



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.002909/2010-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.503 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de fevereiro de 2020
Recorrente JOÃO LUIZ DO VALLE NOGUEIRA FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei n. 9.430/1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações.

SÚMULA 182 DO TFR. INAPLICABILIDADE A LANÇAMENTOS EMBASADOS EM LEI POSTERIOR.

A Súmula 182 do TFR aplica-se a lançamentos vertidos com base no ordenamento jurídico contemporâneo à sua edição, logo, não serve como parâmetro para aferir a legalidade de lançamentos embasados na Lei n. 9.430, de 1996, que lhe é posterior.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. COMPROVAÇÃO.

A isenção do imposto de renda na fonte e na declaração de ajuste anual, que beneficia titular ou sócio de empresa tributada com base no lucro presumido, carece de comprovação do efetivo recebimento dos valores a título de distribuição de lucros, especificando-se o meio utilizado e o momento em que ocorreu o pagamento, não bastando para tanto a simples informação em comprovante anual de rendimentos, livros contábeis e DIPJ.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS CORRENTES. COMPROVAÇÃO.

A alegação de movimentação entre contas da própria pessoa física deve vir acompanhada de provas inequívocas da natureza da operação, ou seja, a efetiva transferência, com coincidência de data e valores, de uma conta para outra conta da própria pessoa física, observados os históricos das mesmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcio Augusto Sekeff Sallem, Gregorio Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário em face de decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário consignado no lançamento constituído em 11/12/2010, mediante Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física – ano-calendário 2005 - no valor total de R\$ 335.947,91 - com fulcro em omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, conforme discriminado no Termo de Constatação Fiscal.

Cientificado do teor da decisão de primeira instância em 25/06/2015, o Impugnante, agora Recorrente, interpôs recurso voluntário em 15/06/2015, reclamando, em apertada síntese, que, (i) mesmo desobrigado a manter escrituração contábil, o Recorrente foi além, apresentou o Livro Razão com a discriminação da distribuição dos lucros recebidos da pessoa jurídica participante; (ii) impossibilidade da utilização do movimento bancário como rendimento tributável; e (iii) não inobservância ao regulamento do imposto de renda.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstas no Decreto n. 70.235/1972.

Passo à apreciação.

Por bem contextualizar este contencioso, resgato o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de impugnação apresentada pela pessoa física em epígrafe em 11/01/2011 (fls. 332 a 345), contra o Auto de Infração de fls. 321 a 326, acompanhado do Termo de Constatação Fiscal de fls. 315 a 320 e planilhas de fls. 306 a 313, que apurou um imposto suplementar no montante de **R\$ 149.270,38**, a ser acrescido dos juros de mora e da multa de 75%, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário de 2005.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 323), o procedimento apurou a infração de omissão de rendimentos, caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, no valor de R\$ 542.801,36.

Ação Fiscal

De acordo com o Termo de Constatação Fiscal de fls. 315 a 320 e documentos carreados aos autos, a ação fiscal teve início em 10/03/2008, sendo o contribuinte intimado, fl. 10, a apresentar a documentação comprobatória do efetivo recebimento de lucros e dividendos informados na linha 05 do Quadro 5 - "Rendimentos Isentos e Não Tributáveis" da Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2005 no valor de R\$ 620.000,00 (fl. 06).

O fiscalizado, em resposta (fls. 12 a 43), apresentou cópias do Informe de Rendimentos emitido pela fonte pagadora PLANAVE NAVEGAÇÃO DA AMAZÔNIA LTDA, CNPJ n.º 84.111.194/0001-92, informando a distribuição de lucros para o fiscalizado no valor de R\$ 620.000,00 no ano-calendário de 2005, bem como cópia da Declaração Retificadora de Informações Econômico-Fiscais do exercício 2006, ano-calendário de 2005 (DIPJ/2006 retificadora apresentada à RFB em 24/03/2008), da pessoa jurídica acima mencionada. Há que se mencionar ainda que a pessoa jurídica apresentou três declarações retificadoras naquela mesma data e que a declaração original (ND 0738686), apresentada em 27/06/2006, e a 1ª DIPJ retificadora, entregue em 28/06/2006, não indicavam a distribuição de qualquer valor aos sócios, a título de lucros.

Foi também entregue à fiscalização o Livro Razão Analítico n.º 01 da empresa PLANAVE, referente ao ano-calendário de 2005, fls. 44 a 62.

Tendo considerado o fisco que os elementos apresentados se mostraram insuficientes para comprovar o recebimento dos lucros distribuídos, o sujeito passivo foi novamente intimado a apresentar cópias das folhas dos livros contábeis onde se encontrassem os registros referentes a Lucros Acumulados e eventual distribuição dos mesmos (fl. 65). Em resposta, o contribuinte apresentou cópias do Razão Analítico que trariam lançamentos contábeis relativos à distribuição de lucros (fls. 66 a 74).

Em 08/08/2008 (fl. 78), o contribuinte foi intimado a apresentar cópias de cheques e de outros documentos referentes a transferências de recursos, emitidos por PLANAVE NAVEGAÇÃO DA AMAZÔNIA LTDA, CNPJ n.º 84.111.194/0001-92, comprovando a efetiva distribuição de lucros ao fiscalizado no ano-calendário de 2005. Tal intimação não foi atendida. Necessário registrar que ainda foram expedidas duas reintimações, em 31/03/2010 (fl. 63) e 02/08/2010 (fl. 276), sem que houvesse a apresentação de qualquer resposta.

O sujeito passivo foi ainda intimado (fl. 79) a apresentar os extratos bancários relativos ao ano-calendário de 2005. Em resposta, o contribuinte apresentou cópias dos extratos bancários, bem como outras cópias de folhas do livro Razão Contábil da pessoa jurídica PLANAVE (fls. 80 a 216).

Em 24/03/2010 (fl. 230) e em 25/03/2010 (fl. 231) o contribuinte foi novamente intimado e reintimado a apresentar cópias das folhas do livro Diário da pessoa jurídica PLANAVE que contivessem os registros referentes a Lucros Acumulados e eventual distribuição dos mesmos. O sujeito passivo, por intermédio de seu procurador, informou em 25/03/2010 que não teria localizado o livro solicitado e que deixaria de apresentá-lo no prazo solicitado tendo em vista os arquivos e documentos da empresa encontrarem-se fisicamente em Manaus/AM, fl. 232.

Considerando que na tentativa de comprovar as alegadas distribuições de lucros, o fiscalizado apresentou o Razão Analítico da PLANAVE e documentos que seriam cópias extraídas deste livro em três ocasiões diferentes, quais sejam, 1) em 16/04/2008,

com a apresentação de livro encadernado, denominado "Razão Analítico n.º 01"; 2) com a apresentação de cópias de folhas do Razão Analítico, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal de 09/05/2008; e 3) novas cópias de folhas do Razão Analítico apresentadas em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 08/08/2008; mas que tanto entre as cópias fornecidas como em relação ao próprio livro Razão apresentado, verificou a fiscalização uma disparidade entre os lançamentos contábeis e contas debitadas/creditadas, a pessoa jurídica foi intimada a apresentar os elementos listados à fl. 234.

Além disso, a empresa foi também intimada, por meio do Termo de Intimação Fiscal e anexos de 31/03/2010 (fls. 235 a 268), a esclarecer as inconsistências apuradas no Livro. Entretanto, ambos os Termos de Intimação Fiscal enviados foram devolvidos pelo correio com a informação "numero inexistente" (envelopes juntados às fls. 270 e 273).

Após análise dos extratos bancários do sujeito passivo, verificou o fisco que estes apresentaram diversos créditos constituídos por depósitos em cheque e dinheiro, transferências, TED(s), etc, para os quais o sujeito passivo, após intimação expedida, não logrou comprovar, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, serem decorrentes de distribuição de lucros da pessoa jurídica PLANAVE, apesar de intimado diversas vezes a fazê-lo.

Portanto, o contribuinte foi cientificado em 25/11/2010, conforme Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de 22/11/2010 (fls. 282 a 287) e Aviso de Recebimento - AR anexo, que a não comprovação da origem dos recursos depositados/creditados em suas contas bancárias poderia ensejar o lançamento de ofício, conforme o disposto no art. 42 da Lei n.º 9.430/96.

Pelo Termo acima mencionado o sujeito passivo foi também intimado a apresentar os necessários esclarecimentos ou documentos comprobatórios ou de contestação aos fatos ali relatados. Contudo, tal intimação não foi atendida.

Diante do acima exposto, registrou a fiscalização suas conclusões às fls. 318 a 320, dentre as quais se destacam:

- a DIPJ/2006 Retificadora apresentada não foi aceita pela fiscalização pois, apresentada após o início do procedimento fiscal, não está compatível com a DIPJ de outro exercício.

- no livro Razão Analítico, todas as distribuições de lucro ao fiscalizado se fazem por meio da emissão de cheques, enquanto que nos extratos fornecidos pelo contribuinte existem diversos créditos por meio de TED(s), depósitos em dinheiro, transferências e mesmo dois créditos cujo histórico informa "PGTO. FORNEC.

- há uma discrepância de valores entre a DIPJ apresentada e o Livro Razão;

- confrontando-se os valores dos totais mensais creditados e/ou depositados nas contas bancárias do sujeito passivo com os valores mensais dos lucros distribuídos pelas duas "versões" do Razão apresentadas (conforme o Demonstrativo "Quadro - Comparativo de Distribuições de Lucros x Créditos de Origem Não Comprovada" à fl. 311), verifica-se que nenhuma das duas exibe uma concordância inequívoca com os valores creditados ou depositados. Ao contrário, o que se constata é uma considerável discrepância entre os recursos totais distribuídos por mês e as quantias creditadas.

Diante do acima exposto, entendeu o fisco que as incongruências e inconsistências comprometem a credibilidade e põem em dúvida a confiabilidade dos elementos apresentados, ainda mais considerando-se que o contribuinte, após o longo tempo decorrido, não foi capaz de apresentar a devida documentação comprobatória, hábil e idônea, coincidente em datas e valores, das supostas distribuições de lucros, quais sejam: cópias de cheques, de comprovantes de transferência e de depósito e demonstrações contábeis da pessoa jurídica.

Como consequência, foi lançado de ofício o crédito tributário do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF referente à omissão de rendimentos caracterizada pelos créditos cuja origem não foi comprovada, com os devidos acréscimos legais de juros de mora e multa de ofício.

Impugnação

Cientificado do Auto de Infração em 11/12/2010 (fl. 329), o contribuinte apresentou, em 11/01/2011, a impugnação de fls. 332 a 345, alegando, em síntese, que regularmente

efetuou a comprovação dos depósitos efetuados em sua conta bancária no ano-calendário de 2005, haja vista que restou consignado o fato de que recebeu a título de distribuição de lucros valores advindos de sua empresa, denominada PLANAVE NAVEGAÇÃO DA AMAZÔNIA LTDA, com a apresentação do Livro Razão.

Explica que a empresa PLANAVE não estava obrigada a manter a Escrituração do Livro Diário, mas tão-somente de Livro Caixa, tendo em vista que é contribuinte tributada pelo lucro presumido, sendo que foi além, ao apresentar inclusive o Livro Razão com a distribuição dos lucros recebidos da pessoa jurídica participante.

Aduz que na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIPJ), no campo pertinente à demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados, consta expressamente o valor dos lucros distribuídos, pagos ou creditados. O balanço patrimonial do ano de 2005 registra o mesmo dado, assim como o comprovante de rendimentos pagos e de retenção do imposto de renda na fonte da empresa.

E sobre esse assunto, diz que mesmo que a declaração originalmente entregue à Receita Federal pela pessoa jurídica não contivesse a informação referente à distribuição de lucros, o contribuinte procedeu à retificação, sendo que o fato de a retificadora ter sido apresentada após o início do procedimento fiscal não constitui óbice ao reconhecimento do direito a não-tributação. No caso, não existem indícios de simulação, nem sequer prova capaz de infirmar toda a DIPJ.

Cita que o Livro Razão Analítico discrimina para o período de 2005 os cheques que foram utilizados para constituir a distribuição dos lucros ao sócio contribuinte e que o fato dos cheques estarem relacionados em outros livros, como destinação diversa, facilmente se explica, pois na prática as empresas usam cheques com valores globais para servirem de vários pagamentos diversos e, através de saques diretamente nas instituições financeiras, fazem a destinação destes cheques para os mais variados pagamentos. Ou seja, é praxe nas empresas durante um movimento diário e predeterminado, preencherem um único cheque com o valor englobado para servir de pagamentos diversos, com efeito, quando da contabilidade este mesmo cheque servirá de indicação para distintas destinações, como ocorreu no caso em apreço. Logo, conclui que a sustentação do fisco para as divergências entre o livro razão da empresa e os extratos bancários do contribuinte tratam-se de uma simples prática comum em qualquer empresa.

Ademais, alega que a movimentação bancária não corporifica fato gerador do Imposto de Renda. Para usar uma linguagem econômica, depósito bancário é estoque e não fluxo, e não sendo fluxo não tipifica renda. Juridicamente, só o fluxo tem a conotação de acréscimo patrimonial, sendo uníssonas, neste sentido, as jurisprudências administrativas e judiciais. Transcreve doutrina, ementas de decisões do CARF bem como cita a Súmula n.º 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos – TFR.

Aduz que, conforme decisão do STF à fl. 341, se os depósitos representam um marco inicial de investigação, eles não podem ser erigidos a fato indiciário na construção da presunção legal, valendo dizer que esses depósitos não podem sustentar essa presunção, posto que, além da ausência de correlação natural exigida na instituição desse artifício legal, tal providência implicaria a transferência integral do encargo probatório para o contribuinte. Nesse sentido, conclui que para uma pessoa física, quase sempre, no rigor exigido pelo Fisco, essa prova não poderá ser produzida.

Em conclusão, alega que os depósitos bancários, ainda que não comprovada pelo contribuinte pessoa física a natureza, não podem ser presumidos como rendimento tributável, pois a prova em contrário cabe ao Fisco e, nunca ao próprio contribuinte.

Ao final, diz que quando do lançamento de ofício dos créditos das contas bancárias do contribuinte, não foram observadas as exclusões dos incisos I, II, do artigo 849, § 2º do RIR/99, pois foram incluídos valores inferiores a doze mil reais, os quais a lei manda desconsiderá-los. Além disto, não foram desconsiderados os valores transferidos entre as contas do próprio contribuinte.

Quando do julgamento de primeira instância, a DRJ decidiu pela improcedência da impugnação e manteve o crédito integralmente o crédito tributário.

Perante a segunda instância, o Recorrente não aduz novas razões de defesa, limitando-se aos mesmos argumentos trazidos em sede de impugnação, razão pela qual confirmo e adoto as razões de decidir da DRJ, forte no art. 57, § 3º., do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343, de 9 de junho de 2015:

[...]

Aponta a Fiscalização que, em face dos exames efetuados, ficou patente a existência de depósitos bancários de origem não comprovada. Dessa forma, faz-se necessário analisar preliminarmente a legislação que trata da matéria, especificamente o art. 42 e parágrafos, da Lei nº 9.430/1996, que estabelecem uma presunção legal de omissão de rendimentos.

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I – os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais). (art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997).”

§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. (incluído pela Lei nº 10.637/2.002)

§ 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. (incluído pela Lei nº 10.637/2.002)

Como se observa, o dispositivo legal acima 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.

Assim sendo, cabe ao Fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção. Ocorrida a situação fática, no caso depósitos bancários de origem não comprovada, **evidenciada está a infração.**

No caso em tela, a fiscalização, de posse dos valores movimentados na conta bancária do contribuinte, intimou-o a comprovar e justificar documentalmente a origem dos depósitos nela efetuados.

Por comprovação de origem, entende-se a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre, de forma inequívoca, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder identificar a natureza da transação, se tributável ou não.

Faz-se necessário esclarecer, em vista dos argumentos utilizados na Impugnação, que o que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos por eles representada. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

Em outras palavras, a presunção em favor do Fisco não se configura como mera suposição e **transfere ao contribuinte** o ônus de ilidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de: presunção relativa, passível de prova em contrário; e prova que deve ser feita pelo próprio contribuinte interessado, uma vez que a legislação define os depósitos bancários de origem não comprovada como fato gerador do imposto de renda, **sem impor outras condições ao sujeito ativo, além da demonstração dessas circunstâncias**.

Sobre o tema, vale reproduzir a citação de José Luiz Bulhões Pedreira ("Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas", JUSTEC - RJ, 1979, pág. 806):

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. (grifo nosso)

O dispositivo legal em comento tem como fundamento lógico o fato de não ser comum o depósito de numerário, de forma gratuita e indiscriminada, em conta bancária de terceiros. Como corolário dessa afirmativa tem-se que, até prova em contrário, o que se deposita na conta de determinado titular a ele pertence. O raciocínio foi exposto com clareza por Antônio da Silva Cabral, em "Processo Administrativo Fiscal" (Editora Saraiva, 1993, pág. 311):

O fato de alguém depositar em banco uma quantia superior à declarada é indício de que provavelmente depositou um valor relativo a rendimentos não oferecidos à tributação. Se o depositante não logra explicar que esse dinheiro é de outrem, ou tem origem em valores não sujeitos à tributação, este indício levará à presunção de omissão de rendimentos à tributação Ressalte-se que, diferentemente da Lei 8.021/90, que considerava como rendimento o depósito sem origem comprovada, desde que demonstrados sinais exteriores de riqueza, a Lei 9.430/96 exige apenas que os depósitos deixem de ser comprovados por meio de documentos hábeis e idôneos para que estes sejam considerados hipótese de incidência tributária, independentemente da existência de acréscimo patrimonial.

Nessa linha, em relação às jurisprudências do Carf mencionadas na defesa às fls. 338 e 339, versando sobre depósitos bancários que não constituem, por si só, fato gerador do imposto de renda, cabe esclarecer ao Impugnante que todas aquelas se reportam a fatos geradores anteriores à edição da Lei 9.430/96 (exercícios 1991 a 1994), ou seja, durante a vigência da Lei 8.021/90.

Atualmente, esse assunto é assim entendido pelo Carf:

Súmula CARF n.º 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Cita-se ainda os seguintes julgados daquele Conselho: Acórdão n.º 102- 49298, de 08/10/2008 Acórdão n.º 106-17191, de 16/12/2008 Acórdão n.º 101-96144, de 23/05/2007 Acórdão n.º 106-17093, de 08/10/2008 Acórdão n.º CSRF/04-00.157, de 13/12/2005.

Ressalte-se, ainda, que é indispensável esclarecer que a Súmula n.º 182 do TFR citada pela defesa refere-se a um momento histórico distinto, anterior à edição da Lei n.º 9.430/96, quando não era possível formular-se uma presunção legal com base em depósitos bancários, não se aplicando, pois, ao lançamento em tela, a disposição contida

na referida Súmula, uma vez que foi editada sob a égide da regra de incidência sobre tais rendimentos que atualmente não mais vigora e, portanto, resta superada.

No que se refere à pretensão do Impugnante de cancelar a tributação pois as parcelas auferidas seriam lucros distribuídos, cumpre interpretar os dispositivos acima mencionados em conjunto com o artigo 39 do RIR/1999:

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

XXVIII - os lucros e dividendos efetivamente pagos a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, que não ultrapassem o valor que serviu de base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, deduzido do imposto correspondente (Lei nº 8.981, de 1995, art. 46); (destacou-se)

Nesse sentido, informa-se que a isenção, portanto, se refere a valores pagos. Assim, não basta constar do comprovante anual de rendimentos de fl. 19 e da DIPJ retificadora a suposta distribuição de lucros, faz-se necessário comprovar o efetivo recebimento desses valores. As cópias dos livros contábeis trazidos também não comprovam tais pagamentos, pois a mera indicação do lançamento contábil não é prova do desembolso em favor do Impugnante.

Além do mais, como bem registrou o fisco no Termo de Constatação Fiscal, os seguintes elementos comprometem a credibilidade e põem em dúvida a confiabilidade dos elementos apresentados:

- A DIPJ original (ND 0738686), apresentada em 27/06/2006, e a 1ª DIPJ retificadora, entregue em 28/06/2006, não indicavam a distribuição de qualquer valor aos sócios, a título de lucros. Somente a 2ª DIPJ retificadora, apresentada em 24/03/2008, ou seja, após o início do procedimento fiscal, é que passou a constar a distribuição de lucros.

- Em outras palavras, tanto a DIPJ/2006 original como a 1ª DIPJ retificadora consignavam na Ficha 38 - "Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados" um saldo de lucros acumulados de R\$ 2.776.873,78. Já na última DIPJ retificadora, apresentada em 24/03/2008, do total de lucros acumulados de R\$ 2.776.873,78, é informado o pagamento de R\$ 1.120.000,00 a título de lucros e dividendos, sendo R\$ 620.000,00 para o fiscalizado.

- Contudo, na DIPJ do exercício posterior, a empresa utilizou todo o saldo de R\$ 2.776.873,78 para compensar prejuízo líquido do período, de R\$ 5.181.690,88. Além disso, numa das "versões" do Livro Razão os lucros seriam distribuídos somente em favor do fiscalizado e o saldo inicial da conta seria de R\$ 1.166.646,86, e o final de R\$ 546.646,86, apresentando uma diferença de R\$ 620.000,00.

- No caso do livro Razão Analítico, todas as distribuições de lucro aos fiscalizado se fazem por meio da emissão de cheques, enquanto que nos extratos fornecidos pelo contribuinte existem diversos créditos por meio de TED(s), depósitos em dinheiro, transferências e mesmo dois créditos cujo histórico informa "PGTO. FORNEC."

- Outras discrepâncias entre a DIPJ e Livro Razão aparecem no fato de que nas DIPJ(s) apresentadas, o saldo anterior de lucros acumulados era de R\$ 2.390.693,25, enquanto que, somando-se o saldo inicial das contas de lucros de 2002 e 2003, no Livro Razão Analítico nº 01, obtém-se o montante de R\$ 1.859.246,07. Adicionalmente, verifica-se que na DIPJ/2006 o lucro líquido do ano é de R\$ 386.180,53, enquanto que no Livro Razão é apurado o resultado positivo de R\$ 2.405.666,84.

- Confrontando-se os valores dos totais mensais creditados e/ou depositados nas contas bancárias do sujeito passivo com os valores mensais dos lucros distribuídos pelas duas "versões" do Razão apresentadas (conforme o Demonstrativo "Quadro - Comparativo de Distribuições de Lucros x Créditos de Origem Não Comprovada" fl. 311), verifica-se que nenhuma das duas exibe uma concordância inequívoca com os valores creditados ou depositados. Ao contrário, o que se constata é uma considerável discrepância entre os recursos totais distribuídos por mês e as quantias creditadas, conforme tabela abaixo:

Mês	Distribuições de Lucros		Créditos de Origem Não Comprovada
	Razão 1	Razão 2	
01	77.092,00	86.262,00	29.830,00
02	85.320,00	18.750,00	52.820,00
03	123.244,72	8.500,00	96.000,00
04	79.327,30	37.600,00	79.327,30
05	85.454,50	3.500,00	34.770,00
06	-	2.500,00	42.791,90
07	10.000,00	6.372,00	13.398,96
08	31.000,00	11.000,00	25.000,00
09	51.850,00	-	38.932,44
10	10.000,00	88.370,00	63.219,28
11	25.000,00	99.000,00	25.000,00
12	41.711,48	258.146,00	41.711,48
Total	620.000,00	620.000,00	542.801,36

E aqui não cabe acatar a alegação do Impugnante de que na prática as empresas usam cheques com valores globais para servirem de vários pagamentos diversos.

Saliente-se que todo lançamento contábil deve estar respaldado em documentos que estabeleçam uma relação objetiva, direta, cabal e inequívoca, em termos de datas e valores, entre eles e os lançamentos constantes dos livros. Ou seja, para se admitir a isenção, deve restar comprovada a vinculação material entre o valor pago pela pessoa jurídica e o correspondente ingresso do recurso na esfera da pessoa física, o que não se evidencia no presente caso.

Cabe ainda registrar que, diferentemente do que entende a defesa, nos termos do § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, 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. Logo, a DIPJ retificadora apresentada pela empresa sequer poderia ter sido aceita como válida.

Rejeita-se, pois, o pedido para a consideração dos rendimentos isentos que teriam sido oriundos de distribuição de lucros da mencionada pessoa jurídica, por falta da comprovação do efetivo pagamento.

Frise-se que todos os fatos devem ser devidamente comprovados de forma coerente e com meios de prova idôneos, que não deixem margem à dúvida quanto à consistência das operações. É uma vez caracterizada a aquisição de renda, **ainda que por presunção estabelecida em lei**, já que se trata de rendimentos omitidos, fica comprovada a ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Assim sendo, não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente.

Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a administração pública, cabendo ao agente tão somente a inquestionável observância do diploma legal.

No tocante à alegação de que não foram observadas as exclusões do inciso II do artigo 849, § 2º do RIR/99, com a redação dada pelo inciso II, § 3º, do artigo 42, da Lei 9.430/96, pois foram incluídos valores inferiores a R\$ 12.000,00, os quais a lei manda desconsiderá-los, cabe esclarecer que o citado inciso estabelece que, em se tratando de pessoa física, os depósitos de valores individuais não superiores a R\$ 12.000,00 não serão considerados para fins de presunção prevista no caput do artigo se, no somatório, não ultrapassarem, dentro do ano, o montante de R\$ 80.000,00.

Logo, se vê que a aplicação da norma requer o atendimento simultâneo a dois requisitos. O primeiro consiste no valor individual dos depósitos, que não pode ultrapassar a R\$ 12.000,00. O segundo está na soma desses depósitos, que deve ficar limitada a R\$ 80.000,00. Esse é o sentido da norma legal, a que o intérprete está jungido, ainda que pessoalmente não concorde com ela.

Portanto, sem o concurso desses dois fatores, não se pode, como quer a Impugnante, excluir da presunção os depósitos de valores individuais não superiores a R\$ 12.000,00.

E no presente caso, basta verificar as planilhas de fls. 284 a 286, anexadas ao AI, para constatar que os depósitos de valores inferiores a R\$ 12.000,00 superaram em muito os R\$ 80.000,00 previstos em Lei. Logo, não há como acatar a tese da defesa.

Já para a alegação de que não foram desconsideradas as transferências entre as contas do próprio contribuinte, consultando as planilhas de fls. 284 a 286 e as comparando com os extratos bancários constantes dos autos, conclui-se que não há entre os créditos objeto do Auto de Infração qualquer depósito decorrente de transferências de outras contas da própria pessoa física.

Entende-se, também, que se não concorda com os depósitos lançados, o contribuinte deveria especificá-los e contestá-los de forma individualizada, não atingindo tal objetivo as alegações genéricas. Conforme preceitua o inciso I, do parágrafo 3º, do art. 42, da Lei nº 9.430/96, já transcrito neste Voto, devem ser excluídos da tributação os créditos decorrentes de transferências bancárias de outras contas da própria pessoa física, desde que comprovada a origem dos depósitos, bem como a coincidência em data e valor, observada, ainda, a necessidade de que os históricos constantes dos extratos permitam concluir que estamos diante de operação intercontas, envolvendo apenas os titulares das mesmas.

Sobre esse assunto, cabe esclarecer que em algumas situações apenas os extratos de determinadas instituições financeiras não permitem afirmar que determinado crédito em uma conta do contribuinte está vinculado a um débito em outra conta do mesmo titular.

Cite-se que, por exemplo, há, na planilha anexada ao auto de infração, um lançamento a crédito na conta do banco Real no valor de R\$ 40.000,00, em 31/03/2005, como DEP.CHEQUES (fl. 286). Já no extrato do Bankboston há um lançamento a débito na mesma data e no mesmo valor como CHEQUE COMPENSADO (fl. 105).

Ocorre que para que tal valor fosse excluído do lançamento, assim como outros, como TED, deveria o contribuinte ter anexado aos autos cópia da microfilmagem do cheque, do TED ou qualquer outro documento que pudesse confirmar a origem do depósito.

Assim, como não houve a apresentação de qualquer documento e como não se visualizou nos extratos a alegada ocorrência, o lançamento deve ser mantido.

Sobre a alegação da defesa de que para uma pessoa física, quase sempre, no rigor exigido pelo Fisco, a prova requerida não poderá ser produzida, cabe esclarecer que cumprida a última etapa do processo legislativo, com a publicação de uma Lei no Diário Oficial da União, já não se pode alegar seu desconhecimento, consoante o artigo 3º do Decreto-lei nº 4.657/1942 - Lei de Introdução ao Código Civil.

Isso significa que o Impugnante tinha a obrigação legal de se preparar para cumprir a Lei nº 9.430/1996, caso não quisesse assumir os riscos decorrentes de seu descumprimento.

Assim, o contribuinte deveria ter adotado as medidas necessárias para atender os ditames da Lei, mantendo em seu poder anotações que permitissem identificar os depósitos e os recursos que lhe deram origem, bem como, e mais importante, as provas documentais da vinculação entre depósitos e recursos.

Da Jurisprudência e Doutrina

No que tange aos autores citados na impugnação, bem como trechos de julgados transcritos, importa esclarecer que, tanto a doutrina, quanto a jurisprudência, quer administrativa quer judicial, atua, no máximo, no convencimento do julgador, quando este entende que os mesmos aspectos objetivos e subjetivos ali tratados, se aplicam ao caso analisado.

Além disso, há que se alertar para o fato de que, em razão de se sujeitarem à permanente mutabilidade, não constituem fontes autorizadas de interpretação ou integração da legislação tributária, haja vista o disposto nos arts. 4º e 5º da Lei de Introdução ao Código Civil, somando-se a isso o fato de que a interpretação dada pelo impugnante a partir de determinado entendimento sobre o assunto não invalida outro.

Da Conclusão

Tendo em vista que a Fiscalização entendeu como não comprovada a origem dos recursos, a autoridade fiscal considerou os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente.

Tratando-se de movimentação bancária ocorrida na conta de uma determinada pessoa, é evidente que caberá a essa mesma pessoa declinar a origem dos recursos que ali aportaram. Careceria por completo de sentido atribuir a uma terceira pessoa – o Fisco, por exemplo – o ônus de esclarecer a origem dos recursos depositados na conta bancária de outrem.

E sendo essa uma presunção legal, instituída pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, há de prevalecer, à míngua de esclarecimentos cabais, mediante documentação idônea, por parte da contribuinte. E como este não foi capaz de comprovar os depósitos considerados omitidos pela Fiscalização, o lançamento deve ser mantido.

Diante de todo exposto, voto pela **IMPROCEDÊNCIA** da impugnação, mantendo o crédito tributário apurado.

Nessa perspectiva, conheço do recurso voluntário para negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima