



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10865.000928/2006-71
Recurso Voluntário
Acórdão n° 2402-008.242 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de março de 2020
Recorrente JOSE FERNANDO RAMAZOTTI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

DECADÊNCIA. IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SÚMULA CARF 38.

Na hipótese de pagamento antecipado do tributo, o direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150. §4º, do CTN.

REMISSÃO. MP 449/2008 CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009.

Inviável em sede de recurso voluntário o exame da remissão de que trata o art. 14 da Lei nº 11.941/09, dado o que o dispositivo em apreço exige a consolidação de todos os débitos do contribuinte, e o recurso trata apenas de parte dos débitos. Providência que, na forma do §1º do referido dispositivo, deverá ser observada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, quando definitivamente constituído.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, cancelando-se o crédito lançado em relação ao ano-calendário de 2000, uma vez que atingido pela decadência.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 5 a 25) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF correspondente aos anos-calendários 2000 a 2003, para a exigência de crédito tributário no valor de R\$118.128,22. Por bem registrar o andamento do processo até a fase recursal, adota o relatório da Decisão recorrida (fls. 614 a 616):

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima qualificado, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04/14, acompanhado dos demonstrativos de fls. 03, 15/24, do Termo de Verificação de Infração e Anexos de fls. 25/53 e do Termo de Encerramento de fls. 584, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário de 2000 a 2003, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 118.128,22 (dois milhões, novecentos e oitenta e nove mil, oitocentos e cinquenta e três reais e vinte e sete centavos), sendo R\$50.776,17 referentes ao imposto, RS 38.082,11, à multa proporcional, R\$ 27.245,64 aos juros de mora (calculados até 31/03/2006), e RS 2.024,30, à multa exigida isoladamente.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 05/14), o procedimento teve origem na apuração das seguintes infrações:

1. Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Jurídica. Anos-calendário 2000, 2001 e 2002;
2. Omissão de Rendimentos de Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Físicas. Anos-calendário 2000; 2001 e 2002;
3. Omissão de Rendimentos de Aluguéis - da Dependente – Recebidos de Pessoas Físicas. Anos-calendário 2000, 2001 e 2002;
4. Rendimentos Excedentes ao Lucro Presumido Pagos a Sócio. Anos-calendário 2002 e 2003;
5. Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários - Com Origem Não Comprovada. Anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003; '
6. Multas Isoladas. Falta de Recolhimento do IRPF Devido a Título de - Carnê-Leão. Anos-calendário 2000, 2001 e 2002; '

O procedimento fiscal que resultou na constituição do crédito tributário acima referido encontra-se relatado no Termo de Verificação de Infração (fls. 25/36).

Cientificado da autuação em 19/04/2006 (fls. 584), o contribuinte, por meio de – se representante legal, protocolizou, em 19/05/2006, a impugnação de fls. 593/603, alegando, em resumo, o que segue:

1. Ocorrido o fato gerador da obrigação tributária, a administração tributária tem o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário. Assim, tendo em vista que o fato gerador da quantia cobrada pela Fazenda Nacional deu-se em parte no ano de 2000, e o

crédito só foi constituído em 19/04/2006, deve ser decretada a decadência e prescrição, com referência à quantia estipulada no ano de 2000;

2. O auto de infração deve ser feito para excluir toda e qualquer importância até RS 10,00, como determina a legislação federal;

3. O requerente presta serviços de tesoureiro ao Hospital e Maternidade Coronel Juca Ferreira gratuitamente e, em face da impossibilidade de o hospital obter financiamento bancário, pois não consegue as certidões negativas exigidas pelos órgãos financiadores, empresta seu nome para que o hospital consiga financiamento bancário, sendo que o dinheiro é depositado em sua conta corrente e depois é transferido de pronto para a conta corrente da Casa de Saúde;

4. Assim, não houve a omissão de rendimentos do mencionado hospital, devendo ser desprezada a quantia repassada a esta instituição, conforme comprovam os documentos apresentados ao Sr. Agente Fiscal;

5. O requerente exerce a atividade de fisioterapeuta e, por conta disso, cuidou de seu pai, que estava gravemente enfermo, recebendo dele importâncias de pequeno valor para o ressarcimento do custo, de remédios, alimentação e outras despesas, que eram depositadas por outras pessoas em sua conta corrente, sem o seu conhecimento. Como os valores eram de pequena monta, passavam despercebidos;

6. Além disso, o Hospital ressarcia o requerente dos vários pagamentos efetuados por ele às instituições bancárias pelos financiamentos em seu nome e repassados à Santa Casa, mediante depósitos em sua conta corrente;

7. Assim, sendo em momento algum, o requerente recebeu de pessoa física numerário pelo exercício de sua profissão, mas para ressarcir-se de vários pagamentos de responsabilidade de pessoas estranhas, devendo esses valores ser expurgados do cálculo apresentado pela Receita Federal;

8. É sócio da Clínica Ramazotti S/C Ltda. e recebe dividendos da mesma, uma vez que esta sempre alcançou resultados positivos em seus balancetes, tendo recolhido pontualmente todos os tributos, inclusive quanto à distribuição de lucros aos sócios. Portanto, não pode o fisco cobrar do requerente o IRPF, sob pena de estar praticando o repudiado "bis in idem", uma vez que o imposto já foi recolhido pela empresa da qual é sócio;

9. Possui contas em várias instituições financeiras e, dependendo da necessidade, transfere numerários de uma conta a outra e, a partir destas seguidas transações, o Fisco entendeu que cada quantia tinha uma origem e tributou todas as operações, esquecendo-se de constatar que cada depósito era efetuado com a mesma quantia e não com novas importâncias;

10. O correto seria levar em consideração o primeiro depósito, anulando os demais, haja vista que todos se referem ao primeiro depósito, não sendo os demais novos recebimentos;

11. As taxas referenciais como a TR, TRD e a SELIC não possuem natureza de juros moratórios, por traduzirem fenômeno monetário de pagamento pelo uso do dinheiro, com caráter estritamente remuneratório. Assim, não pode o Fisco reclamar o pagamento -de juros de mora sobre tributos vencidos calculado por taxas de juros de natureza remuneratória, sob pena de ofensa ao conceito jurídico e econômico de juros moratórios, e aos ditames do § 1º do artigo 161 do CTN e do § 3º do artigo 192 da Constituição Federal;

12. Traz à colação doutrina e jurisprudência com esse entendimento.

Através do Acórdão n° 17-28.667 (fls. 612 a 627), a 3ª Turma da DRJ/SPOII julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada para exonerar o recorrente da fração da multa isolada correspondente ao que exceder o percentual de 50%, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

PRELIMINAR. PRESCRIÇÃO.

O direito da autoridade administrativa de cobrar o crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da constituição definitiva do crédito tributário. *In casu*, tendo havido a interposição de impugnação, a constituição definitiva do crédito tributário só ocorrerá quando o contribuinte for cientificado da decisão administrativa da qual não caiba mais recurso.''

PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

Tendo havido _lançamento de ofício, o início da contagem do prazo decadencial terá efeito no primeiro dia do exercício seguinte àquele previsto para a entrega da declaração de ajuste anual.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PESSOAS JURÍDICAS E FÍSICAS

Os rendimentos comprovadamente omitidos na declaração de ajuste, detectados em procedimentos de ofício, serão adicionados à base de cálculo. Declarada, para efeito de apuração do imposto devido.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS EXCEDENTE AO LUCRO PRESUMIDO.

Deverá ser oferecida à tributação a parcela dos rendimentos pagos, a título de distribuição de lucros, a sócio de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, que exceder à diferença entre o lucro presumido e os valores correspondentes ao imposto de renda da pessoa jurídica, à COFINS e PIS/PASEP.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Consideram-se rendimentos omitidos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, os valores . Creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos .quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTARIA.

Aplica-se a atos ainda não definitivamente julgados a lei tributária que lhes comine pena menos severa que a vigente ao tempo de sua prática. Portanto, tendo em

Vista a existência de legislação superveniente ao lançamento, que alterou o percentual da multa isolada de 75% para 50%, e, em função do princípio da retroatividade benigna, impõe-se a sua redução.

TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

Os débitos, decorrentes de tributos, não pagos nos prazos previstos pela legislação específica, são acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

Lançamento Procedente em Parte

O contribuinte foi cientificado da decisão em 11/12/2008 (fl. 630) e apresentou Recurso Voluntário em 29/12/2008 (fls. 631 a 640) alegando: a) decadência; b) aplicação da MP 449/2008; c) que devem ser excluídas todas as quantias inferiores a dez reais; d) que prestou serviço gratuito à Irmandade do Hospital Maternidade Coronel Juca Ferreira; e) que não recebeu numerário de pessoa física; f) que recebeu dividendos da Clínica Ramazotti e; g) que ocorreram transferências e saques entre suas contas bancárias.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2402-008.242 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10865.000928/2006-71

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Decadência

O crédito tributário consignado no lançamento foi constituído em 19/04/2006 (fl. 5) mediante o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física – Anos-calendário 2000 a 2003.

O fato gerador do IRPF é complexo ou periódico, vez que compreende a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida pelo contribuinte em determinado ciclo que se inicia no dia primeiro de janeiro e se finda no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Disto, ainda que apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário.

O entendimento está consolidado no âmbito desse Tribunal Administrativo, conforme Enunciado n.º 38 da Súmula do CARF:

Súmula CARF no 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Para o 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 art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

O Superior Tribunal de Justiça definiu a questão no julgamento do **REsp 973.733/SC**, processado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória nos julgamentos deste Tribunal, nos termos do art. 62, § 2º de seu Regimento Interno (Portaria MF N.º 343, de 09 de junho de 2015).

Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Nesse sentido é o entendimento desta Turma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2000

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.

Na hipótese de pagamento antecipado do tributo, o direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150. §4º, do CTN.

(Processo n.º 13888.002895/2006-24, Acórdão n.º 2402-007.104, Relator Conselheiro Gregório Rechmann Junior, 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, Sessão de 14/03/2019, Publicado em 29/03/2019).

No caso, deve ser aplicada a regra do art. 150, § 4º, do CTN porque existe pagamento antecipado, conforme apurado pela própria Fiscalização, nos termos do Demonstrativo de Apuração (fls. 16 a 25).

O lançamento refere-se aos anos-calendário 2000 a 2003 e como houve antecipação do imposto o termo inicial para a contagem do prazo decadencial inicia-se em 31/12/2000, para o fato gerador mais antigo, e tem como termo final o dia 31/12/2005, conforme regra contida no art. 150, § 4º, do CTN.

O lançamento tributário só se considera definitivamente constituído após a ciência (notificação) do sujeito passivo da obrigação tributária (art. 145 do CTN), **que no presente caso ocorreu em 19/04/2006** (fl. 5).

Resta, portanto, configurada a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário referente ao ano-calendário 2000, em face da consumação da decadência, nos termos acima declinados.

Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, extinguindo-se o crédito tributário em face da decadência, apenas com relação ao ano-calendário 2000.

2. Da Medida Provisória n.º 449/2008

A Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, trata do parcelamento ordinário de débitos tributários, concede remissão e institui regime tributário de transição.

Nos termos do art. 1º da citada MP, para valer-se dos benefícios da legislação, a pessoa física, deveria ingressar com pedido de parcelamento:

Art.1º As dívidas de pequeno valor com a Fazenda Nacional, inscritas ou não em Dívida Ativa da União, poderão ser pagas ou parceladas, atendidas as condições e os limites previstos neste artigo.

Já o art. 14 da Lei n.º 11.941/2009 dispõe que:

Art. 14. Ficam remitidos os débitos com a Fazenda Nacional, inclusive aqueles com exigibilidade suspensa que, em 31 de dezembro de 2007, estejam vencidos há 5 (cinco) anos ou mais e cujo valor total consolidado, nessa mesma data, seja igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

§ 1º O limite previsto no caput deste artigo deve ser considerado por sujeito passivo e, separadamente, em relação:

I – aos débitos inscritos em Dívida Ativa da União, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas *a*, *b* e *c* do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos;

II – aos demais débitos inscritos em Dívida Ativa da União, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional;

III – aos débitos decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas *a*, *b* e *c* do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim

entendidas outras entidades e fundos, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil; e

IV – aos demais débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 2º Na hipótese do IPI, o valor de que trata este artigo será apurado considerando a totalidade dos estabelecimentos da pessoa jurídica.

§ 3º O disposto neste artigo não implica restituição de quantias pagas.

§ 4º Aplica-se o disposto neste artigo aos débitos originários de operações de crédito rural e do Programa Especial de Crédito para a Reforma Agrária – PROCERA transferidas ao Tesouro Nacional, renegociadas ou não com amparo em legislação específica, inscritas na dívida ativa da União, inclusive aquelas adquiridas ou desoneradas de risco pela União por força da Medida Provisória nº 2.196-3, de 24 de agosto de 2001.

Decorre do § 1º acima transcrito que a análise deve ser feita pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, quando definitivamente constituído o crédito tributário no âmbito do processo administrativo fiscal.

Desse modo, não é viável que a verificação seja feita no âmbito deste recurso voluntário, onde há apenas parte dos débitos do sujeito passivo, e não sua totalidade.

3. Não apresentação de novas razões de defesa perante a Segunda Instância

Quanto às demais matérias suscitadas no Recurso Voluntário, o recorrente limitou-se a reiterar os termos da impugnação apresentada.

Dessa forma, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor:

Cumprе ressaltar inicialmente que o autuado não se insurge contra as exigências decorrentes da omissão de rendimentos de aluguéis recebidos' de pessoas físicas pela dependente e à multa isolada por falta de pagamento do carnê-leão, não apresentando qualquer esclarecimento e/ou justificativa no que concerne a essas matérias.

A teor do disposto no art. 17, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997 (Processo Administrativo Fiscal), consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas. Está correto, portanto, nesse particular, o lançamento efetuado e consolidado administrativamente o respectivo crédito tributário apurado.

A matéria em litígio concentra-se, então, na questão referente à omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, à omissão de rendimentos de trabalho recebidos de pessoas físicas, aos rendimentos excedentes ao lucro presumido, à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados e à aplicação da taxa SELIC.

Exclusão de valores inferiores a RS 10,00

Equívoca-se o impugnante em sua pretensão de ver excluídos do auto de infração os valores abaixo de R\$ 10,00. Não é isso que prescrevem os artigos 67 e 68 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que, a seguir, transcreve-se para melhor compreensão:

“Art. 67. Fica dispensada a retenção de imposto de renda, de valor igual ou inferior a R\$ 10,00 (dez reais), incidente na fonte sobre rendimentos que devam integrar a base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual.

Art. 68. É vedada a utilização de Documento de Arrecadação de Receitas Federais para o pagamento de tributos e contribuições de valor inferior a RS 10,00 (dez reais).

§ 1º O imposto ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, arrecadado sob um determinado código de receita, que, no período de apuração, resultar inferior a R\$ 10,00 (dez reais), deverá ser adicionado ao imposto ou contribuição de mesmo código, correspondente aos períodos subsequentes, até que o total seja igual ou superior a R\$ 10,00 (dez reais), quando, então, será pago ou recolhido no prazo estabelecido na legislação para este último período de apuração. "

Como se vê, a legislação determina apenas a dispensa a retenção de imposto de renda na fonte e o pagamento de tributos federais, mediante DARF, de créditos tributários inferiores a R\$ 10,00, não havendo qualquer previsão para se retirar do auto de infração as quantias abaixo de R\$ 10,00, da forma como pleiteia o contribuinte.

Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas e Jurídicas

No caso em tela, a fiscalização, de posse dos registros dos valores movimentados nas contas mantidas em nome do interessado, intimou-o a apresentar documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, que justificasse a origem dos depósitos efetuados nos anos-calendário de 2000 a 2003.

Em atendimento, o contribuinte esclareceu que parte dos depósitos efetuados em suas contas-correntes nos anos-calendário de 2000 a 2002 teve origem em serviços prestados às pessoas jurídicas Irmandade do Hospital e Maternidade Coronel Juca Ferreira, CABESP e *Economus*, e também a pessoas físicas, apresentando os demonstrativos de fls. 422/448.

A fiscalização acatou tais alegações, considerando comprovada uma parcela dos depósitos, que foi, então, excluída do demonstrativo de depósitos realizados nas contas correntes.

Posteriormente, os valores excluídos compuseram o demonstrativo constante dos Anexos I e II (fls. 37/39), juntamente com os valores informados nas declarações de ajuste do contribuinte nos anos-calendário de 2000' a 2002, a título de rendimentos de pessoas jurídicas (líquidas do imposto de renda na fonte) e físicas.

A diferença a maior apurada entre os rendimentos recebidos (conta corrente) e os declarados foi tida como não oferecida à tributação, configurando a omissão de rendimentos de pessoas jurídicas e físicas, que foi objeto do auto de infração ora gerreado.

Em sede de impugnação, o contribuinte se limita a negar a existência de omissão de rendimentos de pessoas jurídicas e de pessoas físicas, sem, contudo, apresentar qualquer documentação que dê guarida a suas alegações.

Repise-se que a apuração de omissão de rendimentos de trabalho, tanto de pessoas físicas quanto de pessoa jurídica, teve como base as informações do próprio contribuinte e o demonstrativo por ele elaborado durante o curso da ação fiscal (fls. 422/448).

Nessas circunstâncias, se pretende refutar a presença da omissão de rendimentos, cabe ao requerente efetivamente provar que ela não ocorreu ou que os valores são isentos ou já foram tributados. -

Desse modo, sob esse aspecto, há que se manter incólume o auto de infração em comento.

Lucros Distribuídos ao Sócio Excedentes ao Lucro Presumido

O contribuinte argumenta que recebeu dividendos da Clínica Ramazotti S/C Ltda., da qual é sócio, tendo a empresa recolhido todos os tributos devidos, inclusive quanto à distribuição de lucros aos sócios. Portanto, não se pode cobrar dele, pessoa física, o imposto de renda incidente sobre os lucros, sob pena de se estar praticando o "bis in idem".

Ao disciplinar a distribuição de lucros aos sócios, a Lei nº 9.249, de 26/12/1995, dispõe, em seu art. 10, *in verbis*:

“Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.”

Por sua vez, a IN SRF n.º 93, de 24/12/1997, em seu artigo 48, § 2º, e o Ato Declaratório Normativo n.º 04, de 29/02/1996 (incisos I e II), determinam que, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, poderá ser distribuído, a partir de janeiro de 1996, a título de lucros, sem incidência do imposto, o valor correspondente a diferença entre o lucro presumido e os valores correspondentes ao imposto de renda da pessoa jurídica, à contribuição social sobre o lucro e à contribuição para a seguridade social (COFINS) e PIS/PASEP. -

Ressalvam ainda o § 8º do art. 48 da IN SRF n.º 93/97 e o ADN n.º 04/96, que este limite pode ser superado, caso a pessoa jurídica, apesar de sua opção pela tributação de lucro presumido, demonstre, por meio de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo 'estes diplomas normativos;

Passando-se ao caso concreto, verifica-se, segundo o relato contido no Termo de Verificação de Infração (fls. 31), que, embora tivesse recebido efetivamente da Clínica Ramazotti nos anos-calendário de 2002 e 2003, os respectivos valores de R\$55.047,54 e R\$74.604,49, consoante evidenciam os demonstrativos que compõem o Anexo III do Termo de Verificação de Infração (fls. 40/45), o sujeito passivo somente poderia receber com isenção, a título de lucros distribuídos, as quantias de R\$ 12.830,27 e R\$ 20.444,77.

Conclui-se, desse modo, que caberia à empresa na qualidade de responsável, efetuar a retenção do imposto de renda na fonte incidente sobre as diferenças entre os valores efetivamente recebidos pelo contribuinte e os valores passíveis de serem distribuídos com isenção da empresa, nos anos-calendário de 2002 e 2003, nas respectivas importâncias de R\$ 36.937,08 e R\$ 57.474,29. Entretanto, a partir da data da entrega da DIRPF dos sócios, esta obrigatoriedade passou a ser do sócio, contribuinte de fato.

Na fase de impugnação, não obstante afirme que a empresa já efetuou a tributação do lucro distribuído, o impugnante nada apresentou com o objetivo de corroborar suas alegações.

Pelo exposto, não há reparos a fazer no lançamento, com respeito a essa matéria.

Omissão de Rendimentos. Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada.

A presente tributação da omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários pautou-se no art. 42 e parágrafos, da Lei n.º 9.430/1996. Tal dispositivo legal estabeleceu, a partir de 01/01/1997, uma presunção legal de omissão de rendimentos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovasse, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Diz o referido texto legal, com as alterações posteriores introduzidas pelo art. 4º da Lei n.º 9.481, de 13/08/1997, e pelo art. 58 da Lei n.º 10.637, de 30/12/2002 (conversão em lei da Medida Provisória n.º 66, de 29/08/2002), *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 omitidos será considerado auferida ou recebido no mês do crédito efetuado pelas instituições financeiras.

§ 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.

Conforme já dito, é a própria lei que define que os depósitos bancários de origem não comprovada caracterizam omissão de receita ou de rendimentos. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de ilidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

Ao impugnante cabe, portanto, refutar a presunção contida na lei, pois a previsão legal em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem de seus créditos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa passível de prova em contrário.

No texto abaixo reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda – Pessoas Jurídicas - IUSTEC-RJ-1979 - pg. 806, -José Luiz Bulhões Pedreira defende com muita clareza essa posição:

“O efeito prático da presunção legal e' 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.

Observe-se que a existência de depósitos bancários em nome do contribuinte representa, inicialmente, um indício de que tais depósitos se realizaram a partir de rendimentos dele, merecendo uma investigação mais apurada. E nesse ponto, o contribuinte deve ser ouvido para indicar a origem desses depósitos. Mas não se trata de simplesmente prestar a informação, pois a lei é bastante clara ao exigir que o contribuinte comprove a origem dos recursos. E esta não-comprovação, tem o poder de transformar os depósitos, que eram meros indícios, em meios de prova em favor do Fisco.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos do real beneficiário dos depósitos bancários e intimá-lo, como o titular das contas bancárias, a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Todavia, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Passando-se ao caso concreto, deve- ser rechaçada a afirmação genérica do contribuinte de que não foram efetuados os expurgos necessários referentes a transferências de numerários entre as contas bancárias, posto que desacompanhada de qualquer documentação comprobatória nesse sentido.

É claro que os valores apontados pelo Fisco poderiam, por equívoco, ter sido considerados em duplicidade. Entretanto, tal fato não pode estar baseado em alegações de cunho genérico, eis que o contribuinte deve indicar, especificamente, em que casos isso ocorreu, demonstrando, de forma inequívoca, a coincidência de datas e valores existente nas operações. '

Em contraposição ao laconismo do contribuinte está o trabalho efetuado pela autoridade fiscal e que está exposto nos demonstrativos de fls. 42/53. Diante do levantamento efetuado, por óbvio que caberia ao contribuinte, ao dele discordar, identificar com precisão quais os valores que merecem sua discordância, demonstrando, de forma inequívoca, a coincidência de datas e valores existente nas operações. Ao assim não proceder, entretanto, o interessado não dá outra alternativa a este juízo administrativo que não seja manter incólume a matéria tributária levantada de ofício.

Deve-se ter em pauta que a demonstração da origem dos depósitos deve se reportar à cada depósito, de forma individualizada, de modo a identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidência de datas e valores, não cabendo a "comprovação" feita de forma genérica fundada em meras alegações e indícios indiretos;

Portanto, verificada a ocorrência da hipótese descrita em lei, qual seja, de _que o contribuinte recebeu depósitos e eximiu-se de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a sua origem, fato gerador descrito no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, correta é a autuação.

Portanto, sem razão o recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para que seja excluído o crédito tributário referente ao ano-calendário 2000.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira