



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

Processo nº 10680.012926/2003-41
Recurso nº 161.659 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.134 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de junho de 2009
Matéria IRPF - Ex(s): 1999 a 2001
Recorrente SÉRGIO GUIMARÃES LISBOA
Recorrida 5A. TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999, 2000, 2001

APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 10.174 DE 2001 E LEI COMPLEMENTAR 105 DE 2001.

POSSIBILIDADE - ART - 144, § 1º - Pode ser aplicada, de forma retroativa, ao lançamento, a legislação que tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

DEPÓSITO BANCÁRIO - DECADÊNCIA.

Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF, tratando-se de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996.

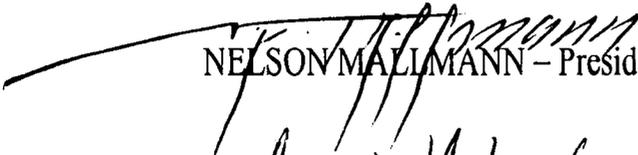
Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

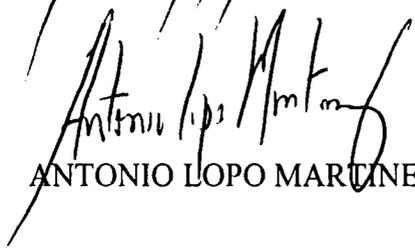
Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente, no mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Heloísa Guarita Souza, Rayana Alves de Oliveira França, Pedro Anan Júnior e Gustavo Lian Haddad, que proviam parcialmente o recurso para excluir da base de cálculo da exigência os valores declarados como sendo isentos e/ou não tributáveis declarados na Declaração de Ajuste Anual.


NELSON MALLMANN – Presidente


ANTONIO LOPO MARTINEZ – Relator

FORMALIZADO EM: 28 SET 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Heloísa Guarita Souza, Antonio Lopo Martinez, Rayana Alves de Oliveira França, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende (Suplente Convocada), Pedro Anan Júnior e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, SÉRGIO GUIMARÃES LISBOA, foi lavrado o Auto de Infração às fls. 6 a 14, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 1998 a 2000, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 200.895,03, acrescido de multa de ofício e juros de mora calculados até agosto de 2003.

A ação fiscal foi provocada por decisão judicial nos autos do processo nº 2001.38.00.011992-2, que autorizou a quebra de sigilo bancário e requereu a instauração de fiscalização na Clínica Contorno Corporal Ltda., além de pessoas físicas a ela vinculadas, diante de denúncias de clientes de que o recorrente estaria recebendo honorários médicos sem emitir os devidos recibos, e que, nos orçamentos e cirurgias a serem por ele realizados havia sido aposta a expressão “sem recibo” (fls. 15, 155 a 200).

A auto de infração decorre de **omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento**, mantidos em instituições financeiras nos anos calendários de 1998 a 2000, cuja origem de recursos utilizados não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea.

Cientificado em **01/10/2003** (fls. 208), em 30/10/2003, o contribuinte, apresenta a impugnação às fls. 209 a 227, alegando, em síntese, que:

- Antes de iniciado o procedimento fiscal, o impugnante, ao abrigo do instituto da denúncia espontânea, retificou suas Declarações de Ajuste Anual, a fim de incluir rendimentos decorrentes de lucros distribuídos da empresa Clínica Contorno Corporal Ltda., da qual detém 99% do capital social. Tais recursos eram para ele disponibilizados sem a burocracia dos controles contábeis, ou seja, foram muitas vezes depositados diretamente em sua conta corrente e outras vezes depositados na conta corrente da empresa;

- Para comprovar suas alegações, anexou cópias dos cabeçalhos dos prontuários de seus clientes, que entende provarem que os depósitos provêm dos lucros distribuídos da Clínica Contorno Corporal Ltda;

- As declarações da empresa Clínica Contorno Corporal Ltda. também foram espontaneamente retificadas, com o fito de incluir as distribuições de lucros, sendo que os tributos correspondentes foram incluídos no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, de que trata a Lei nº 9.964, de 2000. Desse modo, legitimou as receitas suplementares dos anos 1995 a 1999, espontaneamente confessadas;

- No mérito, a movimentação bancária não corporifica fato gerador do imposto de renda, eis que o depósito bancário não caracteriza disponibilidade econômica ou jurídica, tampouco acréscimo patrimonial. Ademais, lucros apurados e tributados

na pessoa jurídica gozam de isenção na distribuição sem qualquer condição ou limite;

- As retificações foram processadas em 30/11/2000, bem antes da emissão do mandado de procedimento fiscal em 13/08/2002, o que denota a ocorrência inequívoca de denúncia espontânea, inclusive a não incidência de multa, ex vi art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN);

- Ocorreu a decadência do direito de lançar créditos com fatos geradores anteriores a outubro de 1998;

- Incabível a exigência de juros de mora da forma como calculada.

Em 25 de maio de 2007, os membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte proferiram Acórdão que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares, e considerou procedente o lançamento, nos termos da Ementa a seguir transcrita.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999, 2000, 2001

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Lançamento Procedente

Cientificado em 23/07/2007, o contribuinte, se mostrando irrisignado, apresentou, em 08/08/2007, o Recurso Voluntário, de fls. 294/315, acompanhado de anexos reiterando as razões da sua impugnação, às quais já foram devidamente explicitadas, que aditando os seguintes pontos:

- Esclarece que durante o período da auditoria fiscal, que os valores recebidos da Clínica Contorno Corporal Ltda eram depositados no Unibanco, ora na conta corrente da pessoa física, ora da pessoa jurídica. Assim, na medida em que o depósitos aumentavam na pessoa física, na pessoa jurídica diminuían;

- Enfatiza que a Clinica Contorno Corporal Ltda. regularizou sua situação perante o fisco federal, denunciando espontaneamente as receitas suplementares relativas aos anos calendários de 1995 a 1999, assim como as conseqüentes distribuições, cujos tributos foram incluídos no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal de que trata a Lei no. 9.964/2000.

- Preliminarmente, questiona a irretroatividade da lei tributária, referente aos fatos geradores ocorridos antes da Lei Complementar 105/01;



- Da nulidade do lançamento porque está em desacordo com o §40. Do art. 11 da Lei 9.311/96, onde a ocorrência é mensal do fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas.;

- No mérito, argumenta o instituto da denúncia espontânea, e conseqüente não incidência da multa,. Indicando que as retificações processadas nas declarações de rendimentos do recorrente ocorreram em 30/11/2000, antes da emissão do mandato de procedimento fiscal que data de 13/08/2002;

- Da decadência do direito da fazenda constituir o crédito tributário;

- Da impossibilidade do uso de extratos bancários como caracterizadores de renda tributável;

- Da tributação da receita na pessoa jurídica e a distribuição dos lucros apurados. Indicando que o resultado dos serviços que a sociedade presta a terceiros, constitui-se no verdadeiro lucro distribuído;

- Para comprovar a origem dos recursos depositados, basta a indicação da fonte da procedência dos recursos, sem perquirir o documento de transferência que ensejou o crédito na conta bancária.

É o relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Da preliminar de Decadência

O termo inicial para a contagem do prazo decadencial para os rendimentos omitidos que ocorreram ao longo do ano de 1998, previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN é de 1º de janeiro de 1999, posto que é o 1º dia após a ocorrência do fato gerador. Desta forma, o lançamento poderia ser realizado até a data de 31/12/2003, para que pudesse alcançar os valores percebidos no ano-calendário de 1998.

Tendo em vista que o contribuinte teve ciência do auto de infração em 01/10/2003, data em que entendo não havia decaído o direito da fazenda constituir o referido crédito tributário.

Como é sabido, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponible, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se, tão somente, obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido, que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.



Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos (lançamento por declaração), hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Importante frisar que independente do recorrente ter apresentado ou não declaração de ajuste anual, no meu entendimento esse fato não altera a conclusão, uma vez que se homologaria o procedimento. No caso o procedimento de nada fazer, não declarar e não pagar.

Em suma, não há como considerar o lançamento do ano de 1998 como decadente. Diante do exposto, rejeito a preliminar de decadência.

Da Irretroatividade da LC 105/2001 e da Lei nº 10.174/2001.

O contribuinte se mostrou inconformado com a aplicação retroativa da Lei Complementar 105/2001 e da Lei 10.174/2001. Entendeu que ao proceder com base em tais instrumentos legais o Fisco acabou por obter provas de origem ilícita.

Não procede tal argumento. O parágrafo 1º do art. 144 do CTN permite a aplicação de legislação posterior à ocorrência do fato gerador, que tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização e ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Desta forma é notória a possibilidade de aplicação dos mencionados instrumentos legais de forma retroativa, uma vez que, tão somente, ampliam os poderes de investigação do Fisco. O STJ já manifestou o seu entendimento neste sentido no RESP 529818/PR e no ERESP 726778/PR.

Da Presunção baseada em Depósitos Bancários

O lançamento fundamenta-se em depósitos bancários. A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras, ou seja, pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada. Neste caso, ao Fisco cabe provar tão-somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos).



No texto abaixo reproduzido, extraído de “Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas” (Justec-RJ; 1979:806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9430/1996 cuida de presunção relativa (*juris tantum*) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção. Nesse passo, como a natureza não-tributável dos depósitos não foi comprovada pelo contribuinte, estes foram presumidos como rendimentos. Assim, deve ser mantido o lançamento.

Antes de tudo cumpre salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte poder: se provar o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

Assim, não cabe ao julgador discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei n.º 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito 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 (art. 42, caput, da Lei n.º 9.430/1996).

Da Denúncia Espontânea

O instituto da denúncia espontânea pressupõe que o sujeito passivo se antecipe à autoridade lançadora, não só indicando o valor por ele devido, espontaneamente, mas, também, efetuando o correspondente pagamento. Entretanto no caso concreto, ainda que o contribuinte tenha feito constar, nas declarações os rendimentos omitidos da *Clinica Contorno Corporal Ltda*, tais fatos, em si, em realidade, são irrelevantes para afastar a infração apontada na presente peça fiscal. Isso porque, ainda que as informações tenham sido prestadas espontaneamente, permanece a obrigatoriedade de o contribuinte comprovar documentalmente que a origem dos depósitos bancários estaria relacionada àqueles valores.

Da Distribuição de Lucros da *Clinica Contorno Corporal Ltda*,

Segundo os argumentos suscitados pelo recorrente, com o reconhecimento de receitas suplementares pela *Clinica Contorno Ltda* estariam comprovados os depósitos do recorrente. Indica também uma incoerência entre os valores que teriam sido lançados.

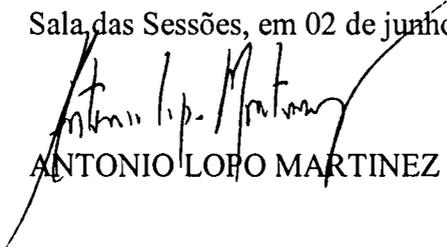
Urge registrar entretanto que os documentos privados, nos quais se inclui a maioria da documentação contábil, inclusive livros contábeis, não têm a mesma eficácia probante de um documento público. Logo, se sua autenticidade é contestada, há necessidade de produção de prova.

Recorde-se que a escrituração contábil, ainda que observadas as formalidades legais, por si só não faz prova a favor do contribuinte. É princípio probatório cediço que ninguém pode constituir título em seu próprio benefício – *nemo sibi titulum constituit*. E é compreensível a suspeita contra aquele que, particularmente, faz a sua escrituração contábil, pois ele poderá realizá-la de modo a favorecer aos seus interesses, ainda que contra a realidade dos fatos.

Ainda quanto à prova documental, é razoável imaginar que o contribuinte não registra em sua contabilidade operações que evidenciem sonegação de tributos. Assim, entende-se que o atraso na escrituração pode servir de prova contra ele .

Ante ao exposto, voto por REJEITAR as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 02 de junho de 2009


ANTONIO LOPO MARTINEZ