



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Recurso nº. : 147.908
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : MARCO ANTÔNIO CHOMPANDIS
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA
Sessão de : 08 de novembro de 2006
Acórdão nº. : 104-22.010

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram da forma como presumidos pela lei.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ORIGEM DOS RECURSOS - COMPROVAÇÃO PARCIAL - Compete ao contribuinte comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, que os depósitos bancários lançados derivam de operações justificáveis. Assim, comprovada a origem de parte dos recursos que transitaram na conta corrente, é de se afastar a presunção de omissão de rendimentos e, por via de consequência, a tributação desta parcela.

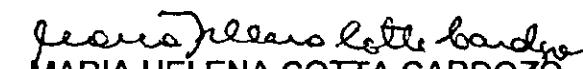
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARCO ANTÔNIO CHOMPANDIS.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo o valor de R\$ 3.500,00, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, HELOÍSA GUARITA SOUZA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, GUSTAVO LIAN HADDAD e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

Recurso nº. : 147.908
Recorrente : MARCO ANTÔNIO CHOMPANDIS

RELATÓRIO

MARCO ANTÔNIO CHOMPANDIS, contribuinte inscrito no CPF/MF 109.995.315-49, residente e domiciliado na cidade de Salvador, Estado da Bahia, à Rua Aristides Novis, nº. 680 - Edifício Duque de Orleans - Apto 401 - Bairro Federação, jurisdicionado a DRF em Salvador - BA, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 169/174 prolatada pela Terceira Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador - BA, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 179/189.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 29/09/013, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 05/10) com ciência pessoal em 30/09/03 exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 54.320,77 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% (art. 44, inciso I, da Lei nº. 9.430/96) e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda relativo ao exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998.

Da ação fiscal resultou a constatação de omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, não foram comprovados mediante documentação hábil e idônea. Infração capitulada no artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996 e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

A Auditora-Fiscal da Receita Federal autuante esclarece, ainda, através do próprio Auto de Infração, entre outros, os seguintes aspectos:

- que em 29/08/02 o contribuinte apresentou correspondência na qual faz alguns esclarecimentos, anexa extratos (originais) da conta 88.300.578-0 do Banco do Brasil, documentos referentes a construção do Edifício Residencial Priscila Prado;

- que apresentado o extrato da conta-corrente 95.904352 do Citibank e de posse do extrato do Banco do Brasil procedemos a conciliação das contas. Verificamos que o valor creditado na conta-corrente do Banco do Brasil refere-se aos salários recebidos da Superintendência Man. Capital, conforme ficha financeira emitida pela referida empresa e apresentada pelo contribuinte. Os valores recebidos da SUMAC foram declarados na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 1998 exercício de 1999. Analisamos o extrato da conta-corrente do Citibank e procedemos a digitação dos valores creditados durante o ano-calendário de 1998, excluindo-se os valores referentes a resgates de aplicações financeiras, atendendo dispositivo da legislação vigente. Emitimos intimação solicitando comprovação dos valores relacionados em anexo à intimação, tendo em vista que os documentos até então apresentados eram insuficientes para conclusão da fiscalização;

- que para fazer face as despesas/custo da obra do Ed. Residencial Priscila Prado conforme contrato firmado por Shaft Engenharia Ltda da qual o Sr. Marco Antonio Chompanidis é sócio e o Sr. Adelmo Prado Junior. Verificamos que mensalmente o Sr. Marco Antonio Chompanidis apresentou prestação de contas ao Sr. Adelmo e que os valores acima relacionados encontram-se listados no demonstrativo de despesas e que tais valores coincidem com os valores relacionados pelo Citibank em seus avisos de lançamento, apresentados pelo contribuinte;

- que diante dos documentos e esclarecimentos apresentados consideramos comprovada a origem dos créditos acima. Do valor total de R\$ 677.264,84 intimado a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

comprovar, o contribuinte apresentou comprovação da origem de R\$ 592.900,00 não apresentando documentação comprobatória da origem dos créditos que somam R\$ 84.364,84;

- que em seu esclarecimento apresentado por escrito em 30/05/03 o contribuinte informa que a remuneração da empresa (Shaft) foi transferida de sua conta-corrente para a conta da empresa. Verificamos, entretanto, que tais valores estavam embutidos nos valores depositados e supra mencionado que totalizaram R\$ 592.900,00, não figurando como créditos/depósitos individuais. Verificamos, ainda, que a conta salário, conforme denominada pelo contribuinte, do Banco do Brasil não contém valores a débito coincidentes com valores a crédito na conta do Citibank, daí concluirmos que não houve transferência da conta 88.300.570-0 do Banco do Brasil para a conta 95.904.352 do Citibank;

- que o contribuinte informa que movimentou recursos da atividade rural explorada por seus pais e, valores referentes a venda de veículo, entretanto não apresentou documentos que comprovem o alegado. Assim, diante do exposto, concluímos pela omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados por documentação hábil nos valores relacionados em planilha anexa e ora tributados.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 24/01/03, a sua peça impugnatória de fls. 127/133, solicitando que seja acolhida a impugnação e determinado o cancelamento do crédito tributário, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que apesar da documentação apresentada e das informações fornecidas, conclui a Auditora-Fiscal pela lavratura do auto de infração, ora impugnado, cuja descrição dos fatos conduziu à imposição do crédito tributário, proveniente da omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários com origem não comprovada no valor de R\$ 84.364,84 de um total de R\$ 920.552,49 que me fora solicitado comprovar;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

- que, inicialmente, cumpre informar que os depósitos/créditos que constam como receita omitida em cada mês, conforme a descrição do Auto de Infração, foram todos de operações individualizadas de valor inferior a R\$ 12.000,00 de acordo com a relação anexa ao Termo de Intimação Fiscal 047/2003. Entretanto, mesmo decorridos mais de cinco anos desde a ocorrência da primeira movimentação registrada em 1998, à vista dos extratos das contas correntes no Banco do Brasil e no Citibank, notas fiscais e fichas de controle da entrega e pagamento da venda de cacau da Fazenda Samaritana, as despesas com a sua manutenção, todas as operações de recebimento e pagamento do empreendimento imobiliário, em detalhe apresentadas durante a fase de levantamento fiscal, tudo devidamente comprovado com documentação hábil e idônea, a movimentação interna de aplicação e resgate de investimentos feitos no Citibank, pagamento de fornecedores, de operários, de encargos e custas envolvidas na obra, por si só justificaria o resíduo de depósitos/créditos considerado pela autuação como de origem não comprovada;

- que sendo difícil identificar, rigorosamente, cada uma das operações efetuadas na conta corrente do Citibank, por cheque ou em dinheiro, de depósito ou de saque em terminal eletrônico ou ainda diretamente no caixa, listo várias operações de simples transferência, tais como:

- Depósito em dinheiro exclusivamente com recursos provenientes de minha conta corrente no Banco do Brasil. Cotejando os depósitos em dinheiro indicados na relação anexa ao Termo de Intimação Fiscal com os saques em espécie feitos com cartão da conta corrente no Banco do Brasil, o valor sacado corresponde ao depositado na outra, caracterizando, sem sobra de dúvida, uma transferência em espécie de valores de uma conta minha para outra, na mesma data, nos valores de R\$ 600,00 (15/05); R\$ 1.400,00 (10/12); e R\$ 1.500,00 (18/12);
- Já do outro lado, em meados do mês de outubro, o saldo em conta corrente no Banco do Brasil superava R\$ 9.000,00 e no dia 30 caiu para R\$ 245,69 em razão de uma retirada, no dia 16, no valor de R\$ 8.500,00. Este dinheiro, disponível e comprovado por documentação hábil e idônea, estava em minhas mãos para que eu fizesse o que bem entendesse.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

Efetuei pagamentos e depósitos com este dinheiro para cobrir ou reduzir o saldo devedor de minha conta do Citibank, procedimento que se repetiu ao longo do mês somando a quantia de R\$ 7.000,00;

- Em resumo, somente com estas operações, comprovadas por documentos oficiais dos bancos, já se justifica a improcedência do lançamento, por reduzir para R\$ 73.884,84, inferior ao limite estabelecido no art. 4º da Lei nº. 9.481, de 1997;
- Depósitos em dinheiro exclusivamente com recursos provenientes da venda de cacau. Estes depósitos estão intimamente vinculados à exploração da Fazenda Samaritana, de propriedade do meu pai, já com 81 anos, cujos negócios são por mim conduzidos, incluindo o controle e entrega da produção de cacau, venda e recebimento do dinheiro, pagamento de empregados e trabalhadores avulsos na época da colheita.

- que concluindo o que foi demonstrado nesta defesa saliento que de um montante de R\$ 920.552,49 existem documentos que comprovam a origem de R\$ 898.667,50 restando um insignificante resíduo de R\$ 21.884,99 totalmente compreensível, bastando que se imagine a dinâmica própria das transações comerciais e bancárias, especialmente quando nelas está envolvida a construção de um empreendimento imobiliário.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, os membros da Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Salvador - BA, concluíram pela procedência da ação fiscal e pela manutenção do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que se verifica do diploma legal (art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996) que caracteriza 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;

- que muito embora o impugnante tenha argumentado que a origem dos créditos/depósitos em dinheiro foram exclusivamente com recursos provenientes da conta

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

corrente do Banco do Brasil e da venda de cacau, conforme verificado, não houve transferência de valores da conta do Banco do Brasil para a conta do Citibank; também não foram apresentados comprovação comprobatória coincidente em datas e valores para convencimento de que os recursos foram provenientes da venda de cacau como alegado;

- que se registre que a partir da edição da Lei nº. 9.430, de 1996 existe previsão legal para a presunção de omissão de rendimentos, os créditos/depósitos em instituição financeira, cuja origem não esteja devidamente justificada, e que a comprovação da veracidade do fato e da proveniência do numerário deve ser feita com documentação hábil e idônea, coincidente em data, valores, origem etc., para fim de elidir a tributação. Ausente essa prova da origem dos valores depositados em conta bancária, prevalece a presunção estabelecida no art. 42 da lei nº. 9.430, de 996, que fundamentou o lançamento em exame.

A ementa que consubstancia a decisão dos Membros da Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Salvador - BA, é as seguinte:

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

Ano-calendário: 1998

Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS

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

Lançamento Procedente."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 08/07/05, conforme Termo constante às fls. 176/178, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (28/07/05), o recurso voluntário de fls. 179/180, instruído pelos documentos de fls.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

181/188, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

Consta às fls. 198 a observação de que foi formalizado o processo administrativo nº. 10580.007865/2005-90 com o arrolamento de bens e direitos objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei nº. 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a long, sweeping horizontal stroke followed by a small upward hook.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Neste julgamento a discussão se prende tão-somente a matéria de mérito, ou seja, omissão de rendimentos proveniente de depósitos bancários já na vigência do artigo 42, da Lei 9.430, de 1996.

O suplicante, através de sua peça recursal, solicita o provimento ao seu recurso alegando, em síntese, que é inadmissível que não seja aceita a origem de recursos porque ela não foi feita mediante a realização de uma operação interbancária, bem como a presunção de omissão de rendimentos a que se refere o artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996 é efetivada quando a origem dos recursos é desconhecida, não tendo qualquer relação entre o beneficiário dos rendimentos e as suas atividades profissionais, já que detinha recursos próprios na conta corrente em seu nome no Banco do Brasil.

Ora, apesar das restrições, no passado, com relação aos lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em depósitos bancários (extratos bancários), não posso deixar de concordar com a decisão singular, que a partir do ano de 1997, com o advento da Lei n. 9.430, de 1996, existe o permissivo legal para tributação de depósitos bancários não justificados como se “omissão de rendimentos” fossem. Como se vê, a lei instituiu uma presunção legal de omissão de rendimentos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

É conclusivo, que a razão está com a decisão de Primeira Instância, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, insito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável o procedimento administrativo que, ao arrepio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Neste aspecto, apesar das intermináveis discussões, não pode prosperar os argumentos do recorrente, já que o ônus da prova em contrário é da defesa, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transcrito abaixo:

Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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 rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

§ 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.”.

Lei nº. 9.481, de 13 de agosto de 1997:

“Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.”

Lei nº. 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

“Art. 58. O art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5º e 6º:

“Art. 42. (...).

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.”.

Instrução Normativa SRF nº. 246, 20 de novembro de 2002:

Dispõe sobre a tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira em relação 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

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 à 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.

§ 2º Caracterizada a omissão de rendimentos decorrente de créditos em conta de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos dos titulares tenha sido apresentada em separado, o valor dos rendimentos é imputado a cada titular mediante divisão do total dos rendimentos pela quantidade de titulares.

Art. 2º Os rendimentos omitidos serão considerados recebidos no mês em que for efetuado o crédito pela instituição financeira.

Art. 3º Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos, os créditos serão analisados individualizadamente.

§ 1º Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o somatório desses créditos não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), dentro do ano-calendário.

§ 2º Os créditos decorrentes de transferência entre contas de mesmo titular não serão considerados para efeito de determinação dos rendimentos omitidos."

Da interpretação dos dispositivos legais acima transcritos podemos afirmar que para a determinação da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, onde se devem observar os seguintes critérios:

I - não serão considerados os créditos em conta de depósito ou investimento decorrentes de transferências de outras contas de titularidade da própria pessoa física sob fiscalização;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

II - os créditos serão analisados individualizadamente, ou seja, a análise dos créditos deverá ser procedida de forma individual (um por um);

III - nesta análise não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais (com a exclusão das transferências entre contas do mesmo titular);

IV - todos os créditos de valor superior a doze mil reais integrarão a análise individual, exceto os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física fiscalizada;

V - no caso de contas em conjunto cuja declaração de rendimentos tenham sido apresentadas em separado, os lançamentos de constituição de créditos tributários efetuados a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.637, de 2002, ou seja, a partir 31/12/02, deverão obedecer ao critério de divisão do total da omissão de rendimentos apurada pela quantidade de titulares;

VI - quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à 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;

VII - os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos, com multa de ofício, na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

Pode-se concluir, ainda, que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

I - na pessoa jurídica os créditos serão analisados de forma individual, com exclusão apenas dos valores relativos a transferências entre as suas próprias contas bancárias, não sendo aplicável o limite individual de crédito igual ou inferior a doze mil reais e oitenta mil reais no ano-calendário;

II - caracteriza omissão de receita ou rendimento, desde que obedecidos os critérios acima relacionados, todos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações, desde que regularmente intimada a prestar esclarecimentos e comprovações;

III - na pessoa física a única hipótese de anistia de valores é a existência de créditos não comprovados que individualmente não sejam superiores a doze mil reais, limitado ao somatório, dentro do ano-calendário, a oitenta mil reais;

IV - na hipótese de créditos que individualmente superem o limite de doze mil reais, sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

V - na hipótese de créditos não comprovados que individualmente não superem o limite de doze mil reais, entretanto, estes créditos superam, dentro do ano-calendário, o limite de oitenta mil reais, todos os créditos sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

VI - 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 específica previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos;

VII - para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário.

Como se vê, nos dispositivos legais retromencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

Faz-se necessário mencionar, que a presunção criada pela Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa passível de prova em contrário, ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos. Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data aprazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam aquisição de disponibilidade financeira não tributável o que já foi tributado. Desta forma, para que se proceda à exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo.

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal "juris tantum". Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430/96, art. 42).

Indiscutivelmente, esta presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos questionados.

Não há dúvidas, que a Lei nº. 9.430, de 1996, definiu, portanto, que os depósitos bancários, de origem não comprovada, efetuados a partir do ano-calendário de 1997, caracteriza omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, estando, por conseguinte, sujeito à tributação pelo Imposto de Renda nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº. 7.713, de 1988.

Ora, no presente processo, a constituição do crédito tributário decorreu em face de o contribuinte não ter provado com documentação hábil ou idônea a origem dos recursos que dariam respaldo aos referidos depósitos/créditos, dando ensejo à omissão de receita ou rendimento (Lei nº. 9.430/1996, art. 42) e, refletindo, conseqüentemente, na lavratura do instrumento de autuação em causa.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

Ademais, à luz da Lei nº. 9.430, de 1996, cabe a suplicante, demonstrar o nexo causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos tenham lhe trazido, pois somente ele pode discriminar que recursos já foram tributados e quais se derivam de meras transferências entre contas. Em outras palavras, como destacado nas citadas leis, cabe a ele comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

Além do mais, é cristalino na legislação de regência (§ 3º do art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996), a necessidade de identificação individualizada dos depósitos, sendo necessário coincidir valor, data e até mesmo depositante, com os respectivos documentos probantes, não podendo ser tratadas de forma genérica e nem por médias.

A legislação é bastante clara, quando determina que a pessoa física está obrigada a guardar os documentos das operações ocorridas ao longo do ano-calendário, até que se expire o direito de a Fazenda Nacional realizar ações fiscais relativas ao período, ou seja, até que ocorra a decadência do direito de lançar, significando com isto dizer que o contribuinte tem que ter um mínimo de controle de suas transações, para possíveis futuras solicitações de comprovação, ainda mais em se tratando de depósitos de quantias vultosas.

Nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que o suplicante recebeu os valores questionados neste auto de infração. Sendo que neste caso está clara a existência de indícios de omissão de rendimentos, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que o recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá ao suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

A presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimento (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

Não tenho dúvidas, que o efeito da presunção "*juris tantum*" é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo, se o quisesse, apresentar provas de origem de tais rendimentos presumidos. Oportunidade que lhe foi proporcionada tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada.

É cristalino a redação da legislação pertinente ao assunto, ou seja, é transparente que o artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, definiu que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, razão pela qual não há que se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita, ou mesmo restringir a hipótese fática à ocorrência de variação patrimonial ou a indícios de sinais exteriores de riqueza, como previa a Lei nº. 8.021, de 1990.

Não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

Como também é de se observar que no âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil, que dispõe:

“Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa.”

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exhaustivamente se, de fato,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia.

Faz-se necessário consignar, que o interessado foi devidamente intimado a comprovar mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados/creditados em sua conta corrente, o que fez de forma parcial, permitindo, assim, ao Fisco, lançar o crédito tributário aqui discutido, valendo-se de uma presunção legal de omissão de receitas.

Nesse sentido, compete o interessado não só alegar, mas também provar, por meio de documentos, hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, que tais valores não são provenientes de rendimentos omitidos. Portanto, sem respaldo as alegações do autuado, que devidamente intimado a comprovar a origem dos recursos dos créditos/depósitos listados no anexo à intimação não produziu provas suficientes no sentido de elidi-las em sua totalidade.

Como se vê, teve o suplicante, seja na fase fiscalizatória, fase impugnatória ou na fase recursal, oportunidade de exhibir documentos que comprovem as alegações apresentadas. Ao se recusar ou apresentar provas insuficientes, em qualquer fase do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

processo, a presunção "juris tantum" acima referida, necessariamente, transmuda-se em presunção "jure et de jure", suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

Em resumo, na hipótese em litígio, a Fazenda Pública tem a possibilidade de exigir o imposto de renda com base na presunção legal e a prova para infirmar tal presunção há de ser produzida pelo contribuinte que é a pessoa interessada para tanto.

Caberia, sim, ao suplicante, em nome da verdade material, contestar os valores lançados, apresentando as suas contra razões, porém, calcadas em provas concretas, e não, simplesmente, ficar argumentando que a prova é do fisco para não cooperar no ato de fiscalização, sem a demonstração exata do vínculo existente, numa série de contradições, para pretender derrubar a presunção legal apresentada pelo fisco, já que o dever da guarda dos contratos e documentário das operações, juntamente com a informação dos valores pagos/recebidos é do próprio suplicante, não há como transferir para a autoridade lançadora tal ônus.

Pelo exame dos autos se verifica que o recorrente, quando intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, esclareceu quase que a totalidade dos valores questionados de fato e aceitos, pela fiscalização, como justificados, fato que, por si só, denota a racionalidade da autoridade lançadora que quando verificou presente a razoabilidade da prova considerou como comprovado a origem dos recursos que foram depositados nas contas correntes do suplicante.

Quanto aos valores lançados pela fiscalização e mantidos em Primeira Instância, analisado as provas e os argumentos apresentados formei a seguinte convicção:

Quanto aos depósitos em dinheiro com recursos provenientes conta corrente no Banco do Brasil. Cotejando os depósitos em dinheiro indicados na relação

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

anexa ao Termo de Intimação Fiscal com os saques em espécie feitos com cartão da conta corrente no Banco do Brasil, o valor sacado corresponde ao depositado na outra, caracterizando, com certa razoabilidade, uma transferência em espécie de valores da conta do suplicante no Banco do Brasil para a conta no Citibank. Desta forma, entendo que aplicando o princípio da razoabilidade é de se excluir da tributação os depósitos a seguir: R\$ 600,00 (15/05); R\$ 1.400,00 (10/12); e R\$ 1.500,00 (18/12), totalizando R\$ 3.500,00.

Por outro lado, é inconsistente a alegação de que o valor de R\$ 8.500,00 retirado do Banco do Brasil serviu para efetuar depósitos em dinheiro para cobrir ou reduzir o saldo devedor de sua conta do Citibank, procedimento que, segundo o suplicante, se repetiu ao longo do mês somando a quantia de R\$ 7.000,00. Ora, não houve tributação no mês de outubro, ou seja, todos os depósitos bancários relativos ao mês de outubro de 1998 foram comprovados, não restando nenhum valor a ser lançado, conforme se constata às fls. 11.

Da mesma forma, inaceitável a argumentação que os demais recursos tem origem em receitas provenientes da venda de cacau. Como já foi comentado, anteriormente, para que a justificativa de origem seja aceita se faz necessário uma certa razoabilidade nas provas, bem como a argumentação deve seguir certa racionalidade, somado a uma certa lógica nos fatos. Por outro lado, é inaceitável que estas provas sejam feitas por médias matemáticas ou por aproximação, muito menos em tese, deve haver um mínimo de razoabilidade nas alegações e provas apresentadas, simplesmente querer que seja aceita, como elemento probante, qualquer argumentação que o contribuinte apresente, sem um mínimo de lógica e razoabilidade, é querer o impossível em matéria de prova na área tributária. Não basta, simplesmente, alegar, deve-se apresentar um mínimo de prova que seja lógico e razoável. Assim, não há como se aceitar como sendo elemento liquido e certo em matéria de prova os documentos de fls. 162/167, pois, para mim, são simples indícios de que o contribuinte, em tese, era o procurador de seu pai e que este auferiu receitas da atividade rural, porém, nos autos não há nenhuma prova razoável que estes valores ficaram



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

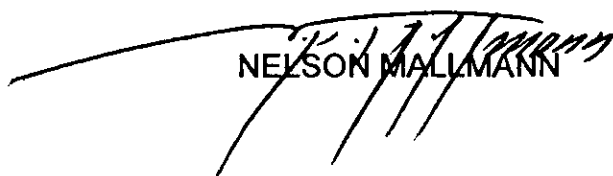
Processo nº. : 10580.009526/2003-86
Acórdão nº. : 104-22.010

com o suplicante, muito menos que estes valores deram suporte de origem aos depósitos questionados.

Convém, ainda, ressaltar que as circunstâncias pessoais do sujeito passivo não poderão elidir a imposição da tributação, conforme prevê o artigo 136, do CTN, que instituiu, no Direito Tributário, o princípio da responsabilidade objetiva, segundo a qual, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo da exigência a importância de \$ 3.500,00.

Sala das Sessões - DF, em 08 de novembro de 2006


NELSON MALLMANN