



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.009504/98-52
Recurso nº. : 125.975
Matéria : IRPF – Ex(s): 1994 a 1998
Recorrente : JORGE MOREIRA MACHADO
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE - RS
Sessão de : 23 de janeiro de 2002
Acórdão nº. : 104-18.555

IRPF - LUCRO ATRIBUÍDO A SÓCIO DE PESSOA JURIDICA TRIBUTADA SOB REGIME DE LUCRO PRESUMIDO EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Lei Nº 8541, de 1992, ART. 20 - Por se reportar a rendimentos efetivamente pagos a sócios, devidamente escriturados, o art. 20 da Lei nº 8541, de 1992, não se presta a amparar lançamento de ofício do imposto de renda de pessoa física sobre lucro atribuído, também de ofício, a sócio de pessoa jurídica tributada sob regime de lucro presumido.

IRPF - AUMENTO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - BASE MATERIAL - Lei nº 8.021, de 1990. Art. 6º - A Lei nº 8021, de 1990, art. 6º não fundamenta presunção de aumento patrimonial a descoberto amparado em movimentação em conta bancária sem que se estabeleça relação de causalidade com o benefício do sujeito passivo; menos, ainda, simples saques bancários se caracterizarem como sinal exterior de riqueza, no conceito fixado em seu § 1º.

IRPF - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Lei nº 9.430, de 1996, ART. 42 - O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 autoriza a presunção de omissão de receitas amparada em depósitos bancários de origem não identificada pelo contribuinte, restrita a presunção autorizada às normas e parâmetros que lhe foram legalmente fixadas.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO – PENALIDADES - MULTA QUALIFICADA - A imposição de ofício de multa qualificada somente é admissível nos casos concretos que a amparem, previstos em lei, sendo inadmissível, como seu fundamento, a assertiva da prática, em tese, de crime contra a ordem tributária.

Recurso parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
JORGE MOREIRA MACHADO,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.009504/98-82
Acórdão nº. : 104-18.555

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: I - excluir da incidência o lucro presumido considerado distribuído e os aumentos patrimoniais a descoberto nos anos calendários de 1993 a 1996, inclusive; e II – desagravar a penalidade de ofício correspondente ao ano calendário de 1997, de 150% para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LELA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


ROBERTO WILLIAM GONÇALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 AGO 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.009504/98-82
Acórdão nº. : 104-18.555
Recurso nº. : 125.975
Recorrente : JORGE MOREIRA MACHADO

RELATÓRIO

Inconformado com a decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre, RS, que considerou procedente a exação de fls. 03, o contribuinte em epígrafe, nos autos identificado, recorre a este Colegiado.

Trata-se de exigência de ofício do imposto de renda de pessoa física, atinente aos exercícios de 1994 a 1998, amparada nos seguintes elementos:

- omissão de rendimentos sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, em meses calendários de 1994;

- omissão de rendimentos atribuídos a sócio de pessoa jurídica tributada sob lucro presumido, em meses identificados dos anos calendários de 1993 a 1995;

- aumentos patrimoniais a descoberto, apurados em meses dos anos calendários de 1993 a 1997.

Foi exigida multa qualificada incidente sobre o tributo incidente sobre rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício e aumentos patrimoniais a descoberto, bem como aplicada a penalidade isolada igualmente qualificada, a que se reporta o artigo 44, § 1, III, da Lei nº 91.430/96, sobre a falta de recolhimento mensal – carnê-leão, incidente sobre os aumentos patrimoniais a descoberto, fls.04 e 06.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.009504/98-82
Acórdão nº. : 104-18.555

De acordo com o extenso Relatório de Fiscalização, de fls. 21/ 112, o contribuinte já tinha sido fiscalizado nos anos calendários de 1993 e 1994, sendo gerado, na ocasião no processo nº 11080.013092/94-05 a autuação de fls. 116/126. A autoridade de sua jurisdição, face à quebra do sigilo bancário de pessoa jurídica de que era sócio, autorizou novo exame das bases de cálculo do imposto de renda de pessoa física, relativamente a 1993 e 1994, fls. 115, estendendo-se, posteriormente, os exames aos anos calendários de 1995 a 1997.

Ainda, conforme o citado relatório, fundamentaram as autuações:

a) os recebimentos por prestação de serviços, como pessoa física, de intermediação e assessoramento em operações envolvendo atletas de futebol, mediante comissões pagas por pessoas jurídicas, havendo-as omitido nas declarações de rendimentos. Daí, inclusive, a penalidade qualificada no ponto, fls.32;

b) os lucros atribuídos a sócio de pessoa jurídica decorreram de autuação nesta última por postergação de reconhecimento de receitas, uma vez que adotado o regime de Caixa pela empresa, não, o de competência: o contribuinte somente emitia NF de prestação de serviços quando de cada pagamento efetuado pelo beneficiário, o que, de praxe, ocorria após a concretização do negócio ou da intermediação efetuada, quando fls. 179; insuficiências de reconhecimento de receitas, fls. 185/201, omissões de receitas por depósitos bancários em origem comprovada, fls. 202 e ajuste dos coeficientes de determinação do lucro presumido para os previstos nos artigos 14, § 1º, c.2 da Lei nº 8.541/92 e art. 28, § 1º, c, da Lei nº 8.981/95, de, respectivamente, 20% e 30%, serviços em geral, para os anos calendários de 1994 e 1995. O contribuinte utilizou os coeficientes de 8% e 10%, nos mesmos anos, fls. 204;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.009504/98-82
Acórdão nº. : 104-18.555

Foram considerados sujeitos à tributação, nos meses de agosto, outubro e dezembro, os valores, dos lucros presumidos na autuação de pessoa jurídica atribuídos aos sócios proporcionalmente à sua participação no capital social, deduzidos da parcela do lucro presumido isento e pro labore respectivos, acrescidos das bases de cálculo de ambos reajustadas e deduzidos dos valores, objeto de autuação anterior, quando cabível, fls. 33/37;

c) nos anos calendários de 1995 a 1996 nos aumentos patrimoniais a descoberto os dispêndios do contribuinte foram apurados com base em saídas de recursos das contas bancárias de sua titularidade, bem como despesas pagas com recursos da conta corrente da pessoa jurídica mantida junto à instituição financeira; no ano calendário de 1997 foram considerados como rendimentos omitidos, correspondentes à variação patrimonial a descoberto, depósitos bancários sem comprovação de origem, fls. 44/47 e 50/65.

A qualificação da penalidade incidente sobre o tributo devido sobre tais rendimentos, foi justificada porque o contribuinte os omitira tanto nas declarações de rendimentos, como o seu recebimento, nas intimações lavradas em 19.11.98, 08.03.99 e 09.04.99. O que configuraria, em tese, crime contra a ordem tributária, fls. 47, 50/63.

Na data da impugnação o contribuinte procede ao pagamento do tributo e cominações legais exigidos sobre rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício prestados a pessoas jurídicas, conforme documentos de fls. 3531 e 3581.

Quanto aos lucros atribuídos a sócio de pessoa jurídica, alega, com base no ADN SRF nº 16/994, da necessidade de compensação com o IRFONTE incidente sobre os mesmos valores, evitando-se sua cumulatividade.

No tocante a aumentos patrimoniais tidos como a descoberto alega haverem circulado por sua conta bancária valores de terceiros, quer pessoas físicas (atletas), quer



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.009504/98-82
Acórdão nº. : 104-18.555

jurídicas, por cessões de empréstimos ou definitivas de atletas, quando o impugnante era mero depositário enquanto não ocorria a transferência de oficial dos direitos; o saldo da conta bancária eram sempre reduzidos, demonstrando tratar-se de mera circulação financeira; não, de acréscimo patrimonial injustificado. O que seria comprovado pelo padrão de vida do impugnante e de sua família, residentes em imóvel modesto.

De outro lado, a exigência fiscal se encontra simplesmente estribada na movimentação da conta bancária do impugnante, procedimento este sistematicamente repellido pela doutrina e jurisprudência dominantes, conforme diversos Acórdãos e decisões administrativas e judiciais transcritas nos autos e Decreto-lei nº 2.471/88. A seu entendimento a movimentação bancária jamais foi aceita para fins de respaldar exigência tributária, a não ser que tal presunção esteja acompanhada de provas concretas de acréscimo patrimonial por parte do titular da respectiva conta corrente, fls. 3.492.

Quanto à penalidade agravada alega que não impediu ou retardou a apuração dos fatos, nem agiu de forma dolosa. E, quanto à penalidade isolada, também agravada por falta de recolhimento da antecipação mensal – carnê-leão, alega já haver sido imposta penalidade de ofício agravada sobre os mesmos valores, constituindo-se em duplicidade de penalidade sobre o mesmo objeto.

Posteriormente à impugnação foram juntadas cópias de declarações retificadoras, sendo admitidas aquelas relativas aos exercícios de 1997 e 1998, conforme despacho de fls. 3.563. Igualmente juntadas aos autos as decisões nos processos atinentes à pessoa jurídica da qual o impugnante é sócio.

Ao se manifestar sobre o feito a autoridade "a quo", rejeita a alegação de aproveitamento do IRFONTE incidente sobre lucros atribuídos a sócios de pessoa jurídica tributada sob regime de lucro presumido, sob o argumento de que tal procedimento foi



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.009504/98-82
Acórdão nº. : 104-18.555

efetuado pela fiscalização. Outrossim, que a exigência se encontra estribada no art. 20 da Lei nº 8.541/92 e IN SRF nº 02/93, art. 5º, §§ 3º, 6º e 8º. Diminui, entretanto, a exigência fiscal face ao decisório prolatada no processo de pessoa jurídica correspondente, fls 3.634.

Quanto aos aumentos patrimoniais tidos como a descoberto, argumenta da existência de uma ampla gama de origens e aplicações de recursos, algumas relativas a movimentação bancária, outras, não. Todas, porém, componentes dos acréscimos patrimoniais, não havendo prova de movimentação de terceiros em conta do impugnante. Com fundamento no Acórdão nº 104-16.052/998 desta Câmara e no artigo 43 do CTN, rechaça, ainda, o argumento de ilogicidade dos demonstrativos, calcados em movimentação bancária. Sua tributação estaria amparada no artigo 3º, § 4º, da Lei nº 7.713/88, art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90 e art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Quanto ao ano calendário de 1997, os depósitos sem origem definida de recursos representam acréscimo patrimonial não comprovado; a falta de sua comprovação faz prova da existência de rendimentos omitidos, dispensando a necessidade de outras provas. Mesmo que o lançamento fosse baseado exclusivamente de depósitos bancários, no ano calendário de 1997, o Decreto-lei nº 2.471/88 determinou o cancelamento dos processos existentes em setembro de 1988, não se aplicando a lançamentos posteriores (SIC?). Mesmo porque a Lei nº 9.430/96 autoriza a tributação.

Rejeita as declarações retificadoras do sujeito passivo, inclusive aquelas deferidas pela autoridade de sua jurisdição, com fundamento no artigo 880 do RIR/94 e as alegações que as acostaram, fls. 3560. Entretanto, ajusta os valores aos efeitos das decisões nos processos relativos à pessoa jurídica, nos seus reflexos neste feito, quer em termos de recursos, quer, de aplicações, fls. 3642.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.009504/98-82
Acórdão nº. : 104-18.555

Quanto à penalidade de ofício agravada, argúi da inexistência da informação da conta bancária nas declarações de rendimentos, embora existisse saldo (positivo ou negativo) no final de cada ano e fosse obrigatória esta informação. Da movimentação dessa conta, juntamente com outros valores, é que se chegou à variação patrimonial a descoberto. Outrossim, a incapacidade de o contribuinte explicar as movimentações bancárias reforça a conclusão de sonegação fiscal.

Finalmente, quanto à penalidade isolada agravada a exonera sob o fundamento de inexistência de carnê-leão sobre acréscimos patrimoniais a descoberto. No ano calendário de 1997 os valores apurados foram tributados na tabela de incidência anual.

Na peça recursal, além de reiterar os argumentos impugnatórios, o sujeito passivo alega, em síntese, de não consideração de recursos identificados, provenientes de lucros presumidos da pessoa jurídica nos anos calendários de 1996 e 1997. Outrossim, dos inexpressivos saldos bancários nos finais dos anos calendários de 1993 a 1997. Finalmente, se insurge contra a taxa SELIC, como juros moratórios.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.009504/98-82
Acórdão nº. : 104-18.555

VOTO

Conselheiro ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, Relator

O recurso atende às condições de sua admissibilidade. Dele, portanto, conheço.

A solução da presente pendenga diz respeito ao princípio da reserva legal, do qual decorrem a tipificação cerrada do fato gerador tributário, e o inafastável pressuposto da legalidade estrita e objetiva na determinação e exigência de quaisquer créditos tributários em favor da União.

Nesse contexto de estrita legalidade, ao contrário da proposição recorrida, o artigo 20 da Lei nº 8.541/92 (art. 536 do RIR/94) diz respeito a rendimentos efetivamente pagos a sócios de empresa sob regime de lucro presumido, devidamente escriturados. Não é extensivo, portanto, a lucros atribuídos, em procedimento de ofício, a sócios da pessoa jurídica tributada sob o mesmo regime. Menos, ainda, detém tal autorização legal os dispositivos que fundamentaram a exação. Em particular, arts. 7º, 8º e 46 da Lei nº 8981/95, que trata exatamente da mesma matéria reportada no artigo 20 da Lei nº 8.541/92.

Ocioso, mencionar, outrossim, que ato normativo não tem o condão de instituir tributo ou fixar fato gerador. Não só para a pessoa física (CTN, art. 97). Se simples decreto não pode ultrapassar os limites da lei que regulamente, que dizer de ato administrativo, ainda que normativo ?



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.009504/98-82
Acórdão nº. : 104-18.555

Mencione-se, por oportuno, que;

- o lucro presumido atribuído a sócios no ano calendário de 1993, em procedimento de ofício, fundamento material do presente litígio, foi objeto de lançamento do IRFONTE, fls. 138/141 e 143;

- que os pagamentos efetuados a sócios nos anos calendários de 1994 a 1997, (Presunção de Distribuição de Lucros e Operações sem Causa ou Comprovação, fls. 2732), também se sujeitaram ao lançamento de ofício, de IRFONTE ou exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, conforme decisório singular DRJ/PAE nº 318/2000, fls. 2729;

- que, apesar dessa tributação exclusiva, os mesmo valores foram considerados no lançamento ora litigado, processo nº 11080012.871/99-62, fls. 33 e 35;

- finalmente, que nas omissões de receitas apuradas na pessoa jurídica, igualmente houve lançamento do imposto de renda na fonte, mantido na decisão DRJ/PAE nº 647/99, fls. 3614.

Quanto aos aumentos patrimoniais a descoberto nos anos calendários de 1993 a 1996, impõe-se salientar as preliminares antes levantadas. Sob elas é fácil concluir que nenhum dos dispositivos que fundamentaram a exação autoriza a tributação, quer como renda omitida, quer no contexto de variação patrimonial, quer de sinais exteriores de riqueza, simples saques em conta bancária. Nem o § 4º, art. 3º, da Lei nº 7.713/88, o qual se relaciona ao caput do mesmo artigo e que não é nem jamais poderia ser um cheque em branco à administração, inadmissível em matéria tributária. Menos, ainda, o artigo 6º e §§ da Lei nº 8.021/90. Porquanto, se a definição de sinal exterior de riqueza implica em realização de gasto incompatível com a renda disponível (Lei nº 8.021/90. art. 6º, § 1º), impõe-se, por





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.009504/98-82
Acórdão nº. : 104-18.555

necessária decorrência, a relação entre o saque bancário e seu benefício como gasto ou despesa do contribuinte.

Mencione-se que a própria fiscalização atesta que os dispêndios do contribuinte forma apurados com base nas saídas de recurso das contas bancárias de sua titularidade mantidas junto ao Bradesco S/A e ao Barinsul S/A, bem como as despesas pagas com recurso da conta corrente da pessoa jurídica junto ao Bradesco, fls. 44. item 7.3.1.3 – Observações.

Atente-se, materialmente, para os demonstrativos de variação patrimonial de fls.57/63: apesar de incluir diversas origens de recursos e dispêndios, os aumentos patrimoniais a descoberto, neles apurados, em sua maioria absoluta decorrem de saques, presumidos como dispêndios. Vejam-se as colunas cheques Bradesco e diferença a tributar. O mesmo raciocínio quanto a aplicações financeiras de curto prazo, cujos resgates que respaldaram posteriores saques não foram identificados como em benefício do contribuinte.

Sem menção a não foram consideradas eventuais disponibilidades e/ou aplicações do início do ano calendário de 1993, fls. 3.533v, e, tidos como gastos despesas presumidas de sócios (quando aumento patrimonial não é matéria presuntiva) pagas pela empresa e despesas efetivas de sócio igualmente pagas pela empresa, fls. 109/112, ambas sem contrapartida, tributáveis como rendimentos omitidos, nas mesmas planilhas.

Quanto ao ano calendário de 1997 existe prévia e expressa autorização legal de presunção de renda sobre depósitos bancários de origem não comprovada, Lei nº 9.430/96, art. 42 e §§, obedecidas as estritas normas e parâmetros a respeito da matéria, visto tratar-se de renda presumida. As decisões judiciais e administrativas, bem como o Decreto-lei nº 2.471/88, fundamentos das alegações do contribuinte, se encontram, pois,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.009504/98-82
Acórdão nº. : 104-18.555

superadas até o novo diploma legal. Por oportuno, ao contrário do entendimento recorrido, o Decreto-lei revogou todos e quaisquer lançamentos, passados e futuros, anteriores à Lei nº 9.430/96 respaldados em extratos ou depósitos bancários. Assim não fosse e voltar-se-ia à situação rechaçada quer pelos Tribunais Superiores, Administrativos e Judiciais, quer pelo próprio Decreto-lei em questão!

Finalmente, quanto à multa qualificada, relativamente ao exercício de 1998, ano calendário de 1997, a acusação fiscal é que teria ocorrido em tese crime contra a ordem tributária, dado que o contribuinte omitira rendimentos apurados pela fiscalização. Ora, de um lado não existe crime em tese! De outro lado: a) o próprio contribuinte indicou à fiscalização haver recebido rendimentos de pessoas jurídicas por intermediação de negócios, fls .23; como sócio da pessoa jurídica fiscalizada, antecipação à quebra judicial do sigilo bancário franquear os extratos bancários de janeiro/96 a junho/97, fls. 177; c) não deixou de responder às diversas intimações; inclusive quanto à movimentação financeira, havendo esclarecido tratarem-se de recursos de terceiros, clubes e atletas de futebol e que, dado o tempo transcorrido são de difícil identificação. O fato de não poder comprovar tal alegação, relativamente ao ano calendário de 1997, não fundamenta a conclusão de se tratar de sonegação fiscal. Porquanto, esta se evidencia, não se presume!

Finalmente, quanto à proposição da autoridade recorrida, para a manutenção da penalidade qualificada, de não indicação do saldo da conta bancária na declaração de rendimentos, basta menionar que a própria fiscalização atestou a existência de saldo de (-) R\$ 5.992,78, em 31.12.96, fls 54 e de (-) R\$ 1.426,11 em 10/97, indicando o contribuinte saldo de R\$ 7,83, em 31.12.97, fls. 3669. Ora, ao que consta nas normas aplicáveis às declarações de bens, saldos bancários somente são indicados quando positivos e em valor superior a um mínimo, anualmente fixado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.009504/98-82
Acórdão nº. : 104-18.555

Quanto à taxa SELIC, esta por sua origem, natureza e finalidade não se coaduna com o conceito exarado no artigo 161 do CTN. Nem por isso pode ser isoladamente escoimada apenas quando exigida do sujeito passivo da obrigação tributária em atraso. Porquanto, assim se procedendo e estar-se-ia desequilibrando a relação Estado/contribuinte, desrespeitada a isonomia fiscal nesta relação, seja na repetição de indébito, seja na cobrança de crédito tributário.

"Last but not least", ressalte-se da meticulosidade do trabalho fiscal. Esta, infelizmente, não atentou às peculiaridades mencionadas na inicial, pertinentes à essência da legislação tributária.

Na esteira dessas considerações, pois, dou provimento parcial ao recurso para excluir da exigência os lucros atribuídos, de ofício, a sócio de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido e os aumentos patrimoniais a descoberto de 1993 a 1996 e desagrar a penalidade qualificada no ano calendário de 1997, de 150% para 75%.

Sala das Sessões - DF, em 23 de janeiro de 2002

ROBERTO WILLIAM GONÇALVES