



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

Processo nº 10283.720687/2007-11
Recurso nº 501.746 Voluntário
Acórdão nº 2201-01.187 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2011
Matéria IRPF
Recorrente LUCIO FLÁVIO MORAES DE OLIVEIRA
Recorrida DRJ-BELÉM/PA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2003, 2004

Ementa: FATO GERADOR. MOMENTO DA OCORRÊNCIA. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL. O fato gerador do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, sujeito ao ajuste anual, completa-se apenas em 31 de dezembro de cada ano.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. VANTAGENS PESSOAIS. PAGAMENTO DE DESPESAS DOS SÓCIOS PELA PESSOA JURÍDICA – Caracteriza vantagem pessoal, sujeita à incidência do imposto pela pessoa física beneficiária, o pagamento, pela pessoa jurídica, de despesas pessoais dos seus sócios.

Preliminar rejeitada

Recurso negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, rejeitar as preliminares e, no mérito, por unanimidade, negar provimento ao recurso. Presidiu o julgamento o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa com a participação do conselheiro Jorge Cláudio Duarte Cardoso. Ausência justificada do conselheiro Francisco Assis de Oliveira Júnior.

Assinatura digital
Pedro Paulo Pereira Barbosa
Relator e Presidente em exercício

EDITADO EM: 29/07/2011

Participaram da sessão: Pedro Paulo Pereira Barbosa (presidente/relator), Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado) e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Suplente convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Gustavo Lian Haddad e Francisco Assis de Oliveira Júnior.

Relatório

LUCIO FLÁVIO MORAES DE OLIVEIRA interpôs recurso voluntário contra acórdão da DRJ-BELÉM/PA (fls. 158) que julgou procedente lançamento, formalizado por meio do auto de infração de fls. 132/141, para exigência de Imposto sobre Renda de Pessoa Física – IRPF, referente aos exercícios de 2003 e 2004, no valor de R\$ 288.211,00, acrescido de multa de ofício e de juros de mora, perfazendo um crédito tributário total lançado de R\$ 662.575,20.

As infrações que ensejaram a autuação foram:

1) Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas. Segundo a descrição dos fatos, trata-se despesas particulares e pessoais do contribuinte e de seus dependentes pagas por empresas das quais o Contribuinte é sócio. Tais despesas foram contabilizadas pelas empresas como empréstimos, porém, sem que tenha sido formalizado contrato discriminando valores e condições de reembolso.

2) Omissão de rendimentos apurada com base em depósitos bancários com origens não comprovadas.

O Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 150/155 na qual alegou, em síntese, que o lançamento referente a fatos geradores ocorridos antes de 21/12/2002 foram alcançados pela decadência; que a lei civil regulamenta os contratos de empréstimo, nas modalidades mútuo e comodato, e não estabelece forma, nem prazo máximo para que eles tenham validade, sendo possível, portanto, contratar um empréstimo apenas verbalmente, e sem limite de prazo, sem que isso prejudique a sua eficácia no mundo jurídico; que no que diz respeito às modalidades de empréstimo de que cuida o Direito, a lei somente exige, para que elas sejam negócios jurídicos perfeitos, no caso do mútuo, que se transfira a propriedade da coisa ao mutuário, já que ele é empréstimo de coisas fungíveis (art. 587, Código Civil) e, no caso do comodato, que haja a entrega da coisa ao comodatário, uma vez que ele é empréstimo de coisas infungíveis, que só se perfaz com a tradição (art. 579, Código Civil); que quanto à vigência dos referidos empréstimos, relativamente ao mútuo de dinheiro, o contrato pode ser omisso com relação ao prazo, e nesse caso ele (o prazo) será de trinta dias, no mínimo (art. 592, II, Código Civil); que, relativamente ao comodato, a lei determina que, não tendo sido convencionado prazo, presume-se em vigor o contrato pelo tempo necessário ao uso concedido (art. 581, Código Civil); que, portanto, a autuação fiscal operou-se em desacordo com a lei ao descaracterizar as operações de empréstimos para benefícios indiretos pelo fato de "o crédito das mesmas (das sociedades em questão) junto ao seu sócio (o impugnante) aumentar indefinidamente, não podendo, portanto, serem considerados empréstimos; que durante alguns anos as empresas de transporte especial passaram por uma crise, com a redução da frota, tendo por muito tempo apurado prejuízos, não podendo distribuir lucros ou pagar *pro-labore*, e a saída encontrada para remunerar o administrador foi emprestar-lhe dinheiro à São Jorge Participações Ltda. (única sócia que compunha e ainda compõe seu quadro societário), para que esta última, por sua vez, o emprestasse ao impugnante, a fim de que ele pudesse manter-se

e à sua família, com o compromisso de devolver tudo, assim que possível, ou mesmo de abater do que viria a ter direito, posteriormente, o que também fez a empresa São Jorge Express Ltda.

O Impugnante repudia o que chama de interpretação econômica do Direito, e, portanto, o Fisco não poderia simplesmente ignorar a verdadeira operação realizada pelo contribuinte, constituindo outra que seja mais favorável à arrecadação. Argumenta que o próprio Conselho de Contribuintes demonstra ser avesso a esse tipo de conduta, ao decidir, reiteradamente, que não importa qual seja o valor residual dos bens adquiridos por pessoas jurídicas em operações de leasing, elas jamais podem ser convertidas em compra-e-venda para fins de incidência do IRPJ. Invoca o art 116 do Código Tributário Nacional, incluído pela Lei Complementar 114/2001 que teve o objetivo de evitar a elisão fiscal e que determinou que a descon sideração de operações realizadas pelo contribuinte para economizar tributos só pode ser feita se houver dissimulação do fato gerador.

O Contribuinte pondera que se os empréstimos tomados pelo impugnante pudessem ser considerados remuneração, pelo menos a São Jorge Transportes Especiais S/A (optante pelo lucro real) teria o direito de deduzi-los como despesa do cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido; que, então, a São Jorge Transportes Especiais S/A deveria ser autuada para retificar seus lançamentos contábeis, o que certamente iria beneficiá-la, do ponto de vista fiscal, porque aumentaria seu prejuízo e, conseqüentemente, suas possibilidades de compensação com os lucros talvez apurados no futuro, ainda que limitadas a 30% (trinta por cento) do valor destes.

Quanto aos depósitos de origens não comprovadas, o Impugnante alega que com o objetivo de investir em empresas do grupo e de empreender outros novos investimentos, a Tetoplan Construções Ltda., na ausência de uma empresa controladora (holding), que viria a se constituir posteriormente, e a Sra. Ednéia de Alencar Ribeiro Cordeiro depositaram os valores ditos "não identificados" em conta de titularidade do impugnante, para uma melhor coordenação e controle. O intuito da operação era economizar CPMF e evitar que o dinheiro se misturasse ao caixa da Léo Comercial Ltda. (empresa da qual era sócio o impugnante, na qual se pretendia investir, naquela oportunidade); que a ausência de documentos que comprovem tal alegação, entretanto, não toma tais depósitos suspeitos de serem renda do impugnante; pois depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda, porque não caracterizam disponibilidade econômica de renda e/ou de proventos para o contribuinte; que depósitos bancários não se adequam à hipótese de incidência do referido tributo, por si sós, porque, para que se tomem renda, é necessário que desses recursos depositados tenha resultado aumento da riqueza do contribuinte, e caberia ao Fisco, no presente caso, provar que houve a aquisição de renda.

A DRJ-BELÉM/PA julgou procedente o lançamento com base nas considerações a seguir resumidas.

Inicialmente, a DRJ rejeitou a arguição de decadência, cujo termo inicial de contagem do prazo seria aquele previsto no art. 173, I do CTN, aplicável ao caso. Sob tal orientação, o lançamento poderia ter sido efetuado até 31/12/2008, e o foi em 21/12/2007, portanto, tempestivamente.

Quanto ao mérito, relativamente à omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, a DRJ invoca o princípio da entidade segundo o qual os interesses da pessoa jurídica não se confundem com os dos seus sócios e, portanto, a simples alegação de que os recursos em questão pertencem e a pessoa jurídica da qual é sócio não basta para afastar a

imputação. Registra também que o Contribuinte não apresentou prova idônea da realização dos alegados empréstimos.

Sobre os depósitos bancários de origens não comprovadas, a DRJ, após sustentar a validade desse tipo de lançamento, em que se inverte o ônus da prova, cabendo ao Contribuinte, então, comprovar as origens dos depósitos bancários, caso contrário resta caracterizada a presunção de omissão de rendimentos. Foram rejeitadas as alegadas origens para os depósitos, por falta de prova.

O Contribuinte tomou ciência da decisão de primeira instância em 24/08/2009 e, em 22/09/2008, interpôs o recurso voluntário de fls. 180/192, 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

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

Fundamentação

Examino inicialmente a arguição de decadência relativamente ao fatos geradores ocorridos, segundo o Contribuinte, antes de 21/12/2002 e que, segundo a regra do art. 150, § 4º do CTN, teria até, no máximo, 20/12/2007 como prazo final para ser formalizado, mas o foi em 21/12/2007.

Independentemente de se contar o prazo decadencial segundo a regra do art. 150, § 4º do CTN ou a do art. 173, I do mesmo CTN, não se cogita de decadência. É que embora a legislação refira-se em algum momento que o imposto é devido mensalmente, a apuração do imposto é feita anualmente. É somente em 31 de dezembro de cada ano que se completa o período em relação ao qual devem ser totalizados os rendimentos auferidos, verificadas as deduções permitidas, aplicada a tabela progressiva anual, etc., enfim, apurado o imposto devido, e o saldo a pagar ou a restituir, em relação ao período.

Mesmo quando devido o pagamento com base em rendimentos mensais, salvo nos casos de tributação definitiva, este é mera antecipação do devido no ajuste anual. Os art. 10 e 11 da Lei nº 8.134, de 1990 não deixa qualquer dúvida quanto a essa questão, a saber:

Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8º

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);

Não há dúvidas, portanto, de que o fato gerador do Imposto de Renda, salvo nas exceções previstas em lei, só se completa em 31 de dezembro de cada ano.

Assim, a data do fato gerador, considerando os depósitos feitos no ano de 2002, que são os períodos mais antigos objeto da autuação, a data do fato gerador seria 31 de dezembro de 2002 e, portanto, o término do prazo quinquenal, mesmo considerando a regra do art. 159, § 4º, somente ocorreria em 31/12/2007. Logo, não há falar em decadência.

Feitas estas considerações, rejeito a preliminar.

Quanto ao mérito, como se colhe do relatório, são suas as infrações que levaram à autuação: a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origens não comprovadas e a omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, caracterizados pelo pagamento de despesas pessoais do Contribuinte por pessoas jurídicas da qual é sócio.

Sobre os depósitos bancários de origens não comprovadas registre-se desde logo a regularidade deste tipo de lançamento. Cuida-se, na espécie, de lançamento com fundamento no 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, *verbis*:

Lei nº 9.430, de 1996:

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 assinala 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.

sendo E o próprio Alfredo A. Becker, na mesma obra, define a presunção como

"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 baseou-se em presunção *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.

No caso concreto, o Contribuinte não apresenta provas das origens dos depósitos, limitando-se a afirmar que se referem a recursos das empresas e da Sra. Edinéia de alencar movimentados em suas contas, porém nada apresenta que correlacione os depósitos a este tipo de operação.

Nestas condições, portanto, não se pode considerar comprovadas as origens dos depósitos, e paira incólume a presunção de omissão de rendimentos.

Quanto à outra infração a questão está claramente delimitada. Não se discute o fato de que as empresas pagavam as despesas pessoais do ora Recorrente. O fato inclusive está contabilizado e não é contestado pela defesa. O que está em discussão é o reconhecimento ou não de que estas operações se caracterizam como mútuo entre a empresa e o seu sócio; enfim, o que se discute é a validade do procedimento adotado pelo contribuinte e a empresa.

Entendeu a autoridade lançadora, no que foi acompanhada pela decisão de primeira instância que, dada a ausência de um contrato de mútuo que define as condições, prazos e limites de uma operação de mútuo, os pagamentos das despesas pessoais dos sócio caracterizam vantagem pessoais destes.

Pois bem, compulsando os autos, chego à mesma conclusão. O que se tem aqui claramente é uma situação em que a empresa repassa periodicamente para o sócio, na forma de pagamento de despesas pessoais deste, recursos para os quais não tem nenhuma garantia de retorno, um instrumento formal de dívida, a definição de um prazo para devolução, e o que é mais impressionante, essas operações estão ocorrendo por um longo período, acumulando indefinidamente um saldo crescente.

Ora, se como pretende o Contribuinte esta é uma operação de mútuo entre duas pessoas distintas, a pessoa jurídica e seu sócio, aplicando-se a ela as regras gerais previstas no Direito Civil, não se pode deixar de observar que estas operações devam ocorrer segundo parâmetros e condições passíveis de serem observados entre duas pessoas distintas quaisquer. Isto é, que a operação realizada entre a empresa e o seu sócio seja possível de ocorrer entre esta pessoa e uma empresa qualquer, e é impensável uma operação como esta, sem prazo, sem contrato, e sem regras previamente estabelecidas.

Nestas condições, penso que o suposto mútuo é uma forma indireta de distribuição de recursos ao sócio, o que, conforme expôs com clareza a autoridade lançadora, é um hipótese de incidência do imposto.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinatura digital
Pedro Paulo Pereira Barbosa

