



MINISTÉRIO DA FAZENDA

WEF

Sessão de 23 de maio de 1980

ACORDÃO Nº CSRF/01-0.071

Recurso nº RP/102.0.025

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrido SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: TOMOJIRO YAMAZAKI

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Quando o contribuinte logra provar, em cada exercício, a origem de mais de 90% (noventa por cento) dos depósitos bancários, e que se trata de valores não sujeitos à tributação na sua declaração de rendimentos, são de se admitir infirmadas as presunções legais do art. 39, letras "c" e "e" do RIR/75.

Entretanto, é indispensável que, da parte remanescente, não conste depósito de valor de tal modo expressivo, em relação aos demais depósitos e aos dados da declaração, cuja origem não se justificaria deixar de provar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 1980

AMADOR OUTEIRO FERNANDEZ PRESIDENTE

URGEL PEREIRA LOPES RELATOR

LEON FREDDA SZKLARÓWSKY PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA (Suplente Convocado), JACINTO DE MEDEIROS CALMON, CARLOS DANILO BARBUTC CABRAL DE MENDONÇA, LUIZ MIRANDA, PEDRO MARTINS FERNANDES e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0940/051.480/75

RECURSO N.º: RP/102.0.025

ACÓRDÃO N.º: CSRF/01-0.071

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

SUJEITO PASSIVO: TOMOJIRO YAMAZAKI

R E L A T Ó R I O

A Fazenda Nacional, através de seu Procurador junto à 2a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, recorre pleiteando a reforma do Acórdão nº 102-17.334, de 02.07.79, prolatado no julgamento do recurso voluntário nº 30.293, interposto por TOMOJIRO YAMAZAKI.

2. De início, foi o contribuinte intimado a comprovar a origem de acréscimo patrimonial, no ano-base de 1973, no montante de Cr\$143.107,00. Por força de diligências que se seguiram, foi-lhe exigida a comprovação da origem de depósitos bancários no total de Cr\$1.653.559,21. Em vista dos elementos produzidos pelo contribuinte, foi efetuado o lançamento suplementar sobre Cr\$257.990,60 de depósitos bancários cuja origem não comprovou, lançamento esse mantido pela decisão de primeiro grau.

3. Antes de recorrer, o contribuinte conformou-se e recolheu o tributo sobre Cr\$86.918,60. Recorreu do restante, vale dizer: Cr\$171.072,00 (257.990,60 - 86.918,60 = 171.072,00).

4. À vista de diligências propostas pela Egrégia 2a. Câmara, demonstrou-se que permaneceram incomprovados, apenas, Cr\$31.590,00.

5. No Acórdão recorrido, por maioria, vingou a tese consubstanciada na Ementa que se transcreve:

"DEPÓSITOS BANCÁRIOS: A falta de comprovação de origem de reduzida parcela de depósitos bancários, em proporção ao montante apurado no decurso do ano-base, não justifica a presunção de que representem rendimentos omitidos."

6. No recurso especial, o douto Procurador argumenta que cabe ao contribuinte declarar todos os seus rendimentos, sendo inadmissível distinguir em função do "quantum" não comprovado em se tratando de depósitos bancários, e termina por pedir que se "restaure a decisão da autoridade fiscal"

7. O Parecer do Procurador do Contencioso fiscal está bem reunido na respectiva ementa, "in verbis":

"EMENTA: DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Ônus da prova da origem do numerário depositado. Cabe ao contribuinte, quando solicitado, provar que os valores movimentados no curso do ano base, além dos já oferecidos à tributação no exercício financeiro correspondente, são provenientes de rendimentos não tributáveis ou somente tributáveis na fonte. A ausência dessa prova, através de documentos idôneos, caracteriza omissão de rendimentos tributáveis na Cédula "H".

8. Não houve contra-razões.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro Urgel Pereira Lopes, RELATOR

O recurso foi interposto dentro do prazo legal.

A questão dos depósitos bancários tem-se constituído numa das maiores fontes de litígios entre o fisco e os contribuintes. Para se comprovar esse fato basta compulsar qualquer repositório de jurisprudência administrativa ou judicial sobre imposto de renda. Ver-se-ia, então, que existem decisórios

B.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0940/051.480/75
ACÓRDÃO Nº CSRF/01-0.071

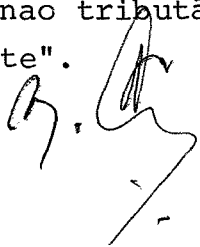
baseados em teses fundamentalmente antagônicas sobre o assunto. Poder-se-ia dizer que não são alheias às divergências na jurisprudência as posições filosóficas dos julgadores ante os direitos e deveres do fisco e dos contribuintes, mormente em matéria de produção da prova, uns inclinando-se pela atribuição do respectivo ônus ao fisco, outros sustentando o inverso.

De plano, devem ser desprezadas interpretações que têm como argumentação básica a existência ou não de previsão legal sujeitando à tributação os depósitos bancários. O de que se trata, na realidade, é da tributação de rendimentos depositados em estabelecimentos bancários. Nunca, dos depósitos bancários como tais. Não raro, o uso da linguagem elíptica tem servido de refúgio para raciocínios sofismáticos.

Em matéria de imposto de renda, de há muito a experiência demonstrou que é forte indício de evasão ilegal de rendimentos a existência de renda poupada ou a comprovação de renda consumida em níveis inconciliáveis com os elementos constantes das declarações apresentadas pelos contribuintes.

Tendo-se revelado inadequada, para combater a evasão fiscal, a legislação então existente, por deferir à fiscalização a obrigação de provar a omissão de rendimentos, mas, também, a tarefa inglória de provar sua natureza jurídica - conforme ressaltou o Conselheiro Pedro Martins Fernandes em excelente voto em separado no Acórdão nº 104-1.113, de 23.01.79, da 4a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes - dois novos diplomas legais vieram revolucionar os mecanismos à disposição do fisco.

O primeiro deles foi a Lei nº 4.069, de 11.06.62, cujo art. 52, alínea "c", hoje incorporado ao RIR/75, art. 39, alínea "c", alcança as hipóteses de renda poupada (= acréscimo patrimonial), considerando tributáveis "as quantias correspondentes ao acréscimo do patrimônio da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis na declaração, por rendimentos não tributáveis ou por rendimentos tributados exclusivamente na fonte".



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0940/051.480/75
ACÓRDÃO Nº CSRF/01-0.071

O segundo foi a Lei nº 4.729, de 14.07.65, cujo art. 9º, também incorporado ao RIR/75, art. 39, alínea "e", manda tributar a renda presumida "... através dos sinais exteriores de riqueza que evidenciem a renda auferida ou consumida pelo contribuinte".

Temos, portanto, que o legislador erigiu em presunções legais de omissão de rendimentos os casos a que se alude na legislação acima. Presunções legais, não absolutas, mas relativas, presunções "iuris tantum".

Entendo que devem ser repelidos entendimentos que vêm, nestes casos, presunções "facti" ou "hominis".

Conforme ensina PONTES DE MIRANDA, in Tratado de Direito Privado, Tomo III, Borsoi, Rio, 1954, 2a. ed., pág. 420: a presunção legal "em vez de meio de prova, é o conteúdo de regras jurídicas que estabelecem a existência de fato, fato jurídico, ou efeito de fato jurídico (e.g., direito) sem que se possa provar o contrário (praesumptiones iuris et de iure", presunções legais absolutas), ou enquanto não se prova o contrário (presunções legais relativas)."

Ora, não há a menor dúvida, entre os tributaristas conhecidos, de que a existência de depósitos bancários pode traduzir acréscimo patrimonial.

Também está-se firmando o entendimento, inclusive nos arraiais dos defensores da tese de que as importâncias depositadas estão infensas à tributação, por falta de adequada tipificação legal, de que tais depósitos podem configurar sinais exteriores de riqueza.

Tratando-se de presunções legais relativas, conforme vimos acima, o conteúdo das regras jurídicas sobre essas presunções é a existência de acréscimo patrimonial ou sinais exteriores de riqueza nas condições das alíneas "c" e "e" do art. 39 do RIR/75.

Se, de acordo com PONTES DE MIRANDA (loc. e op. cit.), numa presunção legal relativa temos que o legislador tomou

M. *CA*

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0940/051.480/75
ACÓRDÃO Nº CSRF/01-0.071

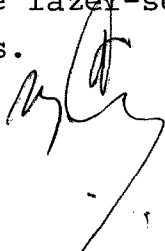
um fato ou ato que pode não ser, como se fosse, ou determinado ato ou fato, que pode ser, como se não fosse, concluiremos que, no caso vertente, o acréscimo patrimonial ou os sinais exteriores de riqueza foram tomados como rendimentos omitidos, embora pudessem não o ser.

O certo é que, cabendo ao fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de existência de rendimentos tributáveis, não cabe ao fisco infirmar a presunção, pena de se laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece-me elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte. Os que argumentam em contrário, salvo melhor entendimento, afiguram-se-me saudosos do regime imperante anteriormente ao advento das Leis nºs 4.069/62 e 4.729/65.

Feitas estas breves considerações para bem situar a matéria, cumpre consignar que a experiência nos tem demonstrado que os contribuintes que dispõem de meios e modos para infirmar a presunção raramente se estendem em argumentos tergiversantes. Antes, cuidam de colher as provas possíveis, em trabalho realmente laborioso, de tal modo que invariavelmente deixam no espírito do julgador a convicção de que jamais tiveram a intenção de sonegar tributo. Por quaisquer circunstâncias viram-se envolvidos num processo fiscal. Todavia, o labor que desenvolvem e a maneira como se esforçam para demonstrarem a lisura de seus comportamentos, não podem deixar de causar impressão favorável.

Ora, se é afirmativo o brocardo de que, "dura lex, sed lex", não é menos válido o que reza: "summum jus, summa injuria".

A virtude está no meio, já diziam os antigos, e a boa justiça há de fazer-se contrapondo-se ao rigor da lei os devidos temperamentos.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0940/051.480/75
ACÓRDÃO Nº CSRF/01-0.071

As presunções legais relativas são oponíveis as provas em contrário, menos quando a lei as inadmita. As provas em contrário são as geralmente em direito admitidas. Inclusive as presunções "facti" ou "hominis", também conhecidas como simples ou comuns.

Nestas, parte-se de um fato conhecido (o indício) e, através de um raciocínio lógico, chega-se ao fato desconhecido. O resultado positivo dessa operação será a presunção simples. Trata-se de conhecido silogismo, em que de uma premissa menor (fato conhecido) por dedução lógica, chega-se a uma premissa maior (fato probando).

// Estou em que, quando os contribuintes logram provar a quase totalidade dos depósitos bancários, afastando dúvidas quanto à sua intributabilidade, deixando de coligir provas de pequenos depósitos, mormente em exercícios mais antigos, não se pode falar que tenha havido omissão de rendimentos, com ou sem intenção.

Deve-se reconhecer que a prova de origem de depósitos bancários, em 2, 3, 4 ou 5 exercícios, não é das mais fáceis, mormente se o contribuinte não teve a prudência de se munir de registros particulares, se é intenso seu movimento bancário. Essa prova, como se sabe, por vezes depende da colaboração dos estabelecimentos bancários, nem sempre solícitos, nesse aspecto.

Se e quando o contribuinte consegue provar a origem da maioria dos depósitos, é lícito, lógico e, ao menos razoável concluir que o remanescente incomprovado deixou de sê-lo por plausível impossibilidade material, e não porque tenha omitido os rendimentos correspondentes ao pequeno percentual em aberto.

No entanto, um problema exsurge: se tal raciocínio parte do pressuposto de que o contribuinte se esforçou e conseguiu comprovar a origem da maior parte dos depósitos bancários, deixando convicto o julgador de que não omitiria rendimentos, por deixar pequena percentagem incomprovada, qual essa pequena percentagem?

Parece-me necessário fixar alguns critérios, pena de se deixar ampla margem à subjetividade de cada um, até porque as circunstâncias variam em cada caso.

A Instância Especial anterior à criação desta Câmara Superior, ao apreciar recursos da Procuradoria dos Acórdãos nºs 1.4-2700, de 24.10.77, e 104-2804, de 15.12.77, admitiu que a comprovação de 84%, no primeiro, e 70%, no segundo, elidiam a presunção de omissão de rendimentos. Noutros casos, esposou igual entendimento, com percentagens de incomprovação menores.

Minha proposição que, se acolhida, poderá servir como ponto de referência para futuros julgamentos desta Câmara, consiste no seguinte:

- I - admitir como elididas as presunções legais do art. 39, alíneas "c" e "e", do RIR/75, quando o contribuinte, no curso da ação fiscal, logre comprovar que mais de 90% (noventa por cento) dos depósitos bancários não constituem rendimentos que omitira;
- II - considerar essa percentagem em cada exercício abrangido pela ação fiscal, e não no conjunto dos exercícios objeto do litígio;
- III - adotar esse critério, apenas, nos casos em que a percentagem não comprovada compõe-se de depósitos de pequena relevância financeira em relação ao todo. Nunca nas hipóteses em que, embora inferior a 10% (dez por cento) do montante dos depósitos, em cada exercício, dentre os depósitos incomprovados exista um ou alguns de expressão financeira tal que não seria razoável sua incomprovação; //

No caso presente, discute-se, apenas, o exercício de 1973. No curso da ação fiscal o contribuinte deixou de compro-

Ry.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0940/051.480/75

ACÓRDÃO Nº CSRF/01.0.071

var, apenas, 1,91% do depósitos inicialmente levantados pela fiscalização. Nenhum dos depósitos incomprovados tem relevância financeira.

Ante o exposto, voto no sentido de se negar provimento ao recurso especial.

Brasília-DF., 23 de maio de 1980


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR.