



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

Processo nº 19515.004322/2007-31
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **2301-000.683 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 07 de março de 2018
Assunto DEPÓSITOS BANCÁRIOS
Recorrente NARA HELENA DA COSTA LIMA ROESLER
Recorrida FAZENDA NACIONAL (UNIÃO)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, para: (a) determinar a intimação da recorrente para que apresente, no prazo de 30 dias, planilha correlacionando, para cada depósito bancário constante do lançamento, o pedido de venda correspondente, conforme documentos acostados aos autos, com coincidência de datas e valores; (b) após, a Fiscalização deverá se manifestar sobre referida planilha e se considera existente a comprovação da origem dos depósitos bancários constantes do lançamento; (c) por fim, deve ser dada ciência à recorrente sobre as considerações da Fiscalização, para, querendo, se manifestar em trinta dias.

(assinado digitalmente)

João Bellini Júnior - Presidente

(assinado digitalmente)

Andrea Brose Adolfo - Relatora

EDITADO EM: 12/04/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Júnior (Presidente), Antônio Sávio Nastureles, Alexandre Evaristo Pinto, Andrea Brose Adolfo, Juliana Marteli Fais Feriato, Marcelo Freitas de Souza Costa, João Maurício Vital e Wesley Rocha.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 17-49.504 (e-fls. 962/973), proferido pela 5ª Turma da DRJ em São Paulo- II que, em sessão de 28/03/2011, julgou improcedente a impugnação apresentada, nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Ano-calendário: 2002, 2003, 2004 Ementa PRELIMINAR.
DECADÊNCIA.*

Tendo havido recolhimento a menor do tributo, ensejando lançamento de ofício, o início da contagem do prazo decadencial terá efeito no primeiro dia do exercício seguinte àquele previsto para a entrega da declaração de ajuste anual, conforme previsto no art. 173, I do CTN.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO. Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte.*

Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida. A apresentação de documentos que não permitem a vinculação individualizada dos depósitos com alegadas operações com obras de arte não é suficiente para a comprovação exigida, nem permite a equiparação de pessoa física a pessoa jurídica que exige comprovação documental de atendimento aos requisitos legais.

TRIBUTAÇÃO NA PESSOA JURÍDICA A alegação de que os depósitos perquiridos pela fiscalização pertencem a empresa da qual a contribuinte é sócia só pode ser examinada mediante apresentação de documentação comprobatória, o que não foi feito nos autos.

TAXA SELIC. A apuração do crédito tributário, incluindo a exigência de juros de mora com base na Taxa Selic decorre de disposições expressas em lei. Tendo o lançamento observado estritamente o disposto na legislação pertinente, não cabem reparos.

Impugnação Improcedente Acerca do lançamento fiscal, adoto o relatório da decisão a quo que bem descreve os fatos:

O crédito tributário constituído decorreu da constatação de irregularidade assim descrita no referido auto:

"Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação Fiscal ..."

Enquadramento legal: art. 849 do RIR/99; art. I da Medida Provisória nº 22/2002 convertida na Lei nº 10451/2002.

A multa de ofício foi aplicada no percentual de 75,00% (setenta e cinco por cento), com fundamento no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/1996 (fl.910).

No Termo de Verificação Fiscal, que faz parte integrante do Auto de Infração, o auditor fiscal responsável pelo procedimento dá conta dos fatos que originaram a autuação.

Consta que inicialmente a ação fiscal foi instaurada para verificar variação patrimonial para o ano-calendário de 2003. No curso da ação fiscal, outra operação fiscal foi aditada ao MPF, ampliando-se o período de auditoria, incluindo os anos calendários de 2002 e 2004.

Intimada a justificar, individualmente, os lançamentos a crédito efetuados em suas contas correntes, a contribuinte apresentou resposta acompanhada de planilhas, nas quais vinculava parte dos créditos a operações de venda de obras de arte, além de apresentar outras justificativas. Apresentou, ainda, cópia de documentação pertinente a projetos culturais, subsidiados e aprovados pelo Município de São Paulo, que justificaram parte dos créditos cuja origem foi intimada a esclarecer.

Analizando os documentos e argumentos apresentados, a autoridade fiscal não acatou a justificativa relativa à venda de obras de arte, calcada no denominado Livro de Obras, por não estar este acompanhado de documentação específica que possibilitaria a identificação de cada operação.

Anexas ao Termo de Verificação Fiscal encontram-se três Relações de Créditos Bancários de Origem Não Comprovada (uma para cada ano-calendário), que constituíram a base para o lançamento efetuado ao amparo do artigo 42 da Lei 9.430/1996.

A ciência do auto de infração foi dada pessoalmente ao procurador da contribuinte, na data de 20/12/2007 (fl.911).

Em 21/01/2008, por meio de procurador constituído conforme instrumento de fl.918, a interessada apresentou a impugnação de fls.925/946, na qual, após proceder ao relato dos fatos, aduz, em síntese, o que se segue:

DECADÊNCIA Argúi a decadência do direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento relativamente aos períodos de 1º de janeiro de 2002 a 19 de dezembro de 2002, tendo em vista o decurso do prazo decadencial contado pela regra contida no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, que trata do lançamento por homologação, combinado com os dispositivos legais que estabelecem a incidência mensal do imposto de renda das pessoas físicas. Cita ementas do Primeiro Conselho de Contribuintes.

DA EQUIPARAÇÃO A PESSOA JURÍDICA Alega que atua profissionalmente no mercado de arte e que os rendimentos que aufera provêm dessa que é a sua única atividade econômica.

Analizando um dos argumentos do autuante, entende que este concluiu que, tendo sido as vendas efetivadas pela própria autuada, ela estaria

equiparada a pessoa jurídica, por força do disposto no artigo 150 do RIR/99. Considera inexplicável o fato de que, apesar da própria conclusão, o lançamento foi efetuado na pessoa física.

Adianta que não é possível justificar o procedimento sob a alegação de que a impugnante não preencheu os requisitos do art. 160 do RIR/99, atinentes à manutenção de escrituração contábil e conservação de documentos, porque tal fato ensejaria o arbitramento do lucro da pessoa física equiparada a jurídica, nos termos do art. 530 do RIR/1999.

Descarta também a possibilidade de se justificar o lançamento na pessoa física com a incerteza quanto à proveniência dos depósitos bancários, pois é lógica a dedução de que estes adviriam dos negócios com artes. Cita ementas de acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Acrescenta, ainda, que caberia ao auditor fiscal, diante da prova apresentada e não acatada, produzir a prova em contrário, qual seja a de não serem os depósitos bancários fruto do resultado da exploração da atividade de compra e venda de obras de arte.

DA TRIBUTAÇÃO NA PESSOA JURÍDICA DA QUAL A AUTUADA É SÓCIA Argumenta que é sócia da NARA ROESLER GALERIA, COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ARTES LTDA. e que, inadvertidamente, depositou em conta bancária de sua titularidade valores correspondentes a vendas de obras de arte efetivadas pela Galeria, à qual pertencem as receitas.

Aduz que apresentará oportunamente aos autos, os registros contábeis que comprovarão o alegado. Cita ementa de acórdão do Conselho de Contribuintes.

DA SELIC A título de argumentação salienta a improcedência da utilização da taxa SELIC, conforme entendimento expendido pelo eg. Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Resp nº 215881 PR (1999/0045345-0).

Cientificada da decisão em 11/10/2011 (e-fl. 976), apresentou recurso voluntário em 09/11/2011 (e-fls. 979/10210, em que alega, em apertada síntese:

- a) ocorrência de decadência;
- b) equiparação à pessoa jurídica;
- c) tributação na pessoa jurídica; e d) alternativamente, seja considerada a tributação sobre ganho de capital, e não como depósitos bancários de origem não comprovada.

Junta ainda diversos documentos:

- contrato social da galeria de arte Nara Roesler, cartão CNPJ, mapa de localização da galeria (e-fls. 1025 a 1036);

- cópia dos Livros Diário dos anos de 2002 (e-fls. 1040 a 1073), 2003 (e-fls. 1077 a 1116) e 2004 (e-fls. 1120 a 1168);

- pedidos de venda de obras de arte (e-fls. 1170 a 1357);
- : livro de acervo da galeria dos anos de 2002 a 2004 (e-fls. 1359 a 1378);
- DIRPJ 2005/Ano-Calendário 2004 (e-fls. 1379 a 1413);
- DCTF Ano-Calendário 2004 (e-fls. 1414 a 1468).

É o relatório.

Voto

Conselheira Andrea Brose Adolfo

O recurso apresentado é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

Depósitos bancários Vale lembrar que o lançamento decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada encontra suporte no art. 42 da Lei 9.430/96, que estabelece a necessidade de comprovação das origens dos recursos, mediante documentação hábil e idônea, *verbis*:

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

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos 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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Lei nº 9.481, de 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.

Tal dispositivo institui uma presunção legal relativa, ou seja, basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma, até prova em contrário, a ocorrência de omissão de rendimentos. Cabe, por sua vez, ao contribuinte demonstrar, através de documentação hábil e idônea, que tal presunção mostra-se inverídica.

Com relação ao lançamento de IRPF decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, a recorrente sustenta tratar-se de receita de venda de obras de arte realizadas em nome da pessoa jurídica NARA ROESLER GALERIA, COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ARTES LTDA, inscrita no CNPJ sob nº 60.518.354/0001-54, que, por desconhecimento, eram depositadas em suas contas bancárias em nome da pessoa física. Com o recurso voluntário são juntados documentos comprobatórios da existência de tal pessoa jurídica.

Extraí-se do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 898/901) a motivação para o lançamento, *verbis*:

Devidamente intimado a justificar, individualmente, os lançamentos a crédito efetuados em suas contas-correntes (Termos de Intimação n. 08, 09 e 10, lavrados em 27-02-2007, 11-04-2007 e 06-06-2007, respectivamente), o contribuinte apresentou resposta, acompanhada de planilhas, uma para cada ano-calendário, em que vinculava parte dos créditos a operações de venda de obras de arte, praticada pelo contribuinte, além de classificar demais créditos com justificativas de origem variada.

Apresentou, ainda, cópia de documentação pertinente a projetos culturais, subsidiados e aprovados pelo Município de São Paulo, que justificaram parte dos créditos cuja origem foi intimado a esclarecer.

Todavia, conforme consta dos Termos de Constatação n. 01, 02 e 03 (datados respectivamente de 01-08-2007, 03-09-2007 e 08-10-2007), não foram aceitos, para fins fiscais, as justificativas do contribuinte, no que respeita à venda de obras de arte, pelos motivos seguintes:

a) o Livro de Obras apresentado (que, na verdade, integra as planilhas elaboradas pelo contribuinte, sob o título de Comprovação de Depósitos Bancários), por si não se reveste de valor probatório, uma vez que a operação de venda das obras deve ser acompanhada de documentação que identificaria, entre outros elementos: a data da operação, o valor da venda (e, eventualmente, a forma de pagamento), a descrição da obra e o nome do adquirente.

b) o contribuinte está obrigado a apresentar documentação com os elementos acima referidos, de maneira a atestar cada operação de venda dessas obras artísticas, notadamente porque o contribuinte-pessoa física, ao realizar operações de cunho comercial, equipara-se a pessoa jurídica, e deve cumprir as obrigações a esta pertinentes, entre as quais está o dever de documentar e escriturar as suas atividades

com fins lucrativos, conforme disposto nos seguintes artigos do Decreto n. 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda):

Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).

§ 1-º São empresas individuais:

II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1ª alínea "b");

Art. 160. As pessoas físicas consideradas empresas individuais são obrigadas a:

II - manter escrituração contábil completa em livros registrados e autenticados por órgão da Secretaria da Receita Federal, observado o disposto no art. 260 (Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, art. 12);

III - manter sob sua guarda e responsabilidade os documentos comprobatórios das operações, pelos prazos previstos na legislação aplicável às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 9º, § Iº, alínea "c");

c) não é razoável supor que o valor da operação de venda, bem como o pagamento efetuado pelos adquirentes das obras de arte fosse feito em valores não inteiros, e desiguais entre si, além de indicar um valor líquido proporcionalmente variável, venda a venda.

Constatada a improcedência das justificativas pertinentes à venda de obras de arte, o contribuinte tomou ciência dos Termos de Intimação n. 11, 12 e 13 (lavrados respectivamente em 01-08-2007, 03-09-2007 e 08-10-2007), mediante os quais foi intimado a se manifestar sobre os créditos bancários de origem não justificada, discriminados nos respectivos Anexos a esses Termos (Anexos denominados CRÉDITOS BANCÁRIOS NÃO JUSTIFICADOS - ANO 2002, CRÉDITOS BANCÁRIOS NÃO JUSTIFICADOS - ANO 2003 e CRÉDITOS BANCÁRIOS NÃO JUSTIFICADOS - ANO 2004). (Grifos no original)

Por sua vez, a decisão atacada entendeu que:

(...) Afinal, se a contribuinte apresentasse as provas de maneira a identificar, entre outros elementos: a data da operação, o valor da venda (e, eventualmente, a forma de pagamento), a descrição da obra e o nome do adquirente, conforme assevera o auditor fiscal no item a) do mesmo TVF, seria ele obrigado a submeter os valores comprovados às normas de tributação específica, conforme determina o parágrafo 2º do artigo 42 da Lei 9.430/96, a seguir in verbis:

"§ 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. " Fato é que não trouxe a contribuinte, nem

durante a ação fiscal, nem durante a oportunidade da impugnação ao auto de infração, qualquer elemento de prova que servisse à comprovação da alegação de que os valores movimentados em suas contas-correntes correspondiam a "habitual e profissional exploração de atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro. Embora alegue que os valores constantes dos extratos utilizados pela fiscalização referem-se a depósitos provenientes de sua atividade na venda de obras artísticas, não faz a prova hábil.

...

A defesa da contribuinte somente teria lugar se restasse comprovada documentalmente nos autos a origem de cada um dos depósitos listados às fls. 898/906, e desde que existisse coincidência de datas e valores entre as alegadas operações de venda e os valores depositados em suas contas-correntes, considerados como de origem não comprovada. Tal fato, contudo, não ocorre no caso presente.

A recorrente apresenta agora mais documentos (especialmente livros contábeis e pedidos de venda) que entende serem suficientes para a comprovação da origem dos depósitos bancários integrantes da autuação.

Compulsando os autos, verifica-se que os livros diários juntados apresentam todos os valores de depósitos em seus registros, entretanto nos históricos dos lançamentos há apenas a transcrição das informações constantes dos extratos bancários. Não há qualquer vinculação específica com determinado pedido de venda, nem descrição mínima que possa ser utilizada para correlacionar o lançamento contábil com a efetiva venda realizada.

Ademais, a própria recorrente declarou em sua impugnação, que os livros contábeis, naquela data - 21/11/2008 - ainda estavam sendo formalizados (item 28 da impugnação) abaixo:

28. Conforme se comprovará pelos registros contábeis que serão juntados oportunamente aos autos (após efetuadas todas as conciliações e demais procedimentos necessários, o que se encontra em fase de conclusão), **tudo está devidamente lançado na escrituração da empresa e nesta tributado**, afastando por completo qualquer pretensão de se cobrar Imposto de Renda Pessoa Física da Impugnante.

Depreende-se do excerto acima, que os livros e registros contábeis foram encerrados/regularizados em momento posterior à autuação fiscal (dezembro/2007). Assim, por óbvio que os livros contábeis, conciliados *a posteriori* ao lançamento, conteriam todos os valores de depósitos bancários - não comprovados durante a ação fiscal pela contribuinte - afim de vinculá-los como decorrentes de sua atividade comercial, já que esta é a linha de argumentação da recorrente.

Verifica-se também que, tanto a DIRPJ 2005/AC 2004 quanto as DCTF apresentadas são todas retificadoras e foram entregues em 27/11/2009, portanto também após o procedimento fiscal e impugnação, mas juntadas aos autos somente na apresentação do recurso voluntário.

Sobre o livro de acervo da galeria dos anos de 2002 a 2004 (e-fls. 1359 a 1378) os mesmos não são suficientes para comprovação dos depósitos bancários, uma vez que não trazem qualquer vinculação aos valores pagos por cada obra de arte comercializada, nem a forma/prazo de pagamento.

Com relação aos pedidos de venda de obras de arte apresentados, em que pese, em alguns casos, a similitude entre datas, valores e até mesmo o comprador/depositante, as demais informações trazidas nos documentos apresentados não são condizentes. Exemplifica-se:

Exemplo 1: depósito datado de 10/03/2004 - TED-recebida Credit Suisse Jorge Paulo Lemann - valor R\$ 66.033,00 - poderia ser vinculado ao pedido de venda n. 1090 - FL. 1298 - data 08/03/2004 - valor R\$ 66.033,00 - Susana Lemann;

Na justificativa apresentada durante a ação fiscal (fl. 859) consta que o depósito se referia à obra de arte com código 9744; já na Planilha "Detalhamento das obras", também apresentada durante a ação fiscal (fl.878), consta que tal obra (cod. 9744) refere-se a uma obra em madeira de autoria de Abraham Palatnik, Tamanho 183X 137,9 cm, intitulada "Progressio 62-A (21)".

Por sua vez consta no pedido (fl. 1298) referência à obra n. 11785, de autoria de Antônio H. Amaral, tamanho 125 x 125 cm, intitulada "Neurochromo Vermelho";

Exemplo 2: depósito datado de 09/08/2004 - TED recebida ABN AMRO Real Paulo Lisboa - Valor R\$ 5.000,00 - pode ser vinculado à 1ª parcela do pagamento referente ao pedido de venda n. 1199 - FL. 1336 - data 06/08/2004 - valor R\$ 16.000,00 (EM 3X) -Paulo Lisboa Bittencourt.

Na justificativa apresentada durante a ação fiscal (fl. 867) consta que o depósito se referia à obra de arte com código 13386; já na Planilha "Detalhamento das obras", também apresentada durante a ação fiscal (fl. 886), consta que tal obra (cod.13386) refere-se a uma fotografia de Niura Bellavinha, tamanho 80 x 80 cm, título "série linha d'água". Por sua vez o pedido (fl. 1336) faz referência à obra n. 13267, de autoria de Cristina Canale, tamanho 150 x 260 cm, intitulada "Fuga".

Exemplo 3: depósitos datados de 12/05/2004 e 11/06/2004 - TED recebida Pactual Roberto Balls Sallonti - Valor R\$ 13.800,00 (cada depósito) - podem ser vinculados às parcelas referente ao pedido de venda n. 1131 - fl. 1309 - data - 12/05/2004 - R\$ 27.600,00 (2X R\$ 13.800) - Juliana e Roberto Sallonti.

Na justificativa apresentada durante a ação fiscal (fl.862) consta que o depósito datado de 12/05/2004 referia à obra de arte com código 13550 e que o depósito datado de 11/05/2004 à obra código 13346 (fl. 864). Tais obras correspondem às seguintes descrições na Planilha "Detalhamento das obras", também apresentada durante a ação fiscal: cód. 13550: Autor: Gil Vicente; "Sem título - GP 04/11", Guache sobre papel,tamanho 132x192cm (fl.

881); e cód. 13346: Autor: José de Quadros, "Heiligenberg XI", Óleo sobre tela, tamanho 100x150cm (fl. 883).

Por sua vez o pedido (fl. 1309) faz referência à obra n. 13595, de autoria de Baravelli, tamanho 121x158cm, intitulada "Lírico".

Existem outros depósitos que podem ser vinculados a mais de um pedido de venda apresentado, pela similitude entre valores e datas, mas não é possível afirmar com certeza que a origem desses depósitos tenha sido a venda de obras de arte.

Pelos documentos acostados aos autos, conforme exposto acima, especialmente pelos indícios de verossimilhança entre alguns depósitos bancários e pedidos de venda apresentados, e em respeito ao princípio da verdade material que rege o processo administrativo fiscal, proponho a conversão do julgamento em diligência para que:

(a) determinar a intimação da recorrente para que apresente, no prazo de 30 dias, planilha correlacionando, para cada depósito bancário constante do lançamento, o pedido de venda correspondente, conforme documentos acostados aos autos, com coincidência de datas e valores;

(b) após, a Fiscalização deverá se manifestar sobre referida planilha e se considera a comprovação da origem dos depósitos bancários constantes do lançamento;

(c) por fim, deve ser dada ciência à recorrente sobre as considerações da Fiscalização, para, querendo, se manifestar em trinta dias.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Andrea Brose Adolfo - Relatora