



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

Processo nº 11634.001245/2007-07
Recurso nº 166.345 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.381 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente ALICE REIKO HAYAMA
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

**IRPF - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS RMF
- EXPEDIÇÃO - MOTIVAÇÃO**

A demora injustificada para a entrega dos extratos da movimentação bancária autoriza a expedição da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), nos termos do art. 33, I, da Lei nº 9.430, de 1996, em combinação com o artigo 3º, VII, do Decreto nº 3.724, de 2001.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

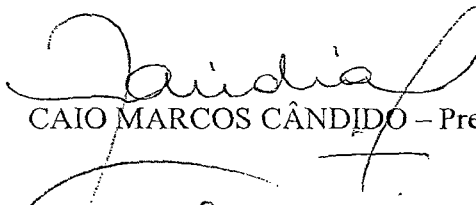
ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR as preliminares e, no mérito, em DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo o valor de R\$ 287.438,76 (AC 2002).


CAIO MARCOS CÂNDIDO – Presidente

Ana Neyle Olímpio Holanda – Relatora

Editado em: 18 JUN 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta dos Santos, Alexandre Naoki Nishioka e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

O auto de infração de fls. 777 a 781 exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 600.896,24, a título de imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF), acrescido de multa de ofício equivalente a 75% do valor do tributo apurado, além de juros de mora, em face de haver sido constatada omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários com origem não comprovada, nos anos-calendário 2002 a 2004, exercícios 2003 a 2005, com fundamento no artigo 1º da Medida Provisória nº 22, de 2002, convertida na Lei nº 10.451, de 10/05/2002, e artigo 849 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda/1999 – RIR/1999.

2. Com a apresentação de impugnação, os autos foram à 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR), onde o lançamento foi dado como parcialmente procedente, rejeitando as preliminares argüidas, e, no mérito, ajustando a base de cálculo com a exclusão de créditos oriundos de transferências entre contas de mesma titularidade, resumindo seu entendimento nos termos da ementa a seguir transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

NULIDADE.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não se tratando das situações previstas no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972, incabível falar em nulidade do lançamento.

REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. ACESSO ÀS INFORMAÇÕES.

Apenas dois requisitos são necessários para que a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB proceda à requisição e tenha acesso e uso das informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas, no caso, haver procedimento de fiscalização em curso e que tais exames sejam considerados indispensáveis.

LANÇAMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997 a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos

utilizados nessas operações; devendo-se, no entanto, excluir os créditos decorrentes de transferências de outras contas de mesma titularidade.

REVISÃO DE OFÍCIO. EXCLUSÃO DE CRÉDITO.

Nos termos do art. 149, IX, do Código Tributário Nacional -CTN (Lei 5.172, de 1966), cabe rever de ofício o lançamento quando se constata ocorrência de falha na apuração do crédito tributário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Lançamento Procedente em Parte.

3. Intimado aos 08/02/2008, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário.

4. Na petição recursal o sujeito passivo apresenta, em síntese, os argumentos de defesa a seguir enumerados:

I – em preliminar, a nulidade das provas obtidas por meio de Requisição de Movimentação Financeira (RMF), vez que não se configurou a situação prevista no artigo 33, I, da Lei nº 9.430, de 1996;

II – nulidade do lançamento, pela impossibilidade de admitir-se, sumariamente, depósitos bancários como renda;

III – no mérito, que foram considerados créditos oriundos de transferências entre contas da mesma titularidade ou por meio de transferência bancárias, que não podem ser incluídos na base de cálculo da exação;

IV – não foram admitidos pela fiscalização os recursos apresentados nas declarações de ajuste anual, para justificar a origem dos recursos objeto dos créditos bancários;

V – também, o fisco não admitiu o recebimento de pagamento de empréstimos e distribuição de lucros efetuados pela empresa Hayama Indústria e Comércio de Produtos Eletrônicos Ltda.

5. Ao final, requer seja reformado o acórdão recorrido, para que: i) seja acolhida a preliminar de nulidade das provas baseadas na RMF; ii) sejam declarados nulos os lançamentos efetuados tão somente com base na movimentação financeira; e iii) sejam reconhecidos os erros de apuração da base de cálculo.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, Relatora

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O objeto da controvérsia ora em análise é o auto de infração lavrado em decorrência de depósitos bancários efetuados em contas-correntes da titularidade do sujeito passivo, cuja origem dos recursos não foi identificada, nos anos-calendário 2002 a 2004, exercícios 2003 a 2005.

Em sua defesa, preliminarmente, a recorrente evoca a nulidade das provas obtidas por meio de Requisição de Movimentação Financeira (RMF), vez que não se configurou a situação prevista no artigo 33, I, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que determina:

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pelo sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:

I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. (destaques da transcrição)

No sentido de sanar a falta de fornecimento de informações bancárias pelo sujeito passivo, o Decreto nº 3.724, de 10/01/2001, estabelece os procedimentos administrativos, entre eles o que determina que a requisição de informações bancárias às instituições financeiras deva ser feita mediante Requisição de Movimentação Financeira (RMF), em seu art. 4º, *ad litteram*:

Art. 4º. Poderão requisitar as informações referidas no caput do art. 2º as autoridades competentes para expedir o MPF.

§ 1º. A requisição referida neste artigo será formalizada mediante documento denominado Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) e será dirigida, conforme o caso, ao:

I - Presidente do Banco Central do Brasil, ou a seu preposto;

II - Presidente da Comissão de Valores Mobiliários, ou a seu preposto;

III - presidente de instituição financeira, ou entidade a ela equiparada, ou a seu preposto;

IV - gerente de agência.

§ 2º. A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do MPF.

§ 3º. O sujeito passivo responde pela veracidade e integridade das informações prestadas, observada a legislação penal aplicável.

§ 4º. As informações prestadas pelo sujeito passivo poderão ser objeto de verificação nas instituições de que trata o art. 1º, inclusive por intermédio do Banco Central do Brasil ou da Comissão de Valores Mobiliários, bem assim de cotejo com outras informações disponíveis na Secretaria da Receita Federal.

§ 5º. A RMF será expedida com base em relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal encarregado da execução do MPF ou por seu chefe imediato.

§ 6º. No relatório referido no parágrafo anterior, deverá constar a motivação da proposta de expedição da RMF, que demonstre, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade prevista no artigo anterior, observado o princípio da razoabilidade. (destaques da transcrição)

Com efeito, a negativa do sujeito passivo em apresentar dados acerca da sua movimentação bancária, dará azo a que o agente fiscal emita a RMF, necessária ao cumprimento do desiderato de analisar o cumprimento das obrigações tributárias do fiscalizado.

Na espécie, se observa que, conforme sucessivos termos de solicitação de extratos bancários, a fiscalizada não logrou apresentar a totalidade dos extratos bancários solicitados pela fiscalização. 

Sob tais circunstâncias, e motivado pelos prazos a que está submetido para encerramento do trabalhos, a autoridade fiscal formalizou a RMF, somente para obter as informações que não lhe foram disponibilizadas pela fiscalizada.

Restando demarcado, portanto, que foram atendidos os requisitos previstos na legislação para que se procedesse à requisição dos extratos bancários às instituições financeiras, pelo que deve ser rejeitada a preliminar de nulidade do auto de infração por irregularidade na obtenção de provas, por meio da RMF.

Outra preliminar de nulidade do lançamento argüida pela recorrente diz respeito à impossibilidade de admitir-se, sumariamente, depósitos bancários como renda.

As contas-correntes bancárias objeto da ação fiscal eram de titularidade da recorrente e o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, em seu *caput*, estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, *litteris*:

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.

É a lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão; razão por que não há obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita e nem de se comprovar a ocorrência de acréscimo patrimonial.

A hipótese em que existe a inversão do ônus da prova no direito tributário se opera quando, por transferência, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infrigente, sendo que inversão sempre se origina da existência em lei.

A presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido.

Nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Assim dispõe o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Verifica-se no texto legal que a tributação por meio de depósitos bancários deriva de presunção de renda legalmente estabelecida. Trata-se, por outro lado, de presunção *juris tantum*, ou seja, uma presunção relativa que pode a qualquer momento ser afastada mediante prova em contrário, cabendo ao contribuinte sua produção.

No caso vertente, a autoridade autuante agiu com acerto: diante do indício de omissão de rendimentos detectado através da operação financeira objeto da autuação em tela, operou a inversão do ônus da prova, cabendo à interessada, a partir de então, provar a inoccorrência do fato ou justificar sua existência.

O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Das disposições exaradas pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e pelo o artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997, pode-se extrair que para a determinação da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto às instituições financeiras, ou seja: primeiro, os créditos deverão ser analisados um a um; segundo, não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais; terceiro, excluindo-se as transferências entre contas do mesmo titular.

No caso em contenda, verifica-se que, quando da lavratura do auto de infração, foram devidamente observados nos termos da legislação vigente. Assim, resta demarcado que o procedimento fiscal está lastreado nas condições impostas legalmente.

Portanto, para elidir a presunção legal de que depósitos em conta-corrente sem origem justificada são rendimentos omitidos, deveria a interessada ter comprovado a sua origem, apresentando documentos que denotem, inequivocamente, possuírem os depósitos em questionamentos origem já submetida à tributação ou isenta, do contrário, materializa-se a presunção legal formulada de omissão de receitas, por não ter sido elidida.

Por outro lado, para a exação em comento, desnecessário observar a existência de sinais exteriores de riqueza, que se configurariam como a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do sujeito passivo.

Tal exigência advinha das determinações do artigo 6º da Lei nº 8.021, de 12/04/1990, quando exigia que o lançamento de ofício do imposto sobre a renda poderia ser feito mediante arbitramento dos rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, que se configurariam como a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do sujeito passivo.

Entretanto, com a entrada em vigor da já citada Lei nº 9.430, de 1996, que em seu artigo 42 autoriza uma presunção legal de omissão de rendimentos sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, tornou-se despicienda a averiguação dos sinais exteriores de riqueza para dar suporte ao lançamento com base em depósitos bancários, não havendo que serem acolhidas as reclamações da recorrente neste sentido.

Com efeito, não deve ser acolhida a preliminar de nulidade do lançamento, por se fundar somente em créditos bancários.

Ultrapassadas as preliminares, adentramos à análise das questões de mérito.

Primeiramente, defende a recorrente que foram tributados créditos oriundos de transferências entre contas da mesma titularidade ou por meio de transferência bancárias, que não podem ser incluídos na base de cálculo da exação.

Nesse sentido, elenca o crédito, no valor de R\$ 287.438,76, efetuado aos 10/12/2002, na conta nº 021.099-3, agência 3500, do Banco Safra S/A, e que teria respaldo em resgate de aplicação de renda fixa, no próprio banco.

Para respaldar sua afirmativa, traz aos autos o Aviso de Crédito de fl. 911.

Entendo que o documento apresentado se configura em prova suficiente para demarcar a origem do numerário utilizado no depósito bancário em referência, pelo que deve o seu montante, R\$ 287.438,76, ser excluído da base de cálculo da exação.

Afirma, ainda, que a operação de crédito, no valor de R\$ 18.746,00, empreendido aos 30/05/2003, na conta nº 008147000, agência 0033, do Banco Santander, refere-se a transferência bancária do Banco Bradesco S/A adicionado ao depósito do cheque, no valor de R\$ 746,00, recebido da empresa Hayama Indústria e Comércio de Produtos Eletrônicos, a título de distribuição de lucros.

Compulsando-se os autos, verifica-se de fl. 268 que consta na conta nº 121.395, agência 0053-1, aos 30/05/2003, a indicação de cheque compensado, no valor de R\$ 18.000,00.

Por outro lado, de fl. 839, consta cópia do Livro Razão Analítico da empresa Hayama Indústria e Comércio de Produtos Eletrônicos, em que está demarcada a distribuição de lucros para a recorrente, no valor de R\$746,00, aos 30/05/2003.

Entretanto, tal fato, sem a apresentação de documentos de suporte do evento, não é capaz de corroborar as considerações da recorrente.

Dessarte, por não ter restado comprovada a origem do crédito no valor de R\$ 18.746,00, empreendido aos 30/05/2003, na conta nº 008147000, agência 0033, do Banco Santander, não deve tal valor ser excluído da base de cálculo da exação.

Outro argumento de defesa apresentado pela recorrente se dá no sentido de que sejam admitidos os recursos apresentados nas declarações de ajuste anual, para justificar a origem dos recursos objeto dos créditos bancários.

Como antes reportado, a tributação por depósito bancário de origem não identificada presume a omissão de rendimentos, e, como tal, aqueles valores não estariam abrangidos por aqueles apresentados na declaração de ajuste anual.

Por tal, para que os rendimentos declarados sejam aptos a respaldar as operações de crédito bancário, deve o sujeito passivo apresentar um nexo causal ente tais fatos, o que não ocorreu na espécie.

Pelo que, não devem merecer guarida as pretensões da recorrente.

Por último, reclama a recorrente que o fisco não admitiu o recebimento de pagamento de empréstimos e distribuição de lucros efetuados pela empresa Hayama Indústria e Comércio de Produtos Eletrônicos Ltda para respaldar as operações de crédito em suas contas bancárias.

Para embasar suas afirmações, apresenta a planilha de fls. 907 a 908.

Confrontando-se aquela planilha com a cópia do Livro Razão Analítico da empresa Hayama Indústria e Comércio de Produtos Eletrônicos verifica-se que a maioria dos eventos elencados como distribuição de lucro para a recorrente correspondem aos créditos em suas contas bancárias, com coincidência de datas e valores, excluindo-se três deles.

Entretanto, merece ressaltar o fato de que o colegiado julgador de primeira instância deixou de acatar as mesmas argumentações de defesa com fundamento nas seguintes considerações:

A

Com relação aos alegados recursos provenientes de distribuição de lucros e pagamento de empréstimos efetuados em exercícios anteriores, pela empresa Hayama Ind. E Com. de Produtos Eletrônicos Ltda., que, equivocadamente não foram consignados em suas DIRPF, cumpre notar que os registros constantes das cópias dos livros “razão analítico”, às fls. 821/849, desacompanhados de elementos contundentes de convicção, não são suficientes às comprovações pretendidas, sobretudo por não corroborarem as informações consignadas nas declarações de rendimentos das pessoas físicas e jurídicas apresentadas tempestivamente (fls. 03/15 e 866/873). Portanto, totalmente imprestável tal escrituração para fins de qualquer comprovação.

Da análise dos documentos acostados aos autos, verifica-se que a empresa Hayama Ind. E Com. de Produtos Eletrônicos Ltda. apresentou suas declarações com base em lucro presumido, não registrando qualquer distribuição de lucros nos anos-calendário de 2002 e 2004 (fls. 867 e 873), declarando apenas R\$ 82,00 em 2003 (fl. 870). A par disso, a interessada, conforme admitiu, não registrou qualquer distribuição de lucro em suas declarações de ajuste anual (fls. 03/15). Somente em 15/12/2006 e 29/01/2007, ou seja, após o início da ação fiscal, é que a pessoa jurídica apresentou declarações retificadoras, consignando R\$ 1.372.169,75 de lucros distribuídos no ano-calendário de 2002, zerando os lucros distribuídos no ano-calendário de 2004 (fls. 866, 869 e 871).

Quanto ao pagamento de empréstimos, constata-se que em 31/12/2001, a litigante consignou em DIRPF um crédito de R\$ 160.000,00, que foram acrescidos de mais R\$ 130.000,00, no ano-calendário de 2002 (fl. 06), sendo que o saldo de R\$ 290.000,00 existente em 31/12/2002, foi totalmente utilizado para integralizar capital da empresa Hayama Ind. E Com. de Produtos Eletrônicos Ltda., em 17/12/2003, e registrado um novo crédito no valor de R\$ 159.357,76 em 31/12/2003 (fl. 10). No ano-calendário de 2004, manteve-se o crédito acima referido ao qual foi adicionado novo empréstimo de R\$ 201.213,66, totalizando um saldo de R\$ 360.570,42, em 31/12/2004 (fl. 14). Ou seja, não se verificou qualquer pagamento de empréstimos à impugnante durante o período fiscalizado.

Sob este pórtico, resta demarcado que os elementos apresentados pela recorrente para dar suporte aos créditos bancários elencados não são capazes de infirmar a incidência tributária.

Ademais, quando se observa que a empresa Hayama Ind. E Com. de Produtos Eletrônicos Ltda. não houvera apresentado distribuição de lucros em duas declarações anuais de rendimentos, sendo que as retificações empreendidas, para indicar que houvera lucros distribuídos foram apresentadas a pós o início da ação fiscal.

Tomar-se em consideração, para justificar a origem do numerário utilizados em depósitos bancários, os valores apresentados por terceiros, após o início da ação fiscal, vai de encontro às determinações do artigo 7º do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, transcrito:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos. (destaques da transcrição)

A doutrina e jurisprudência pátria são unânimes em afirmar que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo, e, como resta do dispositivo acima transcrito, dos demais envolvidos nas infrações verificadas, independentemente de intimação.

O ato que determinou o início do procedimento fiscal excluiu a espontaneidade do contribuinte, e dos terceiros envolvidos, mesmo que não intimados expressamente, e, afastada a espontaneidade, ficou obstada a retificação das declarações de rendimentos, tanto do sujeito passivo, quanto da empresa da qual afirma ter recebidos os lucros. Isto porque, como se tratava aquela empresa de terceiro envolvido no fato gerador da obrigação tributária em questão, sua espontaneidade, em relação àqueles fatos encontrava-se obstada.

Pensar diferente, admitindo que o terceiro envolvido no fato gerador da obrigação tributária que é o cerne da exação fiscal, possa alterar os dados informados na declaração de rendimentos, efetuando o pagamento do tributo devido sem as penalidades decorrentes da ação fiscal, seria deitar por terra a norma veiculada pelo § 1º, do artigo 7º, do Decreto nº 70.235, de 1972, como também fazer letra morta do instituto da denúncia espontânea.

Para se beneficiar do instituto da denúncia espontânea, a norma do artigo 138 do Código Tributário Nacional exige que o sujeito passivo, espontaneamente, denuncie o débito tributário em atraso e recolha o montante devido, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, para ser exonerado de penalidades.

Permitir que um terceiro envolvido na infração detectada pelo fisco possa saná-la, mesmo após o término da ação fiscal, como na espécie. Conferindo-lhe o benefício do recolhimento do tributo devido, com a exclusão de penalidades, vai de encontro às normas legais, como também ao entendimento do Superior Tribunal de Justiça, que, em reiteradas manifestações tem se pronunciado sobre o momento do pagamento do tributo devido, para o gozo da denúncia espontânea, como no julgamento cuja ementa a seguir se transcreve:

TRIBUTÁRIO. PRECEDÊNCIA DE AUTO DE INFRAÇÃO AO PEDIDO DE PARCELAMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CARACTERIZADA. MULTA DEVIDA. APLICAÇÃO DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 138 DO CTN. PRECEDENTES DO STJ.

- Não se configura denúncia espontânea, para os efeitos do art. 138 do CTN, se o pedido de parcelamento foi precedido de procedimento administrativo ou de medida fiscalizadora.

- A ocorrência de qualquer dos dois procedimentos, retira a espontaneidade da denúncia. É o que o legislador quis privilegiar com a edição da norma acima.

- Não se configura denúncia espontânea, para os efeitos do art. 138 do CTN, se o pedido de parcelamento foi precedido de procedimento administrativo ou de medida fiscalizadora.

- A ocorrência de qualquer dos dois procedimentos, retira a espontaneidade da denúncia. É o que o legislador quis privilegiar com a edição da norma acima.

- Recurso provido.

(REsp 290.190/RS, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06.11.2001, DJ 25.02.2002 p. 221) (destaques da transcrição)

Apesar de ser um dever por parte do sujeito passivo cumprir com as obrigações tributárias, a denúncia espontânea foi inserida pelo legislador, na criação do Código Tributário Nacional, com a finalidade de incentivar o sujeito passivo a facilitar a arrecadação, concedendo-lhe o benefício da exclusão da responsabilidade por qualquer infração, mediante o pagamento do tributo devido, tanto se confirma este entendimento que Geraldo Ataliba em suas proposições, realizadas em 1968, já defendia:

É princípio processual tributário universal – também consagrado no Brasil, com profundas raízes do nosso espírito jurídico e nos mais sábios preceitos de moralidade administrativa – que procurando o contribuinte espontaneamente as autoridades fiscais para proceder a retificação em declarações anteriormente feitas, ou levar ao conhecimento da administração tributária atrasos, enganos, omissões, irregularidades e erros por ele mesmo cometidos, não fica por isso sujeito a nenhuma penalidade, excluindo-se a configuração...A sistemática tributária, ao lado de inúmeras outras medidas de variada natureza – tendentes a facilitar a ação arrecadadora e tendo por finalidade estimular o comportamento do contribuinte, no sentido de cumprir suas obrigações tributárias.

Mesmo se entendêssemos ter ocorrido erro, quando do preenchimento das declarações de rendimentos da empresa, tal engano teria que ser inescusável.

A aceitação de equívoco por parte do terceiro exsurge do pressuposto de que o fato resta caracterizado como erro, pois que, se assim demarcado, o § 2º, do artigo 147 do Código Tributário Nacional autoriza que essa circunstância não deva dar azo a que a Administração Tributária possa cobrar tributo que não sejam devidos, *verbis*:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

(...)

§ 2º. Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade

administrativa a que competir a revisão daquela. (destaques da transcrição)

Em questão envolvendo o assunto, assim se posicionou o Tribunal Regional Federal da 1ª Região, no julgamento da Apelação Cível nº 93.01.24840-9/MG, em eu foi Relator o Juiz Nelson Gomes da Silva, 4ª Turma, datada de 06/12/93, DJ de 03/02/94, p. 2.918, cuja ementa a seguir se transcreve:

EMENTA: ... I – Os erros de fato contidos na declaração e apurados de ofício pelo Fisco deverão ser retificados pela autoridade administrativa a quem competir a revisão do lançamento. Não o sendo, pode o contribuinte prová-lo, por perícia, em juízo, para afastar a execução da diferença lançada, suplementarmente em razão do erro em questão (...).

Este entendimento se confirma na letra da norma do artigo 832 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, Decreto nº 3.000 de 26/03/1999, que predica:

Art. 832. A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 21 e Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 6º).

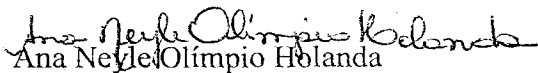
Entretanto, na espécie, entendo não restar plasmada, indene de dúvida, a ocorrência do erro de fato por parte da empresa, como também da autuada, que deixaram de apresentar em suas declarações de rendimentos anuais, originárias, qualquer distribuição de lucros.

Com efeito, não devem ser acatadas as considerações da recorrente no tocante à comprovação dos créditos bancários, com base em lucros distribuídos ou empréstimos da empresa Hayama Ind. E Com. de Produtos Eletrônicos Ltda..

Nesses termos, e por tudo que dos autos consta, somos por dar provimento parcial ao recurso voluntário apresentado, para excluir da base de cálculo referente ao ano-calendário 2002, exercício 2003, o valor de R\$ 287.438,76.

É o voto.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2009


Ana Neyde Olímpio Holanda