



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Recurso nº. : 132.247
Matéria : IRPF EXS.: 1997 a 2000
Recorrente : LEONARDO DIAS DE MENDONÇA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 04 DE DEZEMBRO 2002
Acórdão nº. : 102-45.840

IRPF - NORMAS PROCESSUAIS - ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - Os créditos em conta-corrente bancária nominativa a terceiro devem ser apropriados na pessoa física do efetivo proprietário, desde que legalmente comprovado no processo o vínculo jurídico entre o sujeito passivo e os fatos econômicos.

NORMAS PROCESSUAIS - PROVA ILÍCITA - A quebra de sigilo bancário pela Justiça Federal de forma extensiva à Administração Tributária não se constitui ofensa aos direitos do contribuinte previstos no artigo 5.º da Constituição Federal.

NORMAS PROCESSUAIS - PRECLUSÃO - Os motivos de fato e de direito que permitem oposição ao lançamento devem constituir a peça impugnatória sob pena de preclusão processual.

IRPF - EX.: 1998 a 2000 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - CRÉDITOS BANCÁRIOS - A existência de créditos bancários de origem não identificada, nem comprovada, e a utilização desses valores em benefício próprio para pagamentos de despesas pessoais e aquisições de bens, justificam a presunção legal de omissão de rendimentos em igual valor, na forma do artigo 42 da lei n.º 9430, de 27 de dezembro de 1996.

IRPF - EX.: 1997 a 1999 - RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL - Os valores declarados como rendimentos não tributáveis da atividade rural bem assim o respectivo resultado serão reclassificados como outros rendimentos se não comprovada a receita com documentação hábil e idônea, e desde que evidenciada a utilização desses recursos pelo contribuinte.

IRPF - EX.: 1998 a 2000 - TRIBUTAÇÃO DA PESSOA FÍSICA - Em face do tributo incidir sobre a renda total auferida pelo contribuinte durante o ano-calendário e da pessoa física ter liberdade para movimentar os valores decorrentes das diversas atividades exercidas, admissível que a movimentação bancária – base para a presunção de rendimentos omitidos - contenha os demais, desde que não demonstrado em contrário.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.



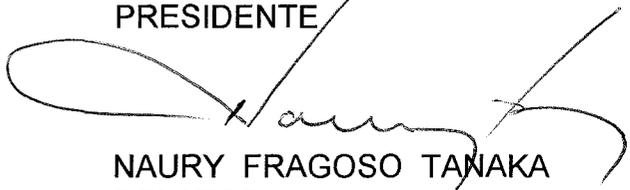
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LEONARDO DIAS DE MENDONÇA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares, e no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 03 FEV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL, VALMIR SANDRI, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840
Recurso nº. : 132.247
Recorrente : LEONARDO DIAS DE MENDONÇA

RELATÓRIO

O processo tem por objeto o crédito tributário constituído por Auto de Infração, de 4 de abril de 2002, em valor de R\$ 11.345.547,52, relativo ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza incidente sobre os rendimentos omitidos nos anos-calendários de 1997, 1998 e 1999, caracterizados por depósitos bancários em duas contas-correntes, sendo uma delas em nome de terceiro, mas movimentada pelo fiscalizado. Integraram, também, a base tributável, os rendimentos declarados como decorrentes da exploração de atividade rural nos anos-calendários de 1996, 1997 e 1998, em sua parte isenta, por não terem sido devidamente comprovados com documentação hábil e idônea. As referidas infrações encontram-se melhor detalhadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls.387 a 389. e no Termo de Verificação Fiscal, fls. 368 a 385.

O imposto resultante dos rendimentos caracterizados por depósitos bancários em conta de terceiro e daqueles decorrentes da atividade rural não comprovada foi acrescido da penalidade de ofício agravada, dado o evidente intuito de fraudar o Fisco, enquanto a parte restante, submetida à multa normal. Os juros de mora foram calculados com utilização da taxa SELIC.

A fundamentação legal utilizada constituiu-se dos artigos 3.º a 11 da lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 42 da lei 9430, de 27 de dezembro de 1996, 4.º da lei n.º 9481/97 e 21 da lei 9532, de 10 de dezembro de 1997, para o primeiro grupo de infrações, enquanto os artigos 1.º a 3.º da lei n.º 7713, de 22 de dezembro de 1988, 1.º a 3.º da lei n.º 8134, de 27 de dezembro de 1990, 3.º, 11 e 18 da lei n.º



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

9250/95 e 61, § 5.º e 71, § 1.º do Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999, para o segundo.

As penalidades tiveram por lastro os artigos 4.º da lei n.º 8218, de 29 de agosto de 1991, 44, I e II, da lei n.º 9430/96, enquanto os juros de mora, o artigo 61 da lei n.º 9430/96.

Representado por Antonio Gonçalves de Abreu, contestou o lançamento com peça impugnatória na qual trouxe em preliminar aspecto de nulidade do feito por erro na identificação do sujeito passivo quando considerou como seus os créditos bancários de Valmir Froes Pereira, pessoa física distinta da sua. Justificou a posição alegando que o Fisco agiu dessa forma motivado pelo recebimento de valores por cheques a ele nominativos, mas explicou – e não comprovou – a referência destes a empréstimos devolvidos em curtíssimo prazo uma vez que o cedente atuava como *factoring*.

Também entendeu contribuir para invalidar o feito o amparo em prova ilícita. Afirmou que os extratos bancários pertencentes a Valmir Froes Pereira não poderiam ser utilizados como lastro à determinação da renda omitida por ausência de dispositivo legal que autorizasse essa medida, e, ainda, pela existência de comando normativo que limita a utilização de dados obtidos por quebra do sigilo bancário somente às partes interessadas no processo judicial, vedando sua destinação à instrução de outro procedimento que não o penal.

Quanto ao mérito contestou a tributação da renda presumida com lastro em depósitos bancários trazendo a incerteza sobre sua percepção como apoio, uma vez que esses valores podem traduzir transferências, empréstimos, recursos de terceiros, entre outras formas não sujeitas à incidência do tributo.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº : 102-45.840

Amparou-se no artigo 3.º, § 4.º da lei n.º 7713/88, na súmula 182 do extinto TFR e em diversos julgados administrativos do Conselho de Contribuintes.

Argumentou sobre a incorreção do feito dada pela desconsideração dos rendimentos tributados nas declarações de ajuste anuais como valores movimentados nas contas-correntes bancárias em análise.

Quanto à classificação incorreta de rendimentos como oriundos da atividade rural informou que os comprovantes encontram-se sob a guarda da União motivo para que a declaração fosse efetuada com base em rascunhos, posteriormente inutilizados, e que as contradições contidas nas declarações prestadas pelos parceiros agrícolas justificam-se pelo longo tempo transcorrido entre a data do contrato e a referente à fiscalização. Solicitou aguardar a devolução completa dos documentos em poder da União para a descaracterização da infração.

Analisada e julgada a imposição tributária em primeira instância, conforme Acórdão DRF/BSA n.º 2088, de 26 de junho de 2002, fls. 443 a 454, V-II, foi considerada procedente, com ementa assim redigida:

“MATÉRIA NÃO IMPUGNADA – MULTA AGRAVADA –
Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, conforme o art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação dada pelo art. 1.º da lei n.º 8748 e art. 67 da lei n.º 7713/1988.

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – Provada a relação pessoal e direta do Contribuinte com a situação que constitua o respectivo fato gerador (Parágrafo único, inciso I, do artigo 121 do CTN), improcede a alegação de erro na identificação do sujeito passivo.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS – Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97 a Lei n.º 9430/96 no seu art. 42 autoriza a presunção de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ATIVIDADE RURAL - NÃO COMPROVAÇÃO - CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA - Deve-se tributar a parcela isenta dos rendimentos informados como provenientes da atividade rural quando a receita bruta dessa atividade não estiver comprovada por documentos usualmente utilizados na mesma, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais.”

Afastada a questão preliminar atinente ao erro de identificação do sujeito passivo considerando que a fiscalização conseguiu demonstrar e comprovar com riqueza de detalhes que o verdadeiro beneficiário da conta-corrente n.º 6475-0, agência 2178-4 do Banco Bradesco S/A é Leonardo Dias de Mendonça conforme explicitado no minucioso relatório constante do Termo de Verificação Fiscal, fls. 371 a 377.

Explicado que Valmir Froes Pereira abriu a referida conta em 8 de julho de 1997 outorgando poderes a Janaína Gláucia Leite Nunes Rezende para emitir e endossar cheques, assinar correspondência, receber quaisquer quantias, dar recibos e quitações, emitir e endossar cheques, assinar correspondência, receber quaisquer poderes do procurador do Bradesco, fl. 282 do Anexo XX. **Janaina Gláucia Leite Nunes Rezende** figura como **dependente de Leonardo Dias de Mendonça nas declarações de ajuste anuais a partir do ano-calendário de 1997**, fls. 21 a 33 e 68 a 86, e na tela do sistema CPF, fl. 367.

Em 14 de maio de 1998 Valmir Froes Pereira outorga poderes a Antonio de Macedo Nunes, pai de Janaina, sogro de Leonardo Dias de Mendonça para emitir e endossar cheques, assinar correspondências, receber quaisquer quantias, dar recibos e quitações. O endereço residencial de Janaina, Antonio de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

Macedo e Valmir Froes Pereira informado ao Banco Bradesco S/A é o mesmo para todos.

Todos os cheques emitidos desde a abertura da conta até a data de 14 de maio de 1998 – oportunidade em que Janaina mudou-se para Goiânia – foram assinados por Janaina; a partir dessa data, passaram a ser assinados por Antonio.

Foram feitos cartões de crédito em nome de Valmir Froes Pereira, Janaina e Leonardo Dias de Mendonça conforme listagem encaminhada pelo Banco Bradesco S/A, na qual figuram os beneficiários dos dispêndios, fls. 44 a 88 do Anexo XX. O cartão de crédito em nome de Valmir foi apreendido pela Polícia Federal junto a Leonardo Dias de Mendonça, conforme Termo de Apreensão, fl. 103.

Valmir Froes Pereira não foi localizado em nenhum dos endereços fornecidos à Receita Federal. Possuía duas inscrições no Cadastro de Pessoas Físicas. Nos dados cadastrais da conta-corrente informou trabalhar na empresa Construtora Piquete, cujo proprietário, Wilson Pereira Nunes declarou não o conhecer, fls. 117 do anexo XVII.

Os beneficiários dos cheques emitidos pela referida conta-corrente foram intimados a prestar declarações acerca das operações realizadas, conforme documentados nos anexos XI a XVII, e todos informaram não conhecer Valmir Froes Pereira, exceção à Auricélio de Lima Gomes – fl. 9 do Anexo XI – compadre de Janaina e de Valmir Benício dos Santos, que informou ser Valmir Froes Pereira empregado de Janaina, fls. 77 do Anexo XVII.

Os recursos existentes na referida conta-corrente foram utilizados para beneficiar Leonardo Dias de Mendonça pelos motivos a seguir indicados: **a)** o fiscalizado e Janaina utilizaram os cartões de crédito para suporte de despesas em



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

viagens nacionais e internacionais (Dublin – Irlanda do Sul, Istambul – Turquia, Myconos-Grecia, Nev Sehir, Piraeus – Porto de Athenas – Grécia, Noruega) por várias companhias aéreas, dispêndios com hotéis, boutiques, em diversas cidades brasileiras; **b)** o pagamento do imóvel onde residem Leonardo e Janaina, em valor de R\$ 118.000,00 foi efetuado com cheque n.º 2024 da conta em questão conforme consta do contrato de Compra e Venda, fls. 65 a 67. **c)** Utilização da conta para a prática de agiotagem conforme constou do Termo de Verificação Fiscal, fls. 375 e 376. **d)** O contribuinte utilizou dessa conta para realização de diversas operações comerciais comprovadas por cópias de cheques e declarações dos beneficiários, alienantes dos bens adquiridos, descritas no Termo de Verificação, fls. 374 e 376, das quais o Acórdão pinçou algumas a título de exemplo: **d.1)** Compra de gado de Adão José de Souza, fl.05 do Anexo X, de Antônio S. Domingues, e de um trator Komatsu D-50, fl. 113 do Anexo X; de Evandro L C Mutran, fl. 171 do Anexo XII, de Lagoa da Serra S/A, fl. 103 a 181 do Anexo XIII, e de Nercy Luiz Ferreira, fl. 98 e 99 do Anexo XIV; **d.2)** Compra de aeronave de Antônio Carlos Junqueira, fls. 104, A-X; **d.3)** Compra de cavalos de raça de Alexandre Alves Araújo Lourenço, fls. 40 a 60, A-X; **d.4)** Compra de trator de Antonio S Domingues, fl. 112-A-X; **d.5)** Compra de veículos de Revendedora de Veículos Marabá Ltda., fls. 77 a 88 A-XVI, de Zucatelli Empreendimentos Automotores Ltda., fls. 144 a 157, do Anexo XVII; **d.6)** Arrendamento do Posto Gol a Horestes Horácio da Silva, fl. 178 –A-XII; **d.7)** Aquisição de carradas de combustível e respectivos transportes conforme listagem de fl. 376 do Termo de Verificação Fiscal. Deve ser registrado que essas operações não tinham vinculação com o Posto Gol mas eram efetivadas por Leonardo Dias Mendonça com ajuda de seu sogro Antonio de Macedo Nunes.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

Com todos os elementos indicados, concluído pela propriedade da conta pertencer ao fiscalizado e pelo afastamento da preliminar de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo.

Quanto à preliminar de utilização de prova ilícita pela ausência de quebra do sigilo bancário de Valmir Froes Pereira, extensivo à fiscalização, explicado que a Justiça Federal expediu o competente mandado judicial dando poderes para a utilização desses documentos pelos Auditores da Receita Federal incumbidos da fiscalização, conforme trecho da decisão prolatada no processo n.º 2001.39.000672-0:

“12. Expeça-se, ainda, em favor dos Auditores Fiscais com MPF (Mandado de Procedimento Fiscal), signatários da representação de fls. 11/16, o competente mandado judicial com o objetivo de franquear-lhes o exame pessoal, direto e *in loco* dos documentos e informações bancárias retro-aludidas, advertindo-os, entretanto, para que acostem aos autos todos os documentos requisitados.” (grifo do original)

Ressaltada a Representação Fiscal para fins de transferência do sigilo bancário (fls. 2 a 7) no aspecto em que solicita a quebra do sigilo bancário de Valmir Froes Pereira pela suspeita de que informalmente representava Leonardo Dias de Mendonça.

Considerada a penalidade agravada como matéria definitiva porque não contestada na peça impugnatória.

Quanto à tributação dos depósitos bancários esclarecido sobre a nova fundamentação na qual a presunção legal é relativa e pode ser afastada por prova contrária produzida pelo contribuinte. Ainda, informado sobre a inaplicabilidade dos conceitos de Rubens Gomes de Souza e de Edvaldo de Brito à



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

hipótese em questão e sobre a impossibilidade de aceitar os empréstimos aventados em face da ausência de comprovação. Reforçada a posição com o Acórdão n.º 102-42866, de 14 de abril de 1998.

Mantida, também, a reclassificação dos rendimentos da atividade rural por ausência da respectiva comprovação e em face das alegações do fiscalizado não se apresentarem munidas dos documentos comprobatórios. Assim, a alegação de que a Justiça Federal havia retido os comprovantes de receita dessa atividade foi afastada pela ausência de qualquer menção a eles no Termo de Retenção; estranhou o fato de o contribuinte, mesmo alegando a falta desses documentos, ter elaborado as declarações dos exercícios de 1995 a 1999 e as entregue a destempo em 28 de abril de 2000; considerou, também, as contradições informadas pelos teóricos parceiros quanto aos contratos de parceria, e a inexistência de qualquer transação comercial com os frigoríficos da região em períodos anteriores a 1999.

Já em sede recursal, o contribuinte ratificou as preliminares de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo ao trazer para tributação em sua pessoa física os depósitos em nome de Valmir Froes Pereira, e aquela relativa à prova ilícita, por utilizar de extratos bancários deste último sem a devida autorização judicial para esse fim.

Quanto ao mérito refutou a posição do colegiado de primeira instância sobre os rendimentos omitidos com lastro em depósitos bancários trazendo como amparo a ausência de nexos causal entre os créditos nas contas e o fato que representa omissão de rendimentos. Afirmou que a presunção se insere no âmbito da prova – indireta - para demonstrar que ocorreu ou deixou de ocorrer determinado fato. Nesse passo, citou Alfredo A Becker para o qual a “Presunção é



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

o resultado do processo lógico mediante o qual o fato conhecido cuja existência é certa se infere o fato desconhecido cuja existência é provável.”

Argumentou que a pessoa física não se encontra obrigada a nenhum controle das contas bancárias e que essa exigência fere o princípio da legalidade – artigo 5.º, II, da CF. Afirmou que um mesmo valor pode dar azo a várias movimentações bancárias, entrando e saindo diversas vezes da mesma conta, e esses fatos não significam obtenção de renda. Amparou-se nesses argumentos e na determinação do artigo 3.º, § 4.º da lei n.º 7713/88, na súmula 182 do extinto TFR e em diversos julgados administrativos do Conselho de Contribuintes, para reafirmar sobre a obrigatória existência de nexos causal entre os depósitos e a obtenção da renda. Citou diversos julgados administrativos e da justiça sobre o assunto.

Argumentou sobre a incorreção do feito por desconsiderar a receita já tributada pela pessoa física na apuração da renda presumida com lastro nos depósitos bancários.

Ratificou integralmente a posição defendida na peça impugnatória quanto à reclassificação dos rendimentos oferecidos à tributação como oriundos da atividade rural e contestou a multa agravada alegando que o fato de não se pronunciar em primeira instância sobre o assunto deveu-se ao combate das infrações principais que se presta ao fim proposto. Alegou que o lançamento foi lastreado em presunção legal inserta no artigo 42 da lei n.º 9430/96, para afastar o evidente intuito de fraudar o fisco, e reforçou a posição com julgado da própria 4.ª Turma da DRJ/Brasília.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95

Acórdão nº. : 102-45.840

Finalizou solicitando (sic):

a) o cancelamento integral do lançamento tendo em vista o erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária em comento;
ou,

b) o cancelamento do lançamento arrimado em depósitos bancários, uma vez a fiscalização não haver comprovado nexos causais entre depósito e fato ensejador de omissão de rendimentos, consoante exigido no § 4.º, art. 3.º da Lei n.º 7713/88, nem deduziu dos aludidos depósitos a receita total auferida no ano-calendário;

c) o cancelamento do lançamento relativo às movimentações financeiras do Sr. Valdir Froes Pereira, haja vista a inexistência de relação entre este e o Recorrente, bem como a ausência de previsão legal que ampare a transferência de titularidade da conta corrente de terceiro, bem como o sigilo de seus dados para a apuração de IRPJ do Recorrente;

d) seja desconsiderada a aplicação da multa majorada visto não haver a comprovação da conduta dolosa;

e) sem prejuízo das considerações constantes dos itens anteriores, desconsiderar da base de cálculo do imposto de renda os depósitos de valores inferiores a R\$ 12.000,00;

f) sejam acatados os valores informados na DIRPF do Recorrente a título de atividade rural, em virtude de as mesmas traduzirem a expressão da verdade, comprovada pelos documentos em posse da União.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

Principais documentos que integram o processo.

Mandados de Procedimento Fiscal – MPF n.º 0120100 2000 00143 3; fl. 1; MPF Extensivo, fl. 8, MPF Complementar, fl. 13; MPF Extensivo, fl. 14; fl. 47, 49, 106, 108, 122, 148, 163, 168, 170, 172, 189, 217 MPF – Complementar, fl. 48, 105, 107, 121, 137, 147, 162, 167, 169, 171, 188, 201, 216.

Termo de Início da Ação Fiscal, de 3 de maio de 2000, fl. 3 e 4.

Termos de Intimação conforme segue: **a)** de 4 de agosto de 2000, fls. 50 e 51, para comprovar rendimentos declarados, na forma mensal, e apresentar documentos e extratos bancários de contas mantidas pelo declarante e seus dependentes. Atendimento à Intimação citada, em 28 de agosto de 2000, fls. 53 a 96; **b)** de 4 de outubro de 2000, fl. 97, para apresentar cópia do comprovante da Busca e Apreensão efetuada pela Justiça Federal e respectivos documentos, fls. 99 a 104; **c)** de 21 de novembro de 2000, para informar sobre propriedade de aeronaves e comprovar aquisição de bens, fl. 109 a 111, e respectivo atendimento, fls. 114 e 155; **d)** de 21 de dezembro de 2000, ratificando a solicitação efetuada em 21/11/2000; fls. 116 e 177; **e)** de 12 de abril de 2001, fls. 138 e 139, para comprovar receita da atividade rural e sobre aquisição de bens e respectivo atendimento, fls. 141.

Termos de Intimação Fiscal conforme segue: **a)** de 7 de junho de 2001, para apresentar notas fiscais de produtor relativas às vendas de gado comprovada por notas fiscais de entrada e para eventuais vendas procedidas nos anos-calendários de 1996 a 1999, e outros esclarecimentos sobre a aquisição de bens, e respectivo atendimento, fl. 149 a 161 – observe-se que as notas fiscais apresentadas são do tipo **Avulsa, adquiridas junto ao Estado do Pará e emitidas em 31 de maio de 2001, bem assim o pagamento do imposto estadual**; **b)** de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

24 de outubro de 2001, fls. 173 a 175, para esclarecer sobre a impossibilidade de apresentar a documentação fiscal afirmada em 25 de agosto de 2000, quando as declarações de ajuste anuais foram entregues em 28 de abril de 2000 e o Auto de Apresentação e Apreensão da Polícia Federal foi lavrado em 20 de novembro de 1999; para esclarecer sobre o relacionamento com Valmir Froes Pereira que motivou a emissão dos cheques que menciona, entre outras solicitações. Atendimento, fl. 187. **c)** de 28 de novembro de 2001, fl. 190, para prestar esclarecimentos, e respectivo atendimento fl. 192 a 200; **d)** de 20 de dezembro de 2001, fl. 202 a 210, no qual solicitado comprovação da origem das operações de crédito relacionadas em anexo, e atendimento, fl. 212; **e)** de 21 de dezembro de 2001, para apresentar documentos diversos, fl. 213, e respectivo atendimento, fl. 215; **f)** de 28 de fevereiro de 2002, fls. 221, ratificando solicitação anterior, e respectivo atendimento, fl. 257.

Termos de Ciência de Continuação de Procedimento Fiscal: de 19 de fevereiro de 2001, fl. 119; de 18 de fevereiro de 2002, fl. 218, Termo de Intimação com a mesma finalidade, de 5 de agosto de 2001, fl. 166.

Cópia da Declaração de Ajuste Anual, exercício de 1999, fls. 10 a 12; exercício 2000, fls. 404 a 409.

Informação do representante legal Luiz Antonio Gonçalves de Abreu, informando sobre a impossibilidade de atendimento à Intimação em face da apreensão de documentos e da decretação de prisão preventiva pela Justiça Federal, fls. 16 e 17. Comunicado do contribuinte sobre a Intimação inicial e documentos apensados, fls. 20 a 46.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

Cópia do Ofício n.º 347/2001-SECRI/JF/MAB do Exm.º Dr. Francisco Alexandre Ribeiro, Juiz Federal Substituto em Marabá, PA, encaminhando informações bancárias constantes dos Autos do Processo n.º 2000.39.01.1445-7, para análise, fls. 123 a 136.

Demonstrativos de cheques devolvidos, fls. 264 a 303; Demonstrativos de Créditos de Origem não Comprovada, fls. 305 a 366; Termo de Verificação Fiscal, de 8 de maio de 2000, fls. 368 a 385. Auto de Infração e demonstrativos que o integram, fls. 386 a 399 - V-II; Impugnação, fls. 417 a 438 – V-II.

Acórdão DRJ/BSA n.º 2088, de 26 de junho de 2002, fls. 443 a 454; Recurso Voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 465 a 498. Arrolamento de bens controlado no processo n.º 10120.003497/2002-85, conforme informado no despacho de fl. 507-V-II.

Integram o processo vinte anexos numerados de I a XX.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

V O T O

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O lançamento decorreu do tributo incidente sobre os rendimentos omitidos apurados por presunção legal centrada na existência de depósitos e créditos em contas-correntes bancárias de propriedade do fiscalizado, em seu próprio nome e no de terceiro – Valmir Froes Pereira - de origem não comprovada, e da reclassificação dos rendimentos decorrentes da atividade rural declarada.

Em preliminar, nulidade do feito por erro na identificação do sujeito passivo caracterizado pela tributação de rendimentos presumidamente omitidos com lastro em movimentação da conta-corrente bancária em nome de terceiro, a qual não se comprovou pertencer ao fiscalizado. Segundo seu entendimento, os valores repassados dessa conta constituíram empréstimos de curtíssimo prazo pois o cedente atuava no ramo de *factoring*.

A decisão colegiada de primeira instância já bem abordou a questão e evidenciou a movimentação da conta-corrente n.º 6475-0, agência 2178-4 do Banco Bradesco S/A, pelo fiscalizado, motivo para adotá-la neste voto integralmente.

Assim, concluiu pela propriedade da referida conta em face dos seguintes fatos: a) abertura efetuada por Valmir Froes Pereira em 8 de julho de 1997 e imediata outorga de poderes a Janaina Gláucia Leite Nunes Rezende para emitir e endossar cheques, assinar correspondência, receber quaisquer quantias, dar recibos e quitações e receber quaisquer poderes do procurador do Bradesco, fl. 282 do Anexo XX, quando a outorgada **figura como dependente de Leonardo Dias de Mendonça** nas declarações de ajuste anuais a partir do ano-calendário de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

1997, fls. 21 a 33 e 68 a 86, e na tela do sistema CPF, fl. 367; b) **Todos os cheques emitidos desde a abertura da conta até a data de 14 de maio de 1998** – oportunidade em que Janaina mudou-se para Goiânia – foram assinados por Janaina; a partir dessa data, passaram a ser assinados por Antonio (sogro do fiscalizado); c) em 14 de maio de 1998 Valmir Froes Pereira outorga poderes a Antonio de Macedo Nunes, pai de Janaina e sogro do fiscalizado, para emitir e endossar cheques, assinar correspondências, receber quaisquer quantias, dar recibos e quitações. d) **O endereço residencial de Janaina, Antonio de Macedo e Valmir Froes Pereira informado ao Banco Bradesco S/A é o mesmo para todos.** e) Foram feitos cartões de crédito em nome de Valmir Froes Pereira, Janaina e Leonardo Dias de Mendonça conforme listagem encaminhada pelo Banco Bradesco S/A, na qual figuram os beneficiários dos dispêndios, fls. 44 a 88 do Anexo XX. O cartão de crédito em nome de Valmir foi apreendido pela Polícia Federal junto a Leonardo Dias de Mendonça, conforme Termo de Apreensão, fl. 103. f) Valmir Froes Pereira não foi localizado em nenhum dos endereços fornecidos à Receita Federal. Possuía duas inscrições no Cadastro de Pessoas Físicas. Nos dados cadastrais da conta-corrente informou trabalhar na empresa Construtora Piquete, cujo proprietário, Wilson Pereira Nunes declarou não o conhecer, fls. 117 do anexo XVII. g) **Os beneficiários dos cheques emitidos pela referida conta-corrente foram intimados a prestar declarações acerca das operações realizadas, conforme documentados nos anexos XI a XVII, e todos informaram não conhecer Valmir Froes Pereira, exceção à Auricélio de Lima Gomes – fl. 9 do Anexo XI – compadre de Janaina e de Valmir Benício dos Santos, que informou ser Valmir Froes Pereira empregado de Janaina, fls. 77 do Anexo XVII.**

Os recursos existentes na referida conta-corrente foram utilizados para beneficiar Leonardo Dias de Mendonça pelos motivos a seguir indicados:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

a) o fiscalizado e Janaína utilizaram os cartões de crédito para suporte de despesas em viagens nacionais e internacionais (Dublin – Irlanda do Sul, Istambul – Turquia, Myconos-Grecia, entre outros locais) por várias companhias aéreas, dispêndios em hotéis e boutiques, em diversas cidades brasileiras;

b) o pagamento do imóvel onde residem Leonardo e Janaina, em valor de R\$ 118.000,00 foi efetuado com cheque n.º 2024 da conta em questão conforme consta do contrato de Compra e Venda, fls. 65 a 67.

c) O fiscalizado utilizou dessa conta para realização de diversas operações comerciais comprovadas por cópias de cheques e declarações dos beneficiários, alienantes dos bens adquiridos, descritas no Termo de Verificação, fls. 374 e 376, das quais o Acórdão pinçou algumas a título de exemplo:

c.1 - Compra de gado de Adão José de Souza, fl.05 do Anexo X, de Antônio S. Domingues, fl. 113 do Anexo X; de Evandro L C Mutran, fl. 171 do Anexo XII, de Lagoa da Serra S/A, fl. 103 a 181 do Anexo XIII, e de Nercy Luiz Ferreira, fl. 98 e 99 do Anexo XIV;

c.2 - Compra de aeronave de Antônio Carlos Junqueira, fls. 104, A-X;

c.3 - Compra de cavalos de raça de Alexandre Alves Araújo Lourenço, fls. 40 a 60, A-X;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº : 102-45.840

- c.4 - Compra de trator de Antonio S Domingues, fl. 112-A-X;
- c.5 - Compra de veículos de Revendedora de Veículos Marabá Ltda., fls. 77 a 88 A-XVI, de Zucatelli Empreendimentos Automotores Ltda., fls. 144 a 157, do Anexo XVII;
- c.6 - Arrendamento do Posto Gol a Horestes Horácio da Silva, fl. 178 –A-XII;
- c.7 - Aquisição de carradas de combustível e respectivos transportes conforme listagem de fl. 376 do Termo de Verificação Fiscal. Deve ser registrado que essas operações não tinham vinculação com o Posto Gol mas eram efetivadas por Leonardo Dias Mendonça com ajuda de seu sogro Antonio de Macedo Nunes.
- d) Utilização da conta para a prática de agiotagem conforme constou do Termo de Verificação Fiscal, fls. 375 e 376.

Resta comentar que o argumento usado pelo recorrente a respeito da prática de *factoring* não se presta ao fim proposto. Factoring é um “Sistema pelo qual uma empresa produtora de bens ou serviços transfere seus créditos a receber, resultantes de vendas a terceiros, a uma empresa especializada (factor, ou empresa de fomento mercantil) que assume as despesas de cobrança e os riscos de não pagamento”, segundo o Dicionário Aurélio Eletrônico Século XXI, versão 3.0.

Assim, para que a justificativa fosse aceita seria necessário que estivesse comprovado no processo a efetiva utilização da conta em nome de Valmir Froes Pereira para troca de créditos de terceiros fato que não se comprova no processo. Também não se pode concluir que a relação entre ambos decorreu de empréstimos tomados pelo fiscalizado porque ausente provas documentais nesse sentido.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

Ademais, conforme já demonstrado pela decisão de primeira instância e citado no início, a conta foi utilizada para diversas aquisições de bens e outros pagamentos.

A preliminar que pauta pela ilicitude da prova teve por lastro a utilização da quebra do sigilo bancário especificamente para fins penais e a ausência de autorização judicial para estender a quebra do sigilo bancário de Valmir Froes Pereira à Administração Tributária.

Em primeira instância, já analisada a questão quando explicado que a Justiça Federal expediu o competente mandado judicial dando poderes para a utilização desses documentos pelos Auditores da Receita Federal incumbidos da fiscalização, conforme trecho da decisão prolatada no processo n.º 2001.39.000672-0:

“12. Expeça-se, ainda, em favor dos Auditores Fiscais com MPF (Mandado de Procedimento Fiscal), signatários da representação de fls. 11/16, o competente mandado judicial com o objetivo de franquear-lhes o exame pessoal, direto e *in loco* dos documentos e informações bancárias retro-aludidas, advertindo-os, entretanto, para que acostem aos autos todos os documentos requisitados.” (grifo do original)

Foi ressaltada a Representação Fiscal para fins de transferência do sigilo bancário no aspecto em que solicita essa autorização para a movimentação efetuada em nome de Valmir Froes Pereira em face da suspeita de que informalmente representava Leonardo Dias de Mendonça.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

Constata-se, portanto, que a utilização do sigilo bancário pela Administração Tributária foi autorizada pela Justiça Federal o que torna despicienda qualquer manifestação a respeito.

Quanto ao mérito, verifica-se que entendeu indevida a tributação com lastro na presunção obtida pelos créditos bancários em face da ausência de nexos causal entre estes e a renda auferida. E trouxe a posição de renomados juristas a respeito da presunção bem assim jurisprudência administrativa e judicial sobre a impossibilidade da tributação sobre depósitos bancários.

Inicialmente, cabe ressaltar que a incidência tributária tomou como fundamento o artigo 42 da lei n.º 9430, de 27 de dezembro de 1996, combinado com o artigo 4.º da lei n.º 9481, de 13 de agosto de 1997, que permite presumir receita ou rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira quando não comprovada a origem dos recursos utilizados nessas operações.

“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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

§ 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). (Alterado pela Lei nº 9.481, de 13.8.97, artigo 4.º)

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.”

Como se observa, o comando legal é auto-aplicável porque detentor de detalhamento necessário a sua execução, afirmativa confirmada com o contexto do artigo 849 do Regulamento para o Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999, que o transcreveu em sua íntegra.

Desse determinativo, os requisitos para a presunção legal são: a existência de créditos ou investimentos em instituições financeiras sem a devida comprovação da origem; a vedação à análise englobada de créditos; a exclusão das transferências de outras contas; vedação à tributação de pequenos valores porque somente para aqueles superiores a R\$ 12.000,00, salvo se no conjunto forem superiores a R\$ 80.000,00 no ano, a manifestação prévia do contribuinte sobre os créditos identificados pelo Fisco.

Logo, para análise da questão, quanto ao aspecto do procedimento fiscal, basta comparar os passos determinativos de sua aplicabilidade com os atos concretos praticados pela Administração Tributária para a exigência.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

Constata-se que houve levantamento individualizado dos créditos bancários e exclusão dos valores relativos às transferências entre contas e aos cheques devolvidos, conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal, fl. 377 a 380, sendo esse relatório levado a conhecimento do fiscalizado por Intimação Fiscal na qual solicitou-se, também, a justificativa e origem dos recursos necessários a tais créditos em cada período. Também, inseridos valores inferiores a R\$ 12.000,00 porque, no conjunto em cada período, superiores a R\$ 80.000,00, enquanto a tributação ocorreu, apenas, posteriormente à manifestação negativa do fiscalizado sobre a origem do suporte financeiro adequado. Destarte, o procedimento não contém qualquer mácula a sanar.

Quanto à ilegalidade da tributação com lastro em presunção, e me parece que este é o centro da questão trazida na peça recursal, cabem algumas considerações a respeito do assunto para melhor clarear os motivos que dão amparo à conclusão.

Presumir significa obter o fato tributável desconhecido pela análise de outro acontecimento comprovado. Essa a definição utilizada por Paulo Celso Bonilha, em *Da Prova no Processo Administrativo Tributário*, 2.^a Ed. Dialética, 1997, p. 93, trazendo-a de Moacyr Amaral Santos, em *Primeiras Linhas de Direito Processual Civil*, 2.^o Vol. Ed. Saraiva, SP, 1977, p. 438, no qual a presunção é tida como "...conseqüência deduzida de um fato conhecido, não destinado a funcionar como prova, para chegar a um fato desconhecido."

Também, cita Alfredo Augusto Becker, em *Teoria Geral do Direito Tributário*, Ed. Saraiva, 1963, p. 463-464, que expõe sobre a presunção: "A regra jurídica cria uma presunção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

existência é provável em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos. A regra jurídica cria uma nova ficção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja existência é improvável (ou falsa) porque falta correlação natural de existência entre esses dois fatos.”

A tributação com lastro em presunções pode decorrer de três modalidades legais possíveis dessa figura jurídica: a presunção simples, a decorrente da lei mas sujeita à comprovação e descaracterização pelo afetado, e a decorrente da lei, sem qualquer hipótese de contestação. As primeiras são do tipo “*hominis*”, as segundas, “*júris tantum*” e as últimas, “*júris et de júris*.”

As presunções simples devem configurar perfeitamente o fato desconhecido com base nos elementos, idôneos, conhecidos – indícios – de forma a estabelecer um nexo entre o fato conhecido e sua evidência, e a ter precisão e concordância a respeito da relação entre eles para permitir a conclusão que se pretende demonstrar – Paulo Celso Bonilha, ob. Citada, trazendo ensinamentos de Túlio Rosembuj, em Elementos de Derecho Tributário, Barcelona, 1989, p. 226.

Já as presunções dizem-se legais ou de direito quando decorrem da lei, sendo relativas quando admitem a prova em contrário, enquanto absolutas em modo diverso.

As presunções legais relativas – *júris tantum* – permitem a concretização da hipótese de incidência tributária apenas pela presença de determinados fatos jurídicos conhecidos, no entanto, sujeitando-se à prova negativa a ser produzida pelo fiscalizado. Daí a necessidade da manifestação prévia do contribuinte à constituição do crédito no sentido de prevenir eventual feito improcedente *ab initio*.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

Luciano Amaro em Direito Tributário Brasileiro, 8.^a Ed. Saraiva, 2002, p. 264, explica que “As presunções legais, como as humanas, extraem, de um fato conhecido, fatos ou conseqüências prováveis, que se reputam verdadeiros, dada a probabilidade de que realmente o sejam. Se, presente “A”, “B” geralmente está presente; reputa-se como existente “B” sempre que se verifique a existência de “A”, o que não descarta a possibilidade, ainda que pequena, de provar-se que, na realidade, “B” não existe. A admissão ou não (pela lei) dessa prova em contrário distingue a presunção legal relativa da absoluta.”

Feitas essas considerações a respeito das presunções, desnecessário adentrar mais profundamente nesse campo pois produzidos elementos suficientes para desvendar a situação em comento.

Alega o contribuinte que os créditos bancários por si só não representam a renda auferida pois podem perfeitamente constituir-se de empréstimos, de valores de terceiros sem vínculos de empréstimos, recebimentos não tributáveis entre outras diversas modalidades de ingressos não subsumidos à hipótese de incidência tributária. Adita que não há previsão legal para a manutenção de controle escritural da movimentação bancária.

Não deixa de ter razão parcial essa assertiva pois os créditos realmente podem conter diversos valores não tributáveis e a legislação não determina qualquer controle escritural sobre a movimentação bancária. Mas, apenas, razão parcial e não obstruidora da aplicação da referida lei, porque há outros aspectos a considerar e para eles necessárias a determinação legal e os conceitos anteriores sobre os tipos de presunção.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

Como citado no início, a lei constrói uma hipótese de incidência tributária com fundamento na existência de renda ou de rendimentos caracterizada pelos créditos ou investimentos em instituições financeiras de origem não comprovada. Portanto, tributação com lastro em presunção legal, tipo "*júris tantum*", de caráter relativo porque sujeita à prova em contrário de produção obrigatória pelo fiscalizado.

Aqui não se trata da presunção simples, tipo *hominis*, na qual, além do amparo em fatos jurídicos conhecidos, deve a construção do Fisco evidenciar de maneira irretocável o fato jurídico tributário desconhecido, Esta, se concretizada, estaria sujeita à apresentação de nexa causal entre valores e correspondente transformação destes em renda, aquela, não, porque decorrente da lei.

Vale ressaltar que os conceitos de vários autores trazidos pela peça recursal não se encontram incorretos, mas inaplicáveis à situação em comento.

Ademais, as Autoridades Fiscais foram além da previsão legal pois demonstraram no processo a efetiva utilização dos valores creditados nas contas-correntes bancárias em pagamentos diversos efetuados pelo fiscalizado, incluindo as despesas pessoais e de sua dependente pagas com cartão de crédito e debitadas nas contas em análise. Destarte, evidenciaram ainda que não necessário, a renda auferida, pois não somente a existência dos créditos mas, também, sua aplicação em bens de consumo e de finalidade diversas, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, fls. 368 a 385.

O dispositivo em comento não implica em ofensa ao princípio da legalidade previsto no artigo 5.º, II, da Constituição Federal, com motivação no fato de que não há lei prevendo a escrituração da movimentação bancária.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95

Acórdão nº. : 102-45.840

Realmente, ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer qualquer coisa, senão em virtude de lei. Também, não há lei ou ato normativo que obrigue a escrituração ou controles adicionais sobre dados bancários.

Considerando que a lei n.º 9430/96 em seu artigo 42, determinou a presunção de renda com lastro em créditos ou investimentos, individuais, em instituições financeiras, superiores a R\$ 12.000,00, ou em seu conjunto anual, superior a R\$ 80.000,00, limites dados pela lei n.º 9481, de 13 de agosto de 1997, artigo 4.º, podemos concluir que o legislador procurou inserir no campo da tributação valores que fossem passíveis da incidência tributária porque superiores ao limite mensal de isenção – R\$ 900,00 – e de serem inseridos na Declaração de Ajuste Anual, mais especificamente na declaração de bens – que dispensava inclusão de saldos bancários inferiores a R\$ 140,00, investimentos em ações inferiores a R\$ 1.000,00 e bens móveis e direitos, exceto veículos automotores, embarcações e aeronaves com valor unitário inferior a R\$ 5.000,00.

As declarações de ajuste anuais contém informações sobre os rendimentos, bens, investimentos, deduções, doações, entre outras, que devem encontrar-se amparadas em documentos hábeis e idôneos, porque explicitam a atividade desenvolvida pelo contribuinte inerente aos pagamentos do tributo, e quanto ao seu complemento pelo cálculo do saldo de imposto apurado na declaração de ajuste anual. De outro lado, contém as informações complementares sobre o patrimônio do contribuinte que permitem análise da renda auferida em cada período em confronto com dados internos da Administração Tributária.

Ademais, não é comum que se pratiquem atos comerciais sem a devida documentação comprobatória legal para valores dessa monta. A dispensa da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

emissão de nota fiscal constitui valor significativamente menor. De outra forma, em se tratando da venda de bens permanentes ou de consumo, a documentação fiscal é necessária e obrigatória para o adquirente e para o vendedor a fim de justificar a posse do bem para o primeiro e a origem dos recursos para o último.

Também, conveniente lembrar que os atos jurídicos devem obediência aos requisitos do artigo 82 do Código Civil.

“Art. 82. A validade do ato jurídico requer agente capaz (art. 145, I), objeto lícito e forma prescrita ou não defesa em lei (arts. 129, 130 e 145).”

As transações comerciais com repercussão na área fiscal devem ter emissão obrigatória da documentação fixada em lei. Os demais negócios, tradutores de fatos jurídicos, devem ser amparados em contratos públicos, revestidos das formalidades intrínsecas previstas no artigo 135 do Código Civil, para que tenham validade perante terceiros. Assim também o determina o artigo 130 do Código Civil.

“Art. 130. Não vale o ato, que deixar de revestir a forma especial, determinada em lei (art. 82), salvo quando esta comine sanção diferente contra a preterição da forma exigida.”

As demais operações – saque e posterior depósito, transferências, investimentos creditados em conta-corrente, empréstimos bancários, entre outras – são passíveis de comprovação, apenas, pela confrontação entre valores creditados, valores debitados com datas e os respectivos códigos de operação bancária. Convém ressaltar que as movimentações bancárias sofreram sensível redução pela incidência da Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira – CPMF que impõe ônus individual de até 0,38%.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

Portanto, inaceitável argumento de ofensa ao princípio da legalidade pela ausência de lei determinativa de controles sobre a movimentação bancária, uma vez que não se exige qualquer obrigação que não esteja amparada em lei.

Outro suporte da alegação apresentada refere-se ao artigo 3.º, § 4.º da lei n.º 7713/88, no qual um dos requisitos necessários à caracterização da percepção da renda ou rendimento é o benefício do contribuinte.

“Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9.º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

(....)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.”

Quanto a esse aspecto, ficou claramente demonstrado que o contribuinte beneficiou-se dos valores creditados nas contas-correntes conforme indicado no Termo de Verificação Fiscal e citado na decisão de primeira instância. Deve ser esclarecido que a peça recursal repete as alegações colocadas em primeira instância sem adicionar provas ou motivação nova.

O pedido de afastamento da tributação dos depósitos bancários amparou-se em farta jurisprudência administrativa e judicial. Difícil a análise dos julgados porque despidos do inteiro teor, fato que aliado aos efeitos, apenas, inter-partes, deixa nula sua presença probatória.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

Quanto ao aproveitamento da renda oferecida à tributação nas declarações de ajuste anuais e daquelas reclassificadas pelo Fisco como abatimento dos valores movimentados nas contas bancárias, trata-se de alegação provida de lógica e portanto passível de ser aceita.

Explico. O procedimento fiscal busca a verdade material dos fatos ocorridos nos anos-calendários sob análise. Assim é que através dos dados e documentos obtidos o Fisco procurou construir os fatos jurídicos que deram lastro à movimentação financeira e constituíram a renda auferida mensalmente pelo contribuinte.

O Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza incide sobre a disponibilidade econômica ou jurídica de renda, mensalmente e ao final do período anual, uma vez que nem toda a renda é tributada em cada mês – como o resultado da atividade rural, os valores inferiores ao limite de isenção mensal, entre outros.

Considerando o fato de que a tributação incide sobre a renda de forma individualizada, mas esta é percebida e de propriedade da pessoa física, sua navegação entre o caixa particular, os bancos, investimentos, empréstimos e atividade rural é inevitável no transcorrer do ano-calendário. Então, difícil imaginar que os valores tidos pelo contribuinte como pertencentes à atividade rural não integraram os créditos bancários submetidos à tributação em separado. Portanto, obrigatória a apropriação desses valores nos primeiros citados sob pena de ofensa à verdade material construída.

A exclusão dos valores inferiores a R\$ 12.000,00 não pode ser acatada porque a somatória deles em cada ano-calendário ultrapassa o limite estabelecido por lei, de R\$ 80.000,00.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

Outra alegação que deve ser melhor analisada é a atinente aos valores declarados como pertencentes à atividade rural e reclassificados pelo Fisco para outros rendimentos, na forma dos artigos 1.º a 3.º da lei n.º 7713, de 22 de dezembro de 1988, 1.º a 3.º da lei n.º 8134, de 27 de dezembro de 1990, 3.º, 11 e 18 da lei n.º 9250/95 e 61, § 5.º e 71, § 1.º do Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999, dada a sua não comprovação por documentação hábil e idônea.

O fiscalizado apresentou contratos de parceria pecuária celebrados em 14 de novembro de 1993, fls. 37 a 46 e 87 a 96, que consistem na cessão de imóvel para colocação de seu gado. A documentação relativa à receita da atividade rural correspondeu àquela percebida no ano-calendário de 1999, e traduziu-se pelas notas fiscais de entrada emitidas pelo Frigorífico C.O. Pinto, enquanto alegou impossibilidade para apresentar as demais em face da apreensão efetuada pela Polícia Federal. No entanto, na cópia do comprovante da apreensão de documentos juntada ao processo não consta qualquer dado relativo à atividade rural.

O Fisco realizou diligências em todos os frigoríficos da região e em nenhum deles constatou aquisição de gado do contribuinte, somente as transações comprovadas e já identificadas, mas relativas ao ano-calendário de 1999.

Também contactou os sócios parceiros pecuários Paulo Roberto da Silva e Nercy Luiz Ferreira que não confirmaram as assinaturas constantes dos contratos datados de 1993, mas informaram que assinaram documento equivalente em 1997. Os outros dois parceiros, Alan de Souza Azevedo e João Joaquim da Costa, também foram intimados a apresentar a documentação de propriedade das fazendas que constam nos contratos de parceria pecuária e, no entanto, Alan de Souza Azevedo apresentou um Termo de Cessão de Direitos de outro imóvel, enquanto João Joaquim da Costa apresentou registro de imóvel denominado



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

Fazenda Xingu, adquirida em 20 de outubro de 1994. Este último explicou que já ocupava essa área antes de adquiri-la para justificar a assinatura do contrato com data em 14/11/93.

Assim, considerando todos esses fatos, o Fisco afirmou que as declarações de ajuste anuais apresentadas a destempo – exercícios de 1995 a 1998, esta retificadora - contiveram informações falsas sobre a atividade rural para beneficiar-se da tributação beneficiada. Conseqüentemente, reclassificou a parcela não tributável dessa atividade, dada pela diferença entre a receita total e o resultado arbitrado em 20% (vinte por cento) dela, bem assim o resultado arbitrado, para outros rendimentos tributáveis, na forma citada no início.

Da análise dos dados constata-se que o contribuinte inseriu valores a título de receita da atividade rural na declaração de ajuste anual e não conseguiu comprovar a sua origem com documentação hábil e idônea. Para a reclassificação dos rendimentos decorrentes declarados como pertencentes à atividade rural é necessário que o Fisco demonstre a percepção da renda em valor equivalente.

Aqui não há qualquer presunção legal favorável ao Fisco para fins de tributação dos valores declarados e não comprovados. Assim, não é suficiente a declaração sobre os rendimentos, necessário se faz comprovar sua origem com documentação legal hábil e idônea. Não sendo dessa forma, a qualquer momento pode a declaração ser retificada com alegação da presença de erro de fato.

Correto, portanto, é a reclassificação desses valores condicionada à existência de sinais exteriores de riqueza, na forma do artigo 6.º da lei n.º 8021, de 12 de abril de 1990, ou de evolução patrimonial positiva sem os devidos recursos para sua origem.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

A declaração de ajuste anual do exercício de 1997, é do tipo simplificada e não apresenta qualquer bem adquirido no ano-calendário, fls. 68 a 71, já no exercício seguinte, verifica-se aquisição de uma aeronave PT ICY CESSNA AIRCRAFT modelo 210-L de Luiz Sergio A S de Oliveira, por R\$ 30.000,00, que indica a percepção da renda declarada como pertencente à atividade rural, uma vez que não apenas houve a aquisição do bem, mas, também, dispêndios com a manutenção periódica, com o combustível para o seu uso, custos estes que se somam àqueles gastos necessários à sobrevivência do contribuinte para justificar a reclassificação concretizada pelo Fisco.

No exercício de 1999, constata-se evolução patrimonial equivalente a R\$ 233.307,54. Portanto, da mesma forma que o exercício anterior, justificada a reclassificação efetuada pelo Fisco.

Esses fatos são reforçados pela declaração da parcela isenta em dobro no ano-calendário de 1997, fl. 73, com a afirmativa do contribuinte sobre a retenção dos comprovantes das receitas dessa atividade pela Justiça Federal quando posteriormente demonstrada sua falsidade, e com a outra afirmativa sobre a confecção das declarações com lastro em rascunhos que não foram localizados quando objeto de solicitação pelo Fisco – estas realizadas após a apreensão dos documentos pela Justiça Federal.

Destarte, evidenciada a presença de sinais exteriores de riqueza e a evolução patrimonial sem o devido lastro nos anos-calendários de 1997 e 1998, justifica-se a tributação da renda declarada como decorrente da atividade rural como outros rendimentos tributáveis percebidos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº. : 102-45.840

Deve ser salientado, ainda, que os contratos de parceria não foram confirmados e que o Fisco realizou diligências em todos os frigoríficos da região não localizando qualquer venda de gado pelo contribuinte nesses períodos.

Portanto, a inserção de dados que não correspondem à realidade dos fatos ocorreu nos três anos-calendários sob investigação, no entanto, justifica-se a tributação apenas dos valores relativos aos anos-calendários de 1997 e 1998, uma vez caracterizada a percepção de renda sem o devido lastro pela evolução patrimonial ocorrida nesses períodos.

A contestação relativa à penalidade agravada deixa de ser analisada nesta fase uma vez que não constituiu a peça impugnatória. Essa inversão da ordem legal estabelecida constitui-se em preclusão processual, inibidora da utilização do direito.

Cabe, portanto, esclarecer que o momento adequado à imposição de justificativas e provas é a fase impugnatória, conforme determina o comando legal insculpido no artigo 16, III, do Decreto n.º 70235, de 6 de março de 1972.

“Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.” (realcei e grifei)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10168.001900/2002-95

Acórdão nº. : 102-45.840

Assim, a matéria não constante da peça impugnatória considera-se definitiva na esfera administrativa, devendo o crédito tributário correspondente constituir processo apartado do principal para o prosseguimento da cobrança em separado. Esse é o regramento contido no artigo 17, e 21, § 1.º do citado Decreto.

“Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável. (redação dada pelo art. 1 da Lei n.º 8.748/93).”

§ 1º No caso de impugnação parcial, não cumprida a exigência relativa à parte não litigiosa do crédito, o órgão preparador, antes da remessa dos autos a julgamento, providenciará a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não contestada, consignando essa circunstância no processo original. (redação dada pelo art. 1 da Lei n.º 8.748/93).”

Destarte, deixo de analisar a peça recursal no que tange à penalidade agravada porque precluído o direito em face do não exercício na fase impugnatória.

Isto posto, considerando os fatos expostos e as justificativas apresentadas, e estando correta a fundamentação legal utilizada, **voto no sentido de afastar as preliminares suscitadas em vista da ausência de amparo legal e suporte fático, e no mérito dar provimento parcial ao recurso para excluir os rendimentos decorrentes da reclassificação daqueles tributados como pertencentes à atividade rural no ano-calendário de 1996, em valor de R\$ 28.431,20, uma vez não caracterizada qualquer percepção de renda por evolução patrimonial positiva ou presença de sinais exteriores de riqueza, e no sentido de acolher os valores tributados a esse título nos anos-calendários de 1997 e 1998, para dedução da renda caracterizada pelos créditos bancários – R\$ 84.640,00 em 1997, e R\$ 215.200,00 em 1998. Em face da incerteza sobre qual o momento da percepção dessa renda, esta deve ser considerada no**

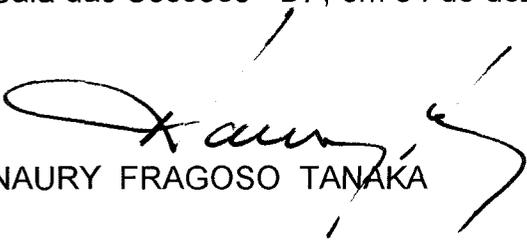


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10168.001900/2002-95
Acórdão nº : 102-45.840

primeiro mês dos anos-calendários em questão uma vez que constituíram lastro financeiro às evoluções patrimoniais constatadas.

Sala das Sessões - DF, em 04 de dezembro de 2002.


NAURY FRAGOSO TANAKA