empresa em débito tributário não garantido, sua exigência tem previsão legal nos artigos 942 e 1041 do RIR/94, cuja base legal, por sua vez, é a Lei nº 4.357, de 1964.

Eis o teor dos artigos 942 e 1041, do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994:

Art. 942. As pessoas jurídicas, enquanto estiverem em débito não garantido por falta de recolhimento de imposto no prazo legal, não poderão (Lei nº 4.357/64, art. 32):

I - distribuir quaisquer bonificações a seus acionistas;

II - dar ou atribuir participação de lucros a seus sócios ou quotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos.

(...).

Proibição de Distribuir rendimentos de Participações

Art. 1009. A desobediência ao disposto no art. 942 importa em multa que será imposta (Lei nº 4.357/64, art. 32, parágrafo único):

I - às pessoas jurídicas que distribuírem ou pagarem bonificações ou remunerações, em montante igual a cinquenta por cento das quantias que houverem pago indevidamente;

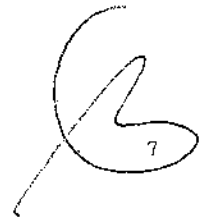
II - aos diretores e demais membros da administração superior que houverem recebido as importâncias indevidas, em montante igual a cinquenta por cento destas importâncias.

A Lei de 4.357/64 foi alterada pela Lei de nº 11.051/2004 que em seu art. 17 de nova redação ao §2º, do art. 32, da Lei de nº 4.357/1964, verbis:

Art. 17. O art. 32 da Lei no 4.357, de 16 de julho de 1964, passa a vigorar com a seguinte redação:

§ 1º A inobservância do disposto neste artigo importa em multa que será imposta:

I - às pessoas jurídicas que distribuírem ou pagarem bonificações ou remunerações, em montante igual a 50%



(cinquenta por cento) das quantias distribuídas ou pagas indevidamente; e

II - aos diretores e demais membros da administração superior que receberem as importâncias indevidas, em montante igual a 50% (cinquenta por cento) dessas importâncias.

§ 2o A multa referida nos incisos I e II do § 1o deste artigo fica limitada, respectivamente, a 50% (cinquenta por cento) do valor total do débito não garantido da pessoa jurídica.

Não há dúvida, portanto, de que as pessoas jurídicas estão impedidas de distribuírem lucros quando em débito, não garantido, por falta de recolhimento de imposto no prazo legal e de que a desobediência a esta restrição é punida com a multa regulamentar de que se cuida neste processo.

Cumpre verificar, portanto, se no presente caso ocorreu a situação definida na norma como condição para a incidência da penalidade.

Segundo relatado na autuação, a empresa MADESA distribuiu lucros aos seus sócios, entre eles o ora recorrente, e tinha débito parcelado para com a Fazenda Nacional, sendo este o fato apontado como impeditivo da distribuição do lucro.

Ora, o parcelamento do débito afasta o obstáculo à distribuição dos lucros e, conseqüentemente, a incidência da multa no caso de distribuição. É que o parcelamento suspende a exigibilidade do crédito tributário, conforme dispõe o art. 151, inciso VI do CTN, a saber:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

VI - o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

O *caput* do art. 32 da Lei nº 4.357/64 (art. 942 do RIR) é claro ao referir-se a débito não garantido por falta de recolhimento de imposto no prazo legal. Ora, no caso de débito parcelado, a própria Fazenda Nacional concede prazo para pagamento parcelado dos débitos. Logo, não se pode falar em descumprimento de prazo de pagamento em relação a estes débitos, na vigência dos parcelamentos.

É certo que o parcelamento em questão foi rescindido, porém somente em 10/10/2001, conforme extrato de fls. 336/338, enquanto os lucros foram distribuídos no ano-calendário de 2000. Isto é, quando da distribuição não havia o apontado obstáculo para a distribuição dos lucros aos sócios.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido dar provimento parcial ao recurso para excluir o item 02 da autuação.


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº: 10215.000353/2005-61

Recurso nº: 161.405

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2201-00.490.

Brasília/DF, 12 MAR 2010

FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JÚNIOR
Presidente da Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional