



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

Processo nº. : 10283.009664/2002-39
Recurso nº. : 138.771
Matéria: : IRPF – EX.: 1998
Recorrente : MARCO AURÉLIO PERDIGÃO GUERRA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA
Sessão de : 13 de setembro de 2005
Acórdão nº. : 102-47.091

DEPÓSITO BANCÁRIO - DECADÊNCIA - As omissões de rendimentos caracterizadas por depósitos bancários sem origem comprovada, durante os meses do ano-calendário, comportam-se no fato gerador concluído no último dia do ano em referência.

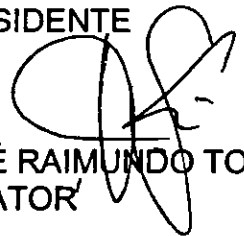
DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o responsável, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARCO AURÉLIO PERDIGÃO GUERRA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência relativa ao Auto de Infração Complementar. Vencidos os Conselheiros Naurly Fragoso Tanaka e José Oleskovicz que não acolhem a decadência. Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência em relação ao Auto de Infração de fls. 18/24. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS
RELATOR



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

Processo nº. : 10283.009664/2002-39
Acórdão nº. : 102-47.091

FORMALIZADO EM: / 4 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ROMEU BUENO DE CAMARGO.

Assinatura manuscrita, provavelmente de Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Assinatura manuscrita, provavelmente de Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.



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

Processo nº. : 10283.009664/2002-39
Acórdão nº. : 102-47.091

Recurso nº : 138.771
Recorrente : MARCO AURÉLIO PERDIGÃO GUERRA

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto para reforma do Acórdão DRJ/BEL nº 1.403, de 09/07/2003 (fls. 127/140), que julgou, por unanimidade de votos, procedente em parte o lançamento dos Autos de Infração de fls. 18/24 e 89/95, mantendo-se o imposto lançado e reduzindo-se a multa de ofício para 75%, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996. Consta em apenso processo de Representação Fiscal para Fins Penais, formalizado sob o nº 10283.009672/2002-85.

Inconformado com as autuações, das quais tomou ciência em 21/11/2002 (fl. 26) e 16/04/2003 (fls. 97), o sujeito passivo apresentou impugnações em 12/12/2002 (fls. 30/55) e 16/05/2003 (fls. 99/124).

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau, por unanimidade de votos, manteve parcialmente a exigência tributária em exame, pelos fundamentos constantes do Acórdão de fls. 82/86, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 1998

Ementa: DECADÊNCIA: A Fazenda Nacional decai do direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou a partir da entrega da declaração, considerando como medida preparatória indispensável ao lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Com a edição da Lei n.º 9.430/96, a partir de 01/01/1997 passaram a ser caracterizados como omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos



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

Processo nº. : 10283.009664/2002-39
Acórdão nº. : 102-47.091

quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE - Incabível o agravamento da multa, quando não comprovada nos autos a presença de elemento subjetivo na conduta do contribuinte de forma a demonstrar que este quis os resultados que o artigo 72 da Lei nº 4.502/1964 determina como caracterizadores de evidente intuito de fraude.

Lançamento Procedente em Parte."

Em sua peça recursal (fls. 143/157), o Recorrente argúi, preliminarmente, a decadência do direito da Fazenda Pública Nacional constituir o crédito tributário em 21/11/2002, pois sendo o lançamento por homologação (nos termos do artigo 150 do CTN), os fatos geradores mensais ocorreram em 31/01/1997, 28/02/1997 e 31/03/1997, datas a partir das quais o fisco já poderia cobrar o tributo correspondente. Afirma que a declaração de ajuste não é base para o lançamento. Sobre a incidência mensal, transcreve artigos das Leis 7.713/1988, 8.134/1990 e 9.250/1995 e colaciona arestos deste Conselho de Contribuintes.

Argumenta o recorrente que o lançamento não respeitou o princípio da verdade material, além do que a movimentação bancária não se constitui, por si só, fato gerador de imposto de renda, indispensável para que ocorra o lançamento de vez que pode ter origem em empréstimos e operações com terceiros. Cita jurisprudência administrativa.

Por fim, repisa que a movimentação bancária não caracteriza omissão de receitas e que não foram considerados os valores que serviram de base de cálculo a entrada e saída de numerário, motivos pelos quais deve o lançamento ser considerado improcedente.

Não há bens para arrolamento (fls. 158/160).

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10283.009664/2002-39
Acórdão nº. : 102-47.091

VOTO

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade – dele tomo conhecimento.

Inicialmente deve-se acolher parcialmente a preliminar de decadência, em relação ao Auto de Infração Complementar (fls. 89/95), pois o Órgão julgador de primeiro grau afastou a ocorrência de dolo, fraude ou simulação nos seguintes termos:

Sobre a aplicação da multa prevista nos casos de lançamento de ofício, cabe transcrever o art. 44 da Lei no 9.430/1996, in verbis:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra geral é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. A aplicação da multa qualificada, prevista no inciso II, pressupõe que seja comprovado o evidente intuito de fraude.

No caso em análise, a multa qualificada foi configurada no entender da autoridade lançadora por ser evidente o intuito do contribuinte elidir-se da tributação de rendimentos de depósitos bancários sem origem comprovada, com aplicação da multa de 150% e com o enquadramento definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, prevista no inciso II do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, nestes termos:



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

Processo nº. : 10283.009664/2002-39
Acórdão nº. : 102-47.091

"Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72."

Nas três situações, há que ser caracterizado o dolo. Por sua vez, o conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940, Código Penal, ou seja, crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

A presunção legal autoriza que se conclua nos casos de depósitos bancários pela omissão de rendimentos e não pelo "evidente intuito de fraude". Para o lançamento com a multa qualificada, a autoridade fiscalizadora deve provar outros fatos além daqueles que são requisitos da presunção legal, o que não ocorreu no presente caso.

Deste modo, o simples fato de o contribuinte não ter logrado comprovar a origem dos valores creditados em contas de depósitos ou de investimentos em instituição financeira ou não ter declarado rendimentos, por si só, não caracteriza o evidente intuito de fraude a que se refere o inciso II do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Nesse sentido, é pacífica a jurisprudência administrativa, como se pode verificar, por exemplo, na ementa do seguinte acórdão:

"MULTA DE OFÍCIO – ART. 44, INCISO II, DA LEI Nº 9.430/96 – Para a aplicação da multa de ofício agravada, na forma do inciso II, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, é imprescindível que haja descrição e incontestada comprovação da ação ou omissão dolosa, na qual fique



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

Processo nº. : 10283.009664/2002-39
Acórdão nº. : 102-47.091

evidente o intuito de sonegação, fraude ou conluio, capitulados na forma dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, respectivamente." (Ac.CC 303.29280 – Sessão de 22/03/2000).

Este é também o entendimento consubstanciado no Acórdão nº 102-43.613 (sessão de 24/02/1999) da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, cujo excerto do voto do eminente Conselheiro relator importa transcrever:

"Esta casa tem se pautado por não acatar agravamento de multa em virtude de simples omissões. Tal posição mostra-se coerente com os ditames da lei pois, o agravamento de qualquer multa com base na referida legislação somente pode ocorrer quando a fiscalização provar de modo incontestado através de documentação acostada nos autos o dolo por parte do contribuinte, condição imposta pela lei. A multa não pode ser agravada através de presunção pois a lei exige a prova do dolo específico para cada fato gerador do imposto, não tendo a fiscalização provado o dolo torna-se indevido o agravamento."

Assim, não tendo a fiscalização demonstrado cabalmente a existência de dolo por parte do contribuinte em relação à infração apurada, nas condições impostas pela norma legal, descabe a aplicação da multa agravada no percentual de 150%, devendo ser reduzida para a multa de ofício de 75%, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Desta forma, nada há qualquer óbice para que se aplique ao caso em exame a disciplina do artigo 150 do CTN, que dispõe:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10283.009664/2002-39
Acórdão nº. : 102-47.091

3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Assim, a hipótese dos autos atrai a incidência do artigo 150 do CTN, de forma que a existência ou não do pagamento é irrelevante para fins de aplicação do prazo decadencial previsto no parágrafo 4º da referida norma.

Este Primeiro Conselho de Contribuintes tem reiteradamente decidido que as alterações legislativas do imposto de renda, ao atribuir à pessoa física a incumbência de apurar e pagar o imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-se na modalidade de lançamento por homologação, na forma do artigo 150 do CTN, pois a entrega da declaração de rendimentos converteu-se em mero cumprimento de obrigação acessória (repasse ao órgão administrativo de informações para fins de controle do adequado cumprimento da legislação tributária, com ou sem obrigação principal a ser adimplida - Acórdão CSRF/01-04.493 de 14/04/2003 – DOU de 12/08/2003).

No mesmo sentido, na edição de outubro/dezembro de 2000 da "Tributação em Revista" foi publicado um artigo da lavra dos Auditores Fiscais Antonio Carlos Atulin e José Antonio Francisco em que exalta-se este entendimento com as seguintes considerações:

"(...) ousamos afirmar que o pagamento antecipado não é da essência do lançamento por homologação.

A hipótese típica do lançamento por homologação é a previsão legal do dever de o sujeito passivo antecipar o pagamento: o fato de haver ou não pagamento não altera a tipicidade do lançamento por



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

Processo nº. : 10283.009664/2002-39
Acórdão nº. : 102-47.091

homologação, que, para ocorrer, deve apenas ter previsão legal a respeito do dever de o sujeito passivo fazer a antecipação do pagamento.

O fato de eventualmente inocontrer a antecipação do pagamento não desnatura o lançamento por homologação (...).

Claro está que a atividade não pode ser apenas a existência do pagamento. Na hipótese de não haver pagamento, pode, perfeitamente, incidir a hipótese típica do lançamento por homologação, posto que o sujeito passivo pode ter cumprido o dever legal e dele ter concluído que não há o que pagar."

O impugnante requer a contagem do prazo decadencial em base mensal, em face das alterações legislativas a partir da Lei nº 7.713, de 1988. Tal circunstância também torna decadente o lançamento constante do Auto de Infração de fls. 18/24, relativo aos meses de janeiro a março de 1997, do qual o contribuinte foi cientificado em 21/11/2002 (fl. 26).

Para análise do acima alegado há que se observar, amiúde, os dispositivos legais que tratam do assunto, *verbis*:

Lei nº 7.713, de 1988:

".....

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos."

Lei nº 8.134, de 1990:

".....

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

.....



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

Processo nº. : 10283.009664/2002-39
Acórdão nº. : 102-47.091

Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir. “

Da exegese dos dispositivos supra é de ver que a Lei n º 7.713, de 1988, estabeleceu antecipações mensais em relação ao imposto de renda das pessoas físicas, mas não aboliu o ajuste anual, onde se apura a base de cálculo, considerando todas as antecipações e as deduções admitidas pela legislação.

No decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio do pagamento espontâneo, o imposto que será apurado em definitivo quando encerramento do ano-calendário (31/12/1997). É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda resta concluído. Por ser do tipo complexo (complexivo, complessivo), segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do ano. Não seria correta, portanto, a afirmação de que o IRPF possui como data de ocorrência do fato gerador o último dia de cada mês e o termo inicial de contagem da decadência o 1º dia útil do mês seguinte. As omissões ocorridas durante os meses do ano comportam-se, no presente caso, no fato gerador concluído no último dia do ano-calendário de 1997.

A omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem comprovação da origem, que transitaram pela conta bancária do recorrente, nos meses de janeiro a março de 1997, deve ser apurada, portanto, em base mensal – como ocorre com vários tipos de rendimentos auferidos pelas pessoas físicas – em consonância com as disposições das Leis nºs 7.713/1988, 8.383/1991 e 9.430/1996, e tributadas na declaração de ajuste anual, pois não se pode presumir a natureza da fonte ou o regime de tributação dos numerários depositados.

Neste sentido, dispõe a Instrução Normativa SRF nº 246, de 20 de novembro de 2002, que trata especificamente da tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação



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

Processo nº. : 10283.009664/2002-39
Acórdão nº. : 102-47.091

aos quais o contribuinte pessoa física, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos:

"Art. 1º Considera-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos o contribuinte, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea.

§ 1º Quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

(...)

Art. 4º Os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos a tributação na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

§ 1º Ao imposto suplementar apurado na forma do caput será aplicada a multa de que tratam os incisos I ou II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

§ 2º Na hipótese de comprovação da origem, os rendimentos omitidos serão apurados no mês em que forem recebidos e tributados segundo sua natureza, aplicando-se a multa de que trata o § 1º, e, se for o caso, a multa do inciso III do § 1º do mesmo dispositivo legal" [grifou-se].

O crédito tributário constituído pelo Auto de Infração às fls. 18/24, do qual o contribuinte tomou ciência em 21/11/2002 (fl. 26) ainda não havia sido atingido pela decadência. O mesmo não se pode dizer em relação ao Auto de Infração Complementar às fls. 89/95, do qual o autuado só foi cientificado em 16/04/2003 (fl. 97), quando já havia transcorrido o prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador (31/12/1997).

Quanto à alegada impossibilidade de exigir-se o imposto de renda com base exclusivamente em depósitos bancários devido à inexistência de nexo causal



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

Processo nº. : 10283.009664/2002-39

Acórdão nº. : 102-47.091

entre os depósitos e a renda consumida ou mesmo com acréscimos patrimoniais, inicialmente deve-se esclarecer que este argumento e a jurisprudência administrativa contida na peça recursal estão compatíveis com os lançamentos de depósitos bancários sem origem comprovada, antes de 01/01/1997, pois o artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990, exigia da fiscalização a comparação entre depósitos bancários e sinais exteriores de riqueza.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/97, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

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

1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;



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

Processo nº. : 10283.009664/2002-39
Acórdão nº. : 102-47.091

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)."

Verifica-se, então, que o diploma legal acima citado passa a caracterizar omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando não comprovada a origem dos recursos utilizados nessas operações. Não se cogita, na referida Lei, da comparação entre os saldos no início e no final do mês ou ano, para fins de apuração da omissão estabelecida pelo citado artigo. Daí porque não se inquire o titular da conta bancária sobre o destino dos saques, cheques emitidos e outros débitos, ou se foram utilizados para consumo, aquisição de patrimônio, viagens etc. A presunção de omissão de rendimentos decorre da existência de depósito bancário sem origem comprovada.

Portanto, a partir da publicação desta Lei, os depósitos bancários deixaram de ser "modalidade de arbitramento" — que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio e sinais exteriores de riqueza), entendimento também consagrado à época pelo poder judiciário (súmula TFR 182) e pelo Primeiro Conselho de Contribuintes — para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

A propósito de presunções legais cabe aqui reproduzir o que diz José Luiz Bulhões Pedreira, (JUSTEC-RJ-1979 - pag. 806), que muito bem representa a doutrina predominante sobre a matéria:

"O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que o negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume -



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

Processo nº. : 10283.009664/2002-39
Acórdão nº. : 102-47.091

cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa), provar que o fato presumido não existe no caso."

Este entendimento é reiterado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como fica evidenciado no Acórdão CSRF nº 01-0.071, de 23/05/1980, da lavra do Conselheiro Urgel Pereira Lopes, do qual se destaca o seguinte trecho:

"O certo é que, cabendo ao Fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o Fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao Fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte." (Grifou-se).

Os julgamentos do Conselho de Contribuintes passaram a refletir a determinação da nova lei, admitindo, nas condições nela estabelecidas, o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, como se constata nas ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas:

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal." (Ac 106-13329).

"TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de 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.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para



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

Processo nº. : 10283.009664/2002-39
Acórdão nº. : 102-47.091

acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos." (Ac 106-13188 e 106-13086).

O Contribuinte em momento algum pretendeu explicar ou comprovar a origem dos depósitos bancários. Nenhum elemento de prova em relação à possível origem dos depósitos foi apresentado à fiscalização, ao Órgão de julgamento de primeiro grau ou a este Conselho de Contribuintes. A busca da verdade material não prescinde da análise de documentos que dêem suporte aos ingressos de numerários em conta bancária e que auxiliem o julgador a firmar a sua convicção -- não há contratos, recibos, notas fiscais ou outro elemento de prova.

O lançamento tributário, conforme estabelece o art. 142 do CTN, é atividade vinculada e obrigatória, na qual a discricionariedade da autoridade administrativa é afastada em prol do princípio da legalidade e da subordinação hierárquica a que estão submetidos os órgãos e agentes da Administração Pública.

Em face ao exposto, voto, para acolher a preliminar de decadência em relação ao Auto de Infração Complementar (fls. 89/95), e rejeitar a preliminar de decadência em relação ao Auto de Infração à fl. 18/24, não atingido pela decadência. No mérito, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 13 de setembro de 2005.

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS