



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15540.720224/2011-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.075 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de abril de 2021
Recorrente JOSE LUIZ RIVERA MOREIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96.

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

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A Receita Federal, por intermédio de seus agentes fiscais, pode solicitar diretamente das instituições financeiras os extratos bancários do sujeito passivo independentemente de autorização judicial, sem que isso caracterize quebra do sigilo bancário.

LEI COMPLEMENTAR 105. ARTIGO 42 DA LEI 9.430/96

A lei complementar 105 reforçou a norma contida no artigo 42 da lei 9.430/96, e não houve a revogação tácita desta por aquela.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DISPONIBILIDADE EM ESPÉCIE DECLARADA. NECESSIDADE DE VINCULAÇÃO.

A posse de numerário em espécie, informada na declaração de ajuste anual, não se presta a justificar a origem de depósitos bancários, uma vez não comprovada a efetiva existência de recursos em caixa e não estabelecida a sua vinculação com os créditos bancários.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS ATRIBUÍDOS A SÓCIOS DE EMPRESAS TRIBUTADAS PELO LUCRO PRESUMIDO.

Somente pode ser distribuído, com isenção do imposto de renda, valor maior que o lucro Presumido do período quando se comprovar que o lucro contábil excedeu o presumido, mediante levantamento dos demonstrativos contábeis realizados com observância da legislação comercial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado) e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de exigência de Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF) relativa ao ano-calendário de 2007, exercício de 2008, apurada em decorrência de omissão de rendimentos tributáveis. Conforme Descrição dos Fatos constante do Auto de Infração (fls. 7/9), o lançamento foi motivado em razão das seguintes constatações:

1 - Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações;

2 – omissão de rendimentos relativos lucros distribuídos aos sócios além do limite de isenção, uma vez que foi distribuído valor maior que o lucro presumido sem que se comprovasse, mediante levantamento dos demonstrativos contábeis, que o lucro contábil excedeu o lucro presumido.

O contribuinte impugnou o lançamento e a Delegacia da Receita Federal em São Paulo (SPO) julgou a impugnação improcedente, em decisão que restou assim ementada:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracterizam omissão de rendimentos, sujeitos ao lançamento de ofício, os valores creditados em contas de depósito mantidas junto às instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, fica a autoridade lançadora dispensada de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo ao contribuinte o ônus da prova.

Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir uma presunção legal de omissão de rendimentos invocada pela autoridade lançadora.

OMISSÃO. RENDIMENTOS ATRIBUÍDOS A SÓCIOS DE EMPRESAS TRIBUTADAS PELO LUCRO PRESUMIDO.

Somente pode ser distribuído, com isenção do imposto de renda, valor maior que o lucro Presumido do período quando se comprovar que o lucro contábil excedeu o presumido,

mediante levantamento dos demonstrativos contábeis realizados com observância da legislação comercial.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão de piso em 15/5/2015 (fls. 696), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 11/6/2015 (fls. 709 e 699 a 702), no qual repisa as mesmas teses de defesa já submetidas à apreciação da primeira instância julgadora, sem trazer qualquer comprovação adicional, ou seja:

1 – que houve quebra de sigilo bancário, uma vez que após a edição da Lei Complementar (LC) n.º 105, de 2001, o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, já não estaria mais vigente, pois conflita com aquela lei; nesse aspecto, advoga que conforme a LC n.º 105, de 2001, o sigilo bancário somente pode ser quebrado à vista de indícios de omissão de receitas, movimentação financeira expressiva e não apresentação dos extratos solicitados, de forma que o fisco não pode mais tributar os depósitos com base na presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996; entende haver antinomia entre o art. 42 da Lei n.º 9.430/96 e o § 4º do art. 5º da LC 105, de 2001, de forma que houve revogação tácita do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996;

2 – que o fisco tenta editar regras ao arrepio da lei, transferindo para o contribuinte todo o seu trabalho de auditoria sem a menor suspeita de acréscimo patrimonial, que, no seu caso, não considerou que houve decréscimo patrimonial;

3 – cita o art. 9º da Lei n.º 2.471/88 e doutrinas correlatas para concluir que os simples depósitos não são suficientes para considerar a existência de rendimentos tributáveis; nesse sentido, menciona, sem discriminar quais seriam, julgados judiciais que culminaram no entendimento de que os depósitos em si não caracterizam rendimentos tributáveis e que para isso há que demonstrar aumento patrimonial ou de receita; não discrimina quais são os julgados e o único que cita é de 1982;

4 – Quanto ao lucro distribuído ao sócio, que fez a distribuição através de balanço intermediário; que não está obrigado ao que foi exigido no Auto de Infração; que seu direito tem fundamento na Lei n.º 9.249, de 1995, art. 10;

À vista de tais argumentos, requer reconsideração das peças já anexadas aos autos, que contém as justificativas de cada depósito/transferência, bem como o reconhecimento dos rendimentos de natureza isenta em virtude da distribuição dos lucros presumidos, comprovados, através de planilhas de apuração trimestrais, os resultados contábeis que podem embasar o efetivamente praticado; que se deixe de lado a presunção e se atenha aos fatos buscados no sistema bancário; que se justifique a TED UBS, pois referida conta encontra-se lançada na sua Declaração de Ajuste Anual de 2008 e fica clara sua baixa no valor total de R\$ 626.468,68 em 32/12/2007, totalmente utilizada pelo contribuinte em 2008, pois não há que se tributar novamente aquilo que já o foi em anos anteriores, e nem transformar depósitos em renda.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Da análise dos autos do processo verifica-se que a ação fiscal em discussão teve início em razão da movimentação financeira do contribuinte e que, pela análise dos extratos bancários, apurou-se a omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito, mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações já na vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996; apurou-se ainda omissão de rendimentos decorrentes de lucros distribuídos ao sócio (o contribuinte) de empresa com tributação com base no Lucro Presumido, além do limite de isenção, uma vez que foi distribuído valor maior que o lucro presumido sem que se comprovasse, mediante levantamento dos demonstrativos contábeis, que o lucro contábil excedeu o lucro presumido.

No recurso, o contribuinte apresenta as alegações a seguir, as entende serem suficientes para afastar o lançamento:

1 - Da quebra do sigilo bancário e do aparente conflito entre o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 e o § 4º do art. 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001

O contribuinte argumenta que o lançamento é nulo, uma vez que houve quebra de seu sigilo bancário.

Quanto a tal alegação, convém destacar que a matéria já se encontra pacificada pelo Supremo Tribunal Federal, quando julgou o recurso extraordinário 601.314/SP com repercussão geral, no qual restou decidido que a transferência de informações bancárias nas situações previstas na Lei Complementar nº 105, de 2001, é legítima e se trata de transferência do dever de sigilo da instituição financeira para o fisco, o que não caracteriza inconstitucionalidade e pode ser feita sem prévia ordem judicial.

Nesse sentido, o Tema 225, extraído do julgamento do RE 601.314, do STF, que enfrentou a questão acerca do compartilhamento de informações bancárias ao Fisco, a par da LC nº 105/2001, teve o seguinte enunciado:

Fornecimento de informações sobre movimentações financeiras ao Fisco sem autorização judicial, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001:

Tese: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

Além do mais, o próprio contribuinte, intimado pela fiscalização, entregou os extratos bancários (ou parte deles). Dessa forma, as provas foram obtidas de forma lícita e, nos termos da LC nº 105/2001, prescindem de autorização judicial.

Entretanto, o foco das alegações do contribuinte é o entendimento de que haveria antinomia entre o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que fundamentou o lançamento, e o disposto no § 4º do art. 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, de forma que aquele foi tacitamente derogado por este e o lançamento baseado em presunção derogada não subsiste.

Razão não assiste ao recorrente. Transcrevo os dispositivos legais citados:

Lei nº 9.430/1996

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.

Lei Complementar nº 105/2001:

Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

...

§ 4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

Alega o contribuinte que se o Fisco pode requisitar os documentos que julgar necessários à apuração adequada dos fatos como manda lei posterior (LC 105/01), conseqüentemente a tributação acontecerá sobre a efetiva da omissão de rendimentos encontrada e provada pelo Fisco, não podendo mais a administração tributar os depósitos bancários com base na presunção do art. 42, da Lei nº 9.430/96, que considera os depósitos bancários não comprovados como omissão de receita ou rendimento.

Trata-se de interpretação que não se sustenta, eis que ambos os dispositivos convergem para a possibilidade de realização de auditoria de dados relativos a valores movimentados em conta bancária, a partir da qual somente serão excluídos da tributação os valores comprovados, tributando-se, a partir da presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, aqueles cuja origem não restou comprovada; tal presunção não foi revogada pela LC 105/2001, mas sim reforçada, pois conforme a LC 105 as informações obtidas, inclusive relativas a documentos que envolvam terceiras pessoas, podem ser analisadas pelo fisco sem que isso se configure em quebra de sigilo bancário.

2 - que o fisco tenta editar regras ao arripio da lei, transferindo para o contribuinte todo o seu trabalho de levantamento sem a menor suspeita de acréscimo patrimonial, que, no seu caso, não considerou que houve decréscimo patrimonial; entende que à luz do art. 9º da Lei nº 2.471/88 os simples depósitos não são suficientes para concluir pela existência de rendimentos tributáveis; nesse sentido, menciona julgados judiciais que culminaram no entendimento de que os depósitos em si não caracterizam rendimentos tributáveis e que para isso há que demonstrar aumento patrimonial ou de receita.

Cumpra inicialmente fazer um histórico da legislação que trata do tema; para isso, recorro ao voto proferido no Acórdão nº 2202-004.892, desta 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, em julgamento de 16/01/2019, tendo como relator o Conselheiro Marcelo de Sousa Sáteles:

A lei que primeiramente autorizou a utilização de depósitos bancários injustificados para arbitramento de omissão de rendimentos foi a Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, que assim dispõe em seu art. 6º e parágrafos:

Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º *Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.*

§ 3º *Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.*

§ 4º *No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.*

§ 5º *O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.* § 6º *Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.*

O texto legal, portanto, permitia o arbitramento dos rendimentos omitidos utilizando-se depósitos bancários injustificados desde que demonstrados os sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível, e desde que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte. Percebe-se claramente que, na vigência da Lei n.º 8.021, de 1990, o fator que permitia presumir a renda omitida eram os sinais exteriores de riqueza, que deviam ser comprovados pela fiscalização, e não os depósitos bancários injustificados, mero instrumento de arbitramento. Porém, a partir de 01/01/1997, a tributação com base em depósitos bancários passou a ter um disciplinamento diferente daquele previsto na Lei n.º 8.021, de 1990, com a entrada em vigor da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cujo art. 42, com a alteração introduzida pelo art. 4o da Lei n.º 9.481, de 13 de agosto de 1997, assim dispõe:

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).

§ 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.*

(...) Art. 88. Revogam-se: (...)

XVIII - o §5º do art. 6o da Lei n" 8.021, de 12 de abril de 1990;

Desta forma, o legislador estabeleceu, a partir da referida data, uma presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições financeiras, ou seja, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade de o fisco juntar qualquer outra prova. Como regra, para alegar a ocorrência de fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas. Porém, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, a produção de tais provas é dispensada.

Sobre a questão, estabelece o Código de Processo Civil, nos seus 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.

A presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, é presunção relativa (jûris tantum), a qual admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao contribuinte, a sua produção.

No caso em tela, a fiscalização, de posse dos valores movimentados nas contas do contribuinte mantidas junto às instituições financeiras, intimou-o a comprovar e justificar documentalmente a origem dos depósitos nelas 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 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.

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.

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.

Assim, a presunção contida no art. 42 da Lei 9.430/96 considera os depósitos bancários cuja origem não é comprovada por si sós como omissão de rendimentos, ao contrário da legislação anterior segundo a qual, além da existência de depósitos bancários em valores

superiores aos declarados pelo contribuinte, exigia, para fins de tributação, que fossem demonstrados sinais exteriores de riqueza.

Ademais, este Conselho já se manifestou reiteradamente sobre o tema, cumulando na edição da seguinte Súmula:

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.

Fato é que após a publicação do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, uma vez identificada movimentação bancária incompatível com a renda declarada e não comprovada, após intimação, a origem ou natureza dos valores creditados nas respectivas contas bancárias examinadas, estabelecida está presunção legal, ficando o fisco dispensando de comprovar o consumo de renda.

Quanto à jurisprudência mencionada, cuja fonte não foi citada, à exceção daquela datada de 1982, ou seja, bem anterior à Lei n.º 9430, de 1996, e portanto não aplicável ao presente caso, registro que nesta seara o entendimento trazido por tais jurisprudências é improfícuo, uma vez que as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

3 - que se justifique a TED UBS, pois referida conta encontra-se lançada na sua Declaração de Ajuste Anual de 2008 e fica clara sua baixa no valor total de R\$ 626.468,68 em 32/12/2007, pois não há que se tributar novamente aquilo que já o foi em anos anteriores e nem transformar depósitos em renda.

Percebe-se pelas cópias das Declarações de Ajuste Anual juntadas aos autos, que o contribuinte informou na Declaração de bens da DAA de 2007/2008 (ano fiscalizado):

FUNDO UBS S/A	
SALDO EM 31/12/2006	SALDO EM 31/12/2007
626.468,68	0,00

Com isso, afirma que tal valor foi consumido no ano de 2008 (na realidade 2007) nos seus negócios e sobrevivência, “cujos valores são negados em parte, como transferidos para as contas correntes e resgatados pessoalmente pelo contribuinte”.

As alegações tem por base o documentos que estão às. fls. 651 a 657, onde o contribuinte relaciona alguns valores com tendo origem “TED UBS”.

As alegações já foram devidamente analisadas pela DRJ, de forma que, não tendo o contribuinte trazido qualquer prova adicional de suas razões recursais, peço vênica para reproduzir as conclusões a que chegou a decisão de piso:

Consta do Relatório Fiscal (fl. 13) que foram considerados/retirados os lançamentos que não geram crédito novo, referentes a resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, etc. Também, foram expurgados os valores com histórico descritivo de lançamento de empréstimos, salários, proventos, pensões e transferência de mesma titularidade.

...

Verificou-se que parte dos depósitos efetuados nas contas bancárias foram justificados pela alienação do imóvel, cujo Ganho de Capital foi lançado, mediante Auto de Infração, em nome do cônjuge Eunice Cordeiro Rivera Moreira/CPF 818.804.057-68 (Relatório Fiscal de fls. 11/13).

...

os créditos comprovadamente decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física não foram incluídas na base de cálculo lançada com base em depósitos com origem não comprovada.

A Fiscalização elaborou, então, o “Demonstrativo dos Valores Depositados Cujas Origens Não Foram Comprovadas” (fls. 20/21), consistente em depósitos que nunca foram esclarecidos/identificados pelo contribuinte e os depósitos esclarecidos sob o argumento de “TRANSF. CX-BCO”.

...

Cabe, aqui, registrar que os valores depositados/creditados na conta 362324-6/Agencia 1578-4/Banco do Brasil, conta 9005750-1/Agencia 0976/Banco Real e conta 0082144/Agencia 0001/Banco UBS Pactual, relacionados no “Anexo ao Termo de Constatação e Reintimação Fiscal (fl. 19), constantes na “Tabela c/Esclarecimentos Sobre Os Depósitos” (fls. 657 e 659/661), tiveram a sua origem de recursos justificada e não integraram o “Demonstrativo dos Valores Depositados Cujas Origens Não Foram Comprovadas” (fls. 20/21).

...

Porém, seguem injustificados os depósitos/créditos cuja origem o contribuinte apenas esclareceu tratar-se de “TED UBS” (“Tabela c/Esclarecimentos Sobre os Depósitos” apresentada pelo impugnante de fls. 651/652), à exceção do recebimento de TED de R\$70.000,00 na data de 16/03/2007 na conta 19.4499.03/Agencia Rio Branco/Itaú Personnalité, que foi debitado de Jose Luiz Rivera Moreira (fl. 17).

Não foram juntados quaisquer documentos adicionais a comprovar a origem/natureza dos ditos depósitos (“TED UBS” segundo esclarece o contribuinte) efetuados em 15/01/2007 (R\$35.000,00), 02/02/2007 (R\$20.000,00), 16/04/2007 (R\$30.000,00), 21/05/2007 (R\$20.000,00), com histórico de lançamento “Recebimento TED”, na c/c 19.4499.03/Agencia Rio Branco/Banco Itaú Personnalité (Demonstrativo dos Valores Depositados Cujas Origens Não Foram Comprovadas” de fl. 20).

Idem, para os recebimentos de TED de R\$12.000,00 em 15/01/2007 e DOC C de R\$ 940,29 em 19/03/2007, na c/c 19.4499.03/Agencia Rio Branco/Banco Itaú Personnalité (fl. 20), assim também, o recebimentos de TED de R\$15.000,00 em 17/07/2007 e depósito de R\$15.000,00 em 05/09/2007 na c/c 04518-3/Agencia 7041/Banco Itaú SA (fl. 20) e de TED de R\$5.214,05 e R\$6.591,85 realizado em 13/12/2007 na c/c 1.711454-1/Agencia 0848/Banco Real (fl. 21).

As justificativas de origem apresentadas pelo interessado consoante “Tabela c/Esclarecimentos Sobre os Depósitos” (fls. 651/656) carecem de documentação comprobatória, pelo que segue mantida a tributação efetuada com fundamento no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Legítima, pois, a autuação realizada com base nos depósitos bancários de origem não comprovada, relativamente ao “Demonstrativo dos Valores Depositados Cujas Origens Não Foram Comprovadas” (fls. 20/21), tendo em vista que não restaram cabal e inequivocamente comprovadas as alegações de origem de recursos expendidas pelo impugnante.

A simples informação na declaração de ajuste anual da existência dos valores que teriam sido consumidos ao longo do ano não se é suficiente para justificar a origem de depósitos bancários. Conforme prevê a legislação, a comprovação da origem de cada depósito deve ser feita individualizadamente; ademais, conforme observou a DRJ, em que pese o contribuinte alegar que a origem de tais TED seria “TED UBS”, nos extratos não há qualquer indicação nesse sentido (os extratos estão às fls. 188, 191, 192, 200 e 203 e se referem simplesmente a ‘recebimento TED’), de forma que considera-se não haver comprovação de origem.

Do lançamento com base nos lucros distribuídos

O contribuinte é sócio da CRM Assessoria e Projetos LTDA., da qual participa com 95% das cotas. Quanto à omissão de rendimentos relativos lucros distribuídos aos sócios além do limite de isenção, o contribuinte alega que fez tal distribuição com base em balanço intermediário; que não está obrigado ao que foi exigido no Auto de Infração; que seu direito tem fundamento na Lei nº 9.249, de 1995, art. 10, segundo o qual

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.

Às fls. 36 o Auditor-Fiscal juntou demonstrativo dos valores distribuídos além do limite de isenção; nesse aspecto, conforme consta do Relatório Fiscal (fl. 14):

“PJ-PF” (Lucro distribuído) = O total de depósitos no período, sob este argumento, foi de R\$ 224.600,00.

Embora a maior parte da origem destes depósitos, sob o argumento de lucro distribuído, tenha sido identificada, com relação à natureza isenta alegada pelo Sujeito Passivo, deve ser ressaltado que:

- 1) O contribuinte não declarou em sua DIRPF/2008 lucros distribuídos, principalmente, da CRM Assessoria Ltda;*
- 2) A PJ CRM Assessoria não declarou, em sua DIPJ 2008, lucros distribuídos aos sócios;*
- 3) Os livros apresentados (Razão e Diário) nunca foram registrados nos órgãos competentes;*
- 4) A PJ CRM Assessoria, da qual o fiscalizado participa com 95% das cotas, neste ano optou pela forma de tributação do lucro como lucro Presumido. Declarou Receita Bruta de R\$ 375.486,27. E, conforme “demonstrativo dos valores distribuídos além do limite de isenção” anexo, os valores trimestrais distribuídos como isentos, sem a exigência de comprovar que o lucro contábil excedeu o presumido, mediante levantamento dos demonstrativos contábeis com observância da legislação comercial, seriam: 1º T R\$7.867,36, 2º T R\$22.489,68, 3º T R\$23.829,49 e 4º T R\$19.545,83;*
- 5) O valor de R\$14.500,00, depositado em 09/05/2007, não consta na escrituração apresentada, conforme podemos verificar na planilha anexa “Demonstrativo dos Valores Distribuídos Além do Limite de Isenção” (hachurado).*
- 6) Não há demonstrativos, compatíveis com os depósitos efetuados, de apuração de lucros distribuídos nos livros apresentados. Além disso, os depósitos com a justificativa “PJ-PF” foram efetivados em diversas datas, com irregularidade, inclusive dentro do próprio mês, demonstrando clara falta de compromisso com a prévia necessidade de apuração de lucros a distribuir, conforme preconiza a legislação em vigor. Portanto, não*

há comprovação da natureza isenta destes depósitos efetuados sob o título de lucros distribuídos, ou seja, os recursos excedentes recebidos pelo contribuinte são tributáveis, conforme demonstrativo anexo: 1ªT R\$27.132,64, 2ªT R\$67.510,32, 3ªT R\$24.446,45 e 4ªT R\$97.178,23.

Às fls. 21 consta tabela com os depósitos com origem identificada, relativos a lucros distribuídos em valores superiores ao limite de isenção. Frise-se inicialmente que tais valores não constaram da planilha “demonstrativo dos valores depositados cujas origens não foram comprovadas” (fls. 20 e 21), de forma que a tributação se deu como rendimentos omitidos relativos lucros distribuídos aos sócios além do limite de isenção, limite este apurado pelo auditor-fiscal com base na DIPJ e nas informações do contribuinte.

A lei permite a distribuição de lucros sem incidência do imposto de renda; entretanto, conforme prevê o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), vigente à época dos fatos:

Art. 55. São também tributáveis

XIX - os lucros e dividendos efetivamente pagos a sócios ou titular de empresa individual, escriturados no Livro Caixa ou nos livros de escrituração contábil, que ultrapassem o valor do lucro presumido de que tratam os incisos XXVII e XXVIII do art. 39, deduzido do imposto sobre a renda correspondente (Lei nº 8.541, de 1992, art. 20, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 46).

Reproduzo ainda o art. 20 da Lei nº 8.541, de 1992, ainda vigente até a presente data:

Art. 20. Os rendimentos, efetivamente pagos a sócios ou titular de empresa individual e escriturados nos livros indicados no art. 18, inciso I, desta lei, que ultrapassem o valor do lucro presumido deduzido do imposto sobre a renda correspondente serão tributados na fonte e na declaração anual dos referidos beneficiários.

Assim, existe limite à isenção relativa à distribuição de lucros, limite este não observado pelo contribuinte, conforme Relatório Fiscal acima reproduzido; para que a parcela que exceder a base de cálculo do imposto possa ser distribuída com isenção, a empresa deve demonstrar, por meio de escritura contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro contábil (efetivo) é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pelo lucro presumido. Às fls. 645 a 650 o contribuinte junta cópia de Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado Analítico trimestral (intermediários); porém, além das constatações da fiscalização acima reproduzidas, conforme observou a DRJ (fls. 678 a 681):

Como se vê, a parcela do lucro que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições, poderá ser distribuída sem a incidência do imposto, desde que se demonstre, por meio de escrituração contábil efetuada com observância da lei comercial, que o lucro efetivo (contábil) é maior que aquele determinado segundo as normas de apuração do imposto pelo lucro presumido ou arbitrado.

O Decreto nº 3.000, de 1999, ao tratar dos livros comerciais, dispôs em seus artigos 257 e 258, que:

Art.257. A pessoa jurídica é obrigada a seguir ordem uniforme de escrituração, mecanizada ou não, utilizando os livros e papéis adequados, cujo número e espécie ficam a seu critério (Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969, art. 1º).

§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no §1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação

no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei n.º 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 5º, §2º). (grifei)

Art.258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, **é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica** (Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 5º).(grifei)

Ainda, ao tratar de empresa optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, o Regulamento do Imposto de Renda dispôs que:

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 45):

escrituração contábil nos termos da legislação comercial; (grifei)

Acerca da escrituração contábil, está preceituada na Lei n.º 11.406, de 2002, que revogou a Primeira Parte do Código Comercial (Lei n.º 556, de 1850), que:

Art. 1.180. **Além dos demais livros exigidos por lei, é indispensável o Diário, que pode ser substituído por fichas no caso de escrituração mecanizada ou eletrônica.** (grifei)

Parágrafo único. A adoção de fichas não dispensa o uso de livro apropriado para o lançamento do balanço patrimonial e do de resultado econômico.

Art. 1.181. Salvo disposição especial de lei, **os livros obrigatórios e, se for o caso, as fichas, antes de postos em uso, devem ser autenticados no Registro Público de Empresas Mercantis.** (grifei)

O livro Diário é um livro de escrituração obrigatório pela legislação comercial. Por ser obrigatório, o Diário está sujeito às formalidades legais extrínsecas e intrínsecas.

Por formalidades extrínsecas, entende-se que o livro Diário deverá ser encadernado com folhas numeradas em seqüência, tipograficamente. Deve conter, ainda, os termos de abertura e de encerramento e ser submetido à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, ou em Cartório, conforme o caso.

Admite-se a autenticação do livro Diário em data posterior ao movimento das operações nele lançadas, desde que o registro e a autenticação tenham sido promovidos até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos correspondente ao respectivo período (IN SRF n.º 16, de 1984).

Já a observância da formalidade intrínseca requer escrituração do Diário realizada em idioma e moeda corrente nacionais e em forma contábil, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens (art. 1.183 da Lei n.º 10.406, de 2002), com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo (art. 1.184 da Lei n.º 10.406, de 2002).

Como bem assinalou a Fiscalização no Relatório Fiscal (fl. 15), no caso em apreço, os livros apresentados (Diário de fls. 387/446 e Razão Analítico de fls. 568/602 da empresa CRM Assessoria e Projetos Ltda) não foram submetidos à autenticação nos órgãos competentes. Ou seja, não se tratou, no caso em exame, de escrituração contábil revestida das formalidades extrínsecas exigidas pela legislação comercial. A inobservância desse preceito desautoriza que se acate o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado Analítica apresentados na impugnação (fls. 645/650).

O § 2º do art. 51 da IN SRF nº 11, de 1996, é claríssimo no sentido de que somente pode ser distribuído, com isenção do imposto de renda, valor maior que o lucro Presumido do período quando se comprovar que o lucro contábil excedeu o presumido, mediante levantamento dos demonstrativos contábeis realizados com observância da legislação comercial.

Motivo por que segue inalterada a tributação dos valores distribuídos além do limite de isenção do lucro presumido (valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica), conforme planilha anexa de fl. 36.

Portanto, sem razão o contribuinte neste Capítulo.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva