



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n°	10215.000501/2003-85
Recurso n°	152.813 Voluntário
Matéria	IRPF - Exs.: 1998 a 2001
Acórdão n°	102-48.493
Sessão de	27 de abril de 2007
Recorrente	SILVÉRIO ALBANO FERNANDES
Recorrida	2ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa:

PROVA DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS - APREENSÃO DE DOCUMENTOS POR ORDEM JUDICIAL - Salvo no caso de sigilo dos autos decretado pelo juiz, em face da natureza pública do processo e da publicidade dos atos processuais, a apreensão de documentos pela autoridade judiciária ou policial, por si só, não se constitui em óbice para que a parte interessada requeira fotocópias dos documentos que necessita para provar a origem dos depósitos bancários (Inteligência do art. 7º, XII, do Estatuto da Advocacia).¹

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Caracterizam-se omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a

¹ Art. 7º. São direitos do advogado:

...
XIII - examinar, em qualquer órgão dos Poderes Judiciários e Legislativos, ou da Administração Pública em geral, autos de processos findos ou em andamento, mesmo sem procuração, quando não estejam sujeitos a sigilo, assegurada a obtenção de cópias, podendo tomar apontamentos;

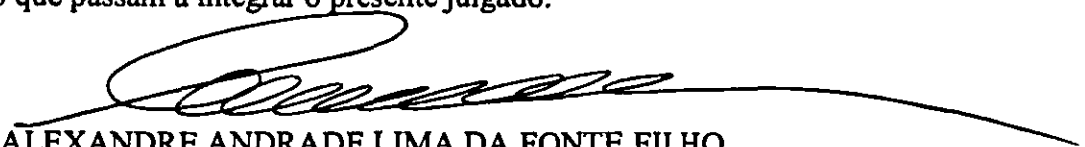
XIV - examinar em qualquer repartição policial, mesmo sem procuração, autos de flagrante e de inquérito, findos ou em andamento, ainda que conclusos à autoridade, podendo copiar peças e tomar apontamentos;

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.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
Presidente em exercício



MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
Relator

FORMALIZADO EM:

17 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA. Ausente, justificadamente, a Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO (Presidente).

Relatório

Conforme relatório de fls. 515 e seguintes, o qual estou adotando, trata-se de lançamento tributário (fls. 426/449), ciência em 06/11/2003, contra o contribuinte acima qualificado, de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF – no montante de R\$ 2.687.003,91, neste incluídos a multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 31/10/2003.

Conforme Descrição dos Fatos de fls. 433/434, a infração constatada foi omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito, conforme demonstrativo de valores de fls. 441/449, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados.

Em análise a documentos enviados à SRF pelo BASA – Banco da Amazônia S. A. ficou constatado tratar-se de financiamento os créditos listados à fl. 434.

Em análise aos documentos enviados pelo Bradesco S. A. não foi encontrado nenhum documento que comprovasse a transferência entre contas do mesmo titular.

Inconformado com a autuação o contribuinte, em 05/12/2003, apresentou a impugnação de fls. 455/469 em que alega, em resumo:

a) O impugnante é procurador da empresa Agroindustrial Bela Vista S/A, e os depósitos em suas contas correntes de alguns valores foram para evitar compras superfaturadas no comércio local, uma vez que quando os recursos da SUDAM eram liberados pelo BASA os empresários da região acrescentavam no valor das mercadorias o percentual de 100%. Os valores foram aplicados na empresa citada, conforme se pode averiguar através de inspeção física;

b) Para evitar o superfaturamento, o Impugnante, na condição de procurador da Agroindustrial Bela Vista S/A, depositava os valores pertencentes à empresa em sua conta corrente e utilizava os referidos recursos para pagar as mercadorias que adquiria em favor da empresa. Requer diligência para comprovar sua versão;

c) A empresa Agroindustrial Bela Vista S/A foi autuada, mas o auto de infração, que seria de apreciação necessária, foi julgado improcedente;

d) Os documentos necessários para justificar os depósitos foram apreendidos pela Polícia Federal;

e) Presunção não pode ser considerada “interesse público relevante” capaz de ensejar auto de infração com base unicamente em depósito bancário (segundo jurisprudência e Súmula 182 do EXINTO TRF);

f) Além dos valores da empresa Agroindustrial Bela Vista S/A, que foram depositados nas contas correntes do Impugnante, o mesmo contraiu financiamento como pessoa física junto ao Banco da Amazônia S/A, depositados em suas contas correntes e declarados em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física;

g) Sustenta, ainda, que também auferiu renda, Declaradas regularmente, que não foram contestados pelo Auditor Fiscal;

h) Pede que se considere o imposto apurado e pago na DIRPF 1999/1998 no valor de R\$ 68.799,75;

A 2ª Turma da DRJ de Belém/PA, julgou procedente o lançamento por meio do acórdão de fls. 514/520, com a seguinte ementa:

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa: OMISSÃO. 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.

Intimado do acórdão em 18/05/2006 (quinta-feira), em 16/06/2006 o contribuinte ingressou com o recurso de fls. 528 a 551, reiterando os fatos articulados na impugnação, em especial:

(i) que era procurador da empresa AGROPASTORIL BELA VISTA S/A, com projeto SUDAM e os depósitos em suas contas, de alguns valores, foram para comprar no comércio local, já que os fornecedores após tomar conhecimento de que as compras estavam sendo adquiridas por empresa com projeto SUDAM, super faturavam em praticamente 100% o preço das mercadorias, prejudicando a aplicação do recurso no projeto caso aceitasse comprar em nome da empresa.

(ii) que não desviou os recursos da empresa da qual era procurador para fins contrários ao projeto e que os depósitos feitos nas contas do recorrente foram para pagamentos de mercadorias adquiridas para execução do projeto antes referido.

(iii) Para constatar aplicação dos recursos recebidos da SUDAM via banco da Amazônia S/A, se faz necessário que o processo administrativo seja baixado em diligência, para que o auditor fiscal faça vistoria e perícia, exaustivamente solicitadas antes do lançamento, para constatar que os valores sacados de suas contas correntes foram para pagar fornecedores ligados à implantação do projeto.

(iv) que a empresa AGROPASTORIL BELA VISTA S/A foi fiscalizada e o lançamento julgado improcedente.

(v) que em face da presunção e diante da circunstância de que a documentação fora apreendida, o recorrente protocolizou, por diversas vezes, requerimento para que fosse realizado vistoria "in loco", sem que a fiscalização tomasse tal providência.

(vi) que o auditor fiscal tributou mera presunção e que é importante observar que se os documentos apreendidos pela Polícia Federal estivessem com o recorrente, seria mais fácil provar as operações correspondentes aos cheques emitidos, mas o que o auditor deveria fazer seria analisar os documentos que deram origem aos depósitos e logo perceberia que os valores foram da empresa AGROPASTORIL BELA VISTA S/A e financiamento adquirido junto ao Banco da Amazônia.

(vii) que a autorização para presumir a ocorrência do fato gerador não se constitui em cheque em branco conferido à fiscalização. Necessário que os agentes fiscais, pelo menos, comprovem os indícios subjacentes à autorização legal e que no caso concreto o lançamento não provou a efetiva existência de fatos indiciários.

O recorrente finaliza seu recurso com os seguintes pedidos:

a) diligência junto ao BASA para constatar os financiamentos obtidos nos períodos de 1998 a 2001, que foram depositados na conta corrente do recorrente.

b) considerar o imposto de renda apurado e pago na Declaração de Imposto de Renda 1999/1998, no valor de R\$ 68.799,75;

c) constatar, por meio de diligência, o físico existente construído com os recursos SUDAM pago pelo recorrente com os depósitos em suas contas correntes.

d) que seja levada em consideração a implantação do projeto, com os valores pagos pelo impugnante que estavam depositados em suas conta-correntes.

e) Por fim, requer seja julgado insubsistente o auto de infração, cancelando a exigência do crédito tributário.

Consta dos autos o arrolamento de bens feito por meio do processo nº 10215.000502/2003-20.

É o Relatório.

- JB

Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n. 70.235 de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado e contém arrolamento de bens conforme especificado do relatório. Assim, conheço do recurso e passo ao exame do mérito.

(i) considerações iniciais:

Pelo que se depreende dos autos, o requerente exerce atividade rural, sendo proprietário, dentre outros, dos seguintes imóveis: a) área rural de 1.500ha no Município de Anapu/PA; b) área de terras de 1.263 há no Município de Altamira, denominada Fazenda São Gabriel, (fl. 11); c) duas outras fazendas (f. 06), sendo uma de 2000ha e outra de 2620ha. Quanto aos bens da atividade rural, devidamente declarados, dentre outros, constam tratores de esteira, carreta agrícola, caminhão, 1.250ha de pastagens mecanizadas na Fazenda Santos Dumont, 850ha de pastagens mecanizadas na Fazenda Céu Azul, 73 Km de cerca comum e elétricas e diversos açudes (fl. 11 e 13).

Na ficha cadastral do recorrente junto ao BASA (fl. 119/123), há grande relação de reprodutores bovinos, matrizes de raça, matrizes comuns, novilhos, bezerros e animais de serviços (eqüinos).

A veracidade quanto à quantidade de animais relacionados nos documentos de fls. 110 a 122 se justifica em face da extensão das fazendas do recorrente que só de pastagens mecanizadas ultrapassam aos dois mil hectares.

Nas declarações de imposto de renda o recorrente informa como principal atividade a propriedade de estabelecimento agrícola, pecuária e florestal. O documento de fl. 125, apresentado ao BASA, também indica a profissão do contribuinte como sendo pecuarista. Os dados existentes nos autos, em especial os de fls. 119/123 dão conta que o requerente dedica-se à pecuária de corte, o que importa na venda de animais de tempo em tempo. Assim, a título de convencimento deste relator, não é crível que quem cria e comercializa animais, em especial em grande quantidade, cujas vendas normalmente são feitas a prazo, receba todas as importâncias em moeda corrente sem fazer transitá-la pelo sistema financeiro. Tenho, em meu íntimo, que parte dos valores creditados na conta do recorrente, salvo se oriundo de atividades não declaradas, são provenientes da atividade agrícola e assim deviam ser tributados.

Se o contribuinte viesse aos autos e afirmasse que a venda de todos os animais de suas fazendas é feita em moeda corrente e que nunca depositou tais valores no sistema financeiro, salvo em caso de crédito dos recursos em nome de outra pessoa, eu não daria credibilidade a tal versão. Ao que parece, o contribuinte dedicou seus esforços em afirmar que parte dos recursos creditados em suas contas eram provenientes do projeto antes nominado, que será objeto de análise em separado, e esqueceu de registrar que o restante, ou parte do restante, ao que parece, pode ser proveniente da atividade rural e como tal devia ser tributado.

Observe, por exemplo, que na Declaração do ano-calendário de 1998 (fl. 05) o contribuinte declarou receita da atividade rural no valor de R\$ 46.126,00, despesa no valor de

R\$ 10.510,00 e R\$ 7.176,65 de Imposto a pagar. Tal declaração foi retificada por meio da declaração de fl. 470, através da qual o contribuinte declara rendimentos tributáveis de R\$ 270.210,00 e imposto a pagar no valor de R\$ 68.799,75 de IRPF. Parece estranho para este relator que o valor de R\$ 270.210,00 proveniente da atividade rural não tenha sido creditado nas contas correntes do recorrente. De onde vieram os recursos que o contribuinte utilizou para pagar o imposto de renda do ano de 1998? Era moeda corrente que tinha em seu poder? Não creio.

Tenho que a Administração deve pautar-se em busca da verdade real. Todavia, tendo em vista que o recorrente não afirmou em sua defesa que parte dos rendimentos creditados em suas contas é decorrente da atividade rural, salvo em relação ao ano de 1998, não é o caso de realizar diligência para apurar fato não alegado pela defesa.

(ii) Do pedido de diligência junto ao BASA para constatar os financiamentos obtidos nos períodos de 1998 a 2001, que foram depositados na conta corrente do recorrente:

A defesa do recorrente afirma reiteradamente que parte dos valores creditados em suas conta-correntes é proveniente de empréstimos junto ao Banco da Amazônia S/A - BASA e apresenta os contratos de fls. 498 a 511, afirmando que nos anos de 1998, 1999 e 2000 obteve empréstimos de R\$ 70.320,64 (fl. 520); R\$ 354.930,30 (fl. 498) e 919.853,89 (fl. 500).

Além dos contratos referidos pela defesa do contribuinte, observo que na Declaração de Ajuste Anual IRPF 2000 há outro empréstimo correspondente à Cédula de Crédito Rural nº 96/0306-0, transferida de Francisco Ribeiro de Oliveira para o recorrente, no valor de R\$ 63.705,30.

Os empréstimos acima referidos aparecem nas declarações de fls. 09, 11 e 19.

No auto de infração, à fl. 434, a fiscalização destaca que em análise aos documentos enviados pelo BASA – Banco da Amazônia S/A ficou constatado tratar-se de financiamento os créditos relacionados à fl. 434, em valor aproximado de um milhão de reais, correspondente ao período de 01/08/2000 a 12/09/2001, o que nos faz presumir que sejam correspondentes ao empréstimo de fls. 500, datado de 17/07/2000 e registrado em 28/07/2000, ou seja, dias antes do primeiro crédito relacionado à fl. 434 e ao empréstimo correspondente à cédula de Crédito Rural de nº 96/0306-0.

Quanto ao empréstimo obtido no ano de 1998, no valor de R\$ 70.320,64, (fl. 520) e o empréstimo obtido no ano de 1999, no valor de R\$ 354.930,30, ambos junto ao BASA, tenho que não é caso de converter o julgamento em diligência, visto que no demonstrativo de valores correspondentes aos depósitos não justificados, que acompanha o auto de infração (fls. 441 a 449), somente constam depósitos não justificados, no BASA, a partir do ano de 2000 e quanto a este período os créditos decorrentes dos empréstimos estão devidamente relacionados à fl. 434, em valor de aproximadamente um milhão de reais.

Por tais fundamentos, voto no sentido de NEGAR provimento ao pedido de diligências junto ao BASA.

(iii) Do pedido para considerar o imposto de renda apurado e pago na Declaração de Imposto de Renda 1999/1998, no valor de R\$ 68.799,75.



Por meio da Declaração de Ajuste Anual de fl. 05, o contribuinte Declarou rendimentos da atividade rural no valor de R\$ 46.126,00 e imposto a pagar no valor de R\$ 7.176,65. Ao elaborar o auto de infração (fls. 426/449), o auditor fiscal, na 426, considerou o valor de R\$ 46.126,00² declarado à fl. 05 (R\$ 46.126,00 – R\$ 4.320,00 = R\$ 41.806,00). Posteriormente, à fl. 470, o contribuinte apresentou Declaração retificadora por meio da qual declarou rendimentos tributáveis no ano de 1998, no valor de R\$ 270.210,00 e imposto devido de R\$ 68.799,75. Assim, no momento em que o contribuinte aumentou a base de cálculo correspondente ao ano de 1998, para R\$ 270.210,00, o imposto a pagar passou a ser R\$ 68.799,75.

Tanto os valores especificados na Declaração de Ajuste Anual de fl. 05, bem como na retificadora de fl. 470, não integram a base de cálculo do lançamento, motivo pelo qual não há como considerar o valor de R\$ 68.799,75, que correspondem ao pagamento do imposto devido em relação aos rendimentos declarados à fl. 470, e não aos valores que foram objeto de lançamento.

(iv) dos pedidos de diligência, “in loco” para constatação de que os projetos, construídos com recursos da SUDAM, foram levados a termo e pagos pelo recorrente com os depósitos em suas contas correntes.

A construção física do projeto não altera a situação dos autos. Admitimos, para fins de considerações, que o projeto discutido nos autos efetivamente exista da forma como afirmado pelo recorrente. Entretanto, não será a constatação das instalações físicas do projeto que se constituirá em prova de que os gastos lá realizados foram feitos com recursos oriundos das contas correntes do recorrente.

Em outro item de seu recurso, o contribuinte pede que seja levado em consideração a implantação do projeto, com os valores pagos pelo impugnante, que estavam depositados em suas conta-correntes. Quanto a este pedido, é possível que se admita a construção do projeto, bastando inspeção física no local. Entretanto, tal inspeção não se constitui em meio de prova para demonstrar que os gastos realizados no projeto foram feitos com os valores do projeto SUDAM, depositados na conta do recorrente e que este, posteriormente, tenha utilizado para pagar as despesas a que faz referência.

O contribuinte, em sua defesa, insiste na tese de inspeção “in loco” em razão da apreensão dos documentos da empresa AGROPASTORIL BELA VISTA S/A da qual ele era procurador. Para efeitos de considerações, embora tais provas não estejam nos autos, por se tratar de fato público e notório, admite-se a apreensão dos documentos. No entanto, a apreensão de tais documentos não impedia que o recorrente se dirigisse às autoridades policiais ou judiciárias competentes para requerer cópias dos mesmos.

(v) da alegação de que o auditor fiscal tributou a mera presunção, sem analisar os documentos que deram origem aos depósitos, que logo perceberia que os valores foram da empresa AGROPASTORIL BELA VISTA S/A e financiamento adquirido junto ao Banco da Amazônia.

² O valor de R\$ 41.806,00 que aparece no demonstrativo de fl. 426 resulta do valor declarado (R\$ 46.126,00) menos a parcela a deduzir (R\$ 4.320,00) – R\$ 46.126,00 – R\$ 4.320,00 = 41.806,00.

Tenho enfrentado o mérito das alegações de impossibilidade de efetuar lançamento de imposto de renda com base apenas em depósitos bancários, com as seguintes considerações:

Os depósitos bancários, por si só, não se constituem em rendimentos. Entretanto, por força do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, "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"

Diante do texto legal, parece-nos importante identificar se a situação versada pelo legislador se constitui em presunção legal ou ficção legal. Para tanto, louvo-me da doutrina que segue:

As presunções segundo doutrina de Alfredo Augusto Becker

Alfredo Augusto Becker³, alicerçado na doutrina francesa e espanhola, ao distinguir presunção legal e ficção legal, assim escreveu:

Existe uma diferença radical entre a presunção legal e a ficção legal. 'A presunção tem por ponto de partida a verdade de um fato: de um fato conhecido se infere outro desconhecido. A ficção, todavia, nasce de uma falsidade. Na ficção, a lei estabelece como verdadeiro um fato que é provavelmente (ou com toda a certeza) falso. Na presunção a lei estabelece como verdadeiro um fato que é provavelmente verdadeiro. A verdade jurídica imposta pela lei, quando se baseia numa provável (ou certa) falsidade é ficção, quando se fundamenta numa provável veracidade é presunção legal'.

A regra jurídica cria uma presunção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe-se a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja existência é provável em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos.

A regra jurídica cria uma ficção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é improvável (ou falsa) porque falta correlação natural de existência entre os dois fatos.

Para Alfredo Augusto Becker, a observação do acontecer dos fatos segundo a ordem natural das coisas, permite que se estabeleça uma correlação natural entre a existência do fato conhecido e a probabilidade de existência do fato desconhecido. A correlação natural entre a existência de dois fatos é substituída pela correlação lógica. Basta o conhecimento da existência de um daqueles fatos para deduzir-se a existência do outro fato cuja existência efetiva se desconhece, porém tem-se como provável em virtude daquela correlação natural. Presunção é o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência certa infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável.⁴

³ BECKER, Alfredo Augusto, Teoria Geral do Direito Tributário, 3ª. ed. – São Paulo: Lejus, 1998, pág. 509. Ed. Lejus

⁴ BECKER, Alfredo Augusto, Teoria Geral do Direito Tributário, 3ª. ed. – São Paulo: Lejus, 1998, pág. 508. Ed. Lejus



As presunções segundo doutrina de Moacir Amaral dos Santos

Moacir Amaral dos Santos⁵, citando Clóvis Beviláqua, que em notas ao artigo 136, define presunção como *"a ilação que se tira de um fato conhecido para provar a existência de outro desconhecido"* e RAMPONI, que define presunções como *"hipóteses que correspondem, provavelmente, ou seja na maior parte dos casos, à verdade"*, tem a presunção como uma atividade do pensamento em que graças a um fato certo, *"raciocinando-se com aquilo que freqüentemente acontece, chega-se ao fato desconhecido, isto é, presume-se o fato desconhecido."*

Prossegue o autor:

"Decorre daí que, da dedução presuntiva, geralmente chega-se a conclusões que são mais ou menos seguras conforme as circunstâncias especiais ou particulares de cada hipótese. Vale dizer que, mais propriamente do que certeza, a presunção estabelece probabilidade, maior ou menor, quanto à existência ou inexistência do fato probando. Mas em se tratando de probabilidade que tem por fundamento um princípio derivado da ordem natural das coisas, isto é, do que comumente acontece, e, pois, suficientemente alicerçada para satisfazer convicção judicial quanto à existência ou inexistência, do fato presumido. Presume-se, quer dizer, o fato presumido resulta daquilo que na maior parte dos casos corresponde à verdade."

Tal presunção autoriza a convicção judicial porque ao fato presumido se pode opor prova em contrário. Em suma, o que é provavelmente segundo o ordinariamente acontece é suficiente para o juízo de um fato, desde que o contrário não seja provado."

As presunções segundo doutrina de Pontes de Miranda

Para Pontes de Miranda⁶, presunções são fatos que podem ser verdadeiros ou falsos, mas o legislador os têm como verdadeiros e divide as presunções em *iuris et de iure* (absolutas) e *iuris tantum* (relativas). As presunções absolutas, na lição deste autor, são irrefragáveis, nenhuma prova contrária se admite; quando, em vez disso, a presunção for *iuris tantum*, cabe a prova em contrário. Para este autor:

"Na presunção legal, absoluta, tem-se A, que pode não ser, como se fosse, ou A, que pode ser, como se não fosse. Na presunção iuris tantum, e não de iure, tem-se A, que pode não ser, como se fosse, ou A, que pode ser, como se não fosse, admitindo-se prova em contrário. A presunção mista é a presunção legal relativa, se contra ela se admite a prova em contrário a, ou a ou b."

.....

"A presunção simplifica a prova, porque a dispensa a respeito do que se presume. Se ela apenas inverte o ônus da prova, a indução, que a lei contém, pode ser ilidida in concreto e in hypothesi"

Fixados o conceito de presunção e a diferença entre esta e a ficção, tenho que o depósito bancário feito em conta corrente ou de investimento do contribuinte, dentro da

⁵ SANTOS, Moacir Amaral, Prova Judiciária no Cível e Comercial, 2ª. Ed. – Vol. V, São Paulo, 1955, pág. 348.

⁶ MIRANDA, Pontes, Comentários ao Código de Processo Civil, vol. IV, pág. 234, Ed. Forense, 1974.

correlação natural dos fatos, pressupõe a existência de rendimento prévio e, se assim o é, estamos diante de uma presunção legal, cabendo ao contribuinte fazer prova em contrário, usando de todos os meios em direito admitidos.

Conforme destacado anteriormente, na presunção o legislador apanha um fato conhecido, no caso o depósito bancário e, deste dado, mediante raciocínio lógico, chega a um fato desconhecido que é a obtenção de rendimentos. A obtenção de renda presumida a partir de depósito bancário é um fato que pode ser verdadeiro ou falso, mas o legislador o tem como verdadeiro, cabendo à parte que tem contra si presunção legal fazer prova em contrário. Neste sentido, não se pode ignorar que a lei, estabelecendo uma presunção legal de omissão de rendimentos, autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos. Em síntese, a lei considera que os depósitos bancários, de origem não comprovada, analisados individualizadamente, caracterizam omissão de rendimentos. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

A caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerado isoladamente. Pelo contrário, a presunção de omissão de rendimentos está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados em contas bancárias, com a análise individualizada dos créditos, conforme expressamente previsto na lei. Portanto, claro está que o fato gerador do imposto de renda, no caso, não está vinculado ao mero crédito efetuado na conta bancária, pois, se o crédito tiver por origem uma simples transferência de outra conta do mesmo titular, ou a alienação de bens do patrimônio do contribuinte, ou a assunção de exigibilidade, como dito anteriormente, não cabe falar em rendimentos ou ganhos, justamente porque o patrimônio da pessoa não terá sofrido qualquer alteração quantitativa. O fato gerador é a circunstância de tratar-se de dinheiro novo no seu patrimônio, presumido pela lei em face da ausência de esclarecimentos da origem respectiva.

Quanto à tese de ausência de evolução patrimonial capaz de justificar o fato gerador do imposto de renda, é verdade que este imposto, conforme prevê o artigo 43 do CTN, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, isto é, de riqueza nova. Entretanto, o legislador ordinário presumiu que há aquisição de riqueza nova nos casos de movimentação financeira em que o contribuinte não demonstre a origem dos recursos.

Por oportuno, faço um parêntese para observar a semelhança entre o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996 e o parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, cujos textos seguem transcritos em nota de rodapé⁷. O legislador ordinário, da mesma forma que procedeu quando da edição da Lei nº 9.430, de 1996, ao estabelecer no parágrafo 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998 que *“entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela*

⁷ Art. 42 da Lei nº 9.430/96

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.

Art. 3º da Lei nº 9.718/98.

§ 1º. Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas", também criou uma presunção *iuris et de iure* (absoluta), pois sabidamente nem todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica são oriundas do exercício das atividades empresarias.

Ao que parece-me, o legislador ordinário, por presunção relativa, no primeiro caso, definiu como receita ou rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento em relação aos quais o titular não comprovar a origem e, no segundo caso, por presunção absoluta, definiu como receita da atividade empresarial a soma dos valores auferidos pela pessoa jurídica. Em assim procedendo, o legislador extrapolou os limites previstos no artigo 146, III, a, da Constituição Federal que reservou à lei complementar, e não à lei ordinária, a prerrogativa para, em relação aos impostos previstos na Constituição, definir os respectivos fatos geradores.

Antes de retomar a matéria objeto do julgamento, deixo consignado que o Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula nº 02 consolidando sua jurisprudência no sentido de que o Órgão "não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária." Entretanto, ressalvo meu entendimento pessoal entendendo que da mesma forma que o STF uniformizou jurisprudência decidindo que *"é inconstitucional o parágrafo 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/89, que ampliou o conceito de receita bruta, a qual deve ser entendida como a proveniente das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais"*, parece-me que também é inconstitucional o artigo 42 da Lei nº 9.430/96, no ponto em que amplia o conceito de renda para além dos limites previstos no artigo 43 do CTN, lei de natureza complementar que é.⁸

Retomando a matéria, se por outro lado, na presunção a lei tem como verdadeiro um fato que provavelmente é verdadeiro, não se pode desconsiderar que este fato que a lei tem como verdadeiro também pode ser falso, daí porque se diz que na presunção relativa a questão diz respeito à avaliação da prova apresentada por quem tem contra si algo que o legislador presume como tal, mas que na vida real pode ser diferente. Assim, impugnado fato em relação ao qual milita presunção relativa cabe ao julgador, avaliando as provas que lhes são apresentadas, formar convencimento para, diante do caso concreto, com mais dados do que o legislador, decidir se a presunção estabelecida por este, o legislador, corresponde à realidade dos fatos que estão sob julgamento.

⁸ Conforme publicação na Revista Consultor Jurídico de 06/02/2007, dentre os projetos de Súmulas Vinculantes de que trata o art. 103-A da CF, acrescentado ao texto constitucional por meio da Emenda Constitucional nº 45, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 2006, a Súmula de nº 6, se aprovada, terá a seguinte redação:

"Súmula nº 6 - "E inconstitucional o parágrafo 1º do artigo 3º da lei nº 9.718/89, que ampliou o conceito de receita bruta, a qual deve ser entendida como a proveniente das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais".

OBSERVAÇÃO: Quando da votação do Enunciado da Súmula 02 do Primeiro Conselho de Contribuintes votei pela aprovação por entender que o Poder Judiciário, no controle direto ou difuso de constitucionalidade, pode deixar de aplicar lei que considere inconstitucional, sendo que tal prerrogativa não se estende aos órgãos da jurisdição administrativa.



(vi) Da Análise Da Prova Dos Autos:

O artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, prevê que “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”.

No caso dos autos, o recorrente, conforme afirmado anteriormente, não trouxe qualquer prova capaz de alicerçar sua tese e desfazer a presunção legal prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, razão pela qual mantém-se a exigência do crédito tributário e nega-se provimento ao recurso.

Isso posto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 27 de abril de 2007.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA