



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10620.001143/2003-46
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-004.279 – 2ª Turma
Sessão de 19 de julho de 2016
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSÉ EVANGELISTA JUNIOR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999, 2000, 2001

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Quando da constatação de depósitos bancários cuja origem reste não comprovada pelo sujeito passivo, de se aplicar o comando constante do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, presumida, assim a omissão de rendimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em superar a preliminar de delimitação da lide, vencido o conselheiro Gerson Macedo Guerra que a delimitava em maior extensão. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento com retorno dos autos à turma *a quo* para análise das demais questões não apreciadas no recurso voluntário, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões quanto ao conhecimento o conselheiro Gerson Macedo Guerra. Apresentará declaração de voto a conselheira Ana Paula Fernandes.

(Assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gérson Macedo Guerra.

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2101-002.121, prolatado pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 13 de março de 2013 (e-fls. 652 a 658). Ali, por unanimidade de votos, foi dado provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte, na forma de ementa e decisão a seguir:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999, 2000, 2001

IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - LEI 9.430, DE 1996 - COMPROVAÇÃO

Estando as Pessoas Físicas desobrigadas de escrituração, os recursos com origem comprovada servem para justificar os valores depositados ou creditados em contas bancárias, independentemente de coincidência de datas e valores. Recurso Voluntário Provido.

Decisão: Por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Cientificada a PGFN em 08/07/2013 (e-fl. 659). insurge-se a Fazenda Nacional contra o Acórdão, no dia 09/07/2013 (e-fl. 661), agora através de Recurso Especial, com fulcro no art. 67 do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo Fiscal aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009, então em vigor quando da propositura do pleito recursal (e-fls. 662 a 668).

O recurso foi admitido pelo despacho de e-fls. 671 a 673, tendo alegado a recorrente divergência em relação ao decidido em 22/02/2006 no Acórdão 104-21.400, de lavra da 4ª. Câmara do então 1º. Conselho de Contribuintes, bem como em relação ao decidido pela mesma 4ª. Câmara, agora no Acórdão 104-21.546, prolatado em 27/04/2006, de ementas e decisões a seguir transcritas.

Acórdão 104-21.400

DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos, contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972 e artigo 5º da Instrução Normativa SRF nº 94, de 1997, não há que se falar em nulidade quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem, quer do documento que formalizou a exigência fiscal.

APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174, de 2001 - Não há vedação à constituição de crédito tributário decorrente de procedimento de fiscalização que teve por base dados da CPMF. Ao suprimir a vedação existente no art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, a Lei nº 10.174, de 2001 nada mais fez do que ampliar os poderes de investigação do Fisco, aplicando-se, no caso, a hipótese prevista no § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - DEPÓSITOS DE VALOR INDIVIDUAL INFERIOR A R\$ 12.000,00 - TRATAMENTO - Nos lançamentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, devem ser desprezados os depósitos de valores individuais inferiores a R\$ 12.000,00, quando sua soma, no ano, não ultrapasse a R\$ 80.000,00.

Preliminar de decadência acolhida.

Preliminar de nulidade rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Decisão: Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência para o ano-calendário de 1999, relativamente aos depósitos bancários de titularidade de fato e de direito do Recorrente, vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Maria Helena Cotta Cardozo. Por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento em face da utilização de dados obtidos com base nas informações da CPMF, vencida a Conselheira Meigan Sack Rodrigues e, por unanimidade de votos, a de nulidade do lançamento por violação de princípios constitucionais. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência os valores relativos aos anos-calendário de 2000 e 2002. Designado para redigir o voto vencedor quanto à decadência o Conselheiro Nelson Mallmann.

Acórdão 104-21.546

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO VIA ADMINISTRATIVA - ACESSO ÀS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL - É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar n.º 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

DADOS DA CPMF - INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - O lançamento se rege pelas leis vigentes à época da ocorrência do fato gerador, porém os procedimentos e critérios de fiscalização regem-se pela legislação vigente à época de sua execução. Assim, incabível a decretação de nulidade do lançamento, por vício de origem, pela utilização de dados da CPMF para dar início ao procedimento de fiscalização.

INSTITUIÇÃO DE NOVOS CRITÉRIOS DE APURAÇÃO OU PROCESSOS DE FISCALIZAÇÃO - APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO - Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas (§ 1º, do artigo 144, da Lei n.º 5.172, de 1966 - CTN).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI N.º 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 na forma como presumidos pela lei.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Decisão: por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

a) Enquanto o Colegiado *a quo* considerou como comprovados os depósitos objeto de lançamento, sem que houvesse uma exata correspondência de datas e valores entre os recursos indicados como origem e os depósitos bancários individualmente, os paradigmas consideram como não comprovados, para fins de aplicação da presunção contida no art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, os valores para os quais não se demonstra a origem, com necessária coincidência de datas e valores;

b) A presunção constante do referido art. 42 opera a favor do Fisco com inversão do ônus da prova, cabendo, assim, ao contribuinte o ônus da comprovação de cada depósito individualmente, através de documentação hábil e idônea, com coincidência de datas e valores das operações que alega para justificá-los, a fim de que não seja considerado como renda tributável (omissão de receita). Rejeita que os depósitos a serem comprovados e a documentação comprobatória possam ser tratados de forma genérica ou por média. Ou seja, entende que para a comprovação da origem dos depósitos, é indispensável que os documentos indiquem o pagamento da importância em data e valor coincidente aos dos depósitos.

Requer, assim, a reforma do recorrido, uma vez que este considerou como justificados valores sem lastro em operações que demonstrassem a coincidência em valores e datas com os depósitos individualmente considerados.

O recurso foi admitido através de despacho de e-fls. 671 a 673.

Encaminhados os autos ao autuada para fins de ciência, ocorrida em 31/08/2015 (e-fl. 677), o contribuinte apresentou no dia 11/09/2015, contrarrazões ao Recurso Especial (e-fls. 680 a 683), onde, alega, quanto à matéria em litígio:

a) Entende inexistir divergência a ser apreciada, uma vez que se tratam de situações fáticas distintas;

b) Reitera, ainda, que o Recurso Voluntário baseou-se em dois pilares fundamentais: a) A existência de comprovação de origem para os depósitos objeto de tributação e b) A existência de receitas declaradas, que restou não analisada por prejudicada. Assim, caso se dê provimento ao recurso da recorrente, requer a exclusão das receitas declaradas, a fim de que se evite a tributação em duplicidade.

c) Reitera as argumentações já trazidas em sede impugnatória e em sede de Recurso Voluntário.

Assim, requer que o pleito da Fazenda Nacional não seja conhecido e, caso o seja, seja julgado improcedente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

Pelo que consta no processo quanto à sua tempestividade, às devidas apresentação de paradigma consistente e indicação de divergência, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Ressalte-se que, diferentemente de casos onde o referido art. 42 remete à comprovação (tal como previsto no §5º. do referido, onde se pode valorar diferentemente até um mesmo conjunto probatório, utilizando critério idêntico sem que haja divergência interpretativa), aqui se está diante de caso onde se adotou, ao compararmos recorrido e paradigmas, critérios diversos de valoração da prova, sendo despcienda para o colegiado recorrido a coincidência entre datas e valores para fins de comprovação de determinado crédito, enquanto para os colegiados paradigmáticos tal coincidência é indispensável. Assim, não se está diante de caso de diferente valoração probatória, e, portanto, cabível assim a análise da divergência em questão por este Colegiado uniformizador.

Passo, assim, à análise de mérito.

Imprescindível, aqui, inicialmente, que se faça breve digressão acerca do lançamento e da matéria apreciada pelo Colegiado *a quo*, para fins de delimitação da lide nesta instância especial.

Faço notar, a propósito, que o lançamento sob análise abrangeu, consoante demonstrativos de e-fls. 11 a 16, um total de 9 (nove) depósitos considerados como de origem não comprovada pela autoridade autuante. Em sede de julgamento de 1ª. instância, a autoridade julgadora considerou como devidamente comprovado o depósito datado de 28/02/2000, no valor de R\$ 81.461,03 (vide e-fls. 565 a 573), permanecendo assim sob apreciação em sede de Recurso Voluntário os seguintes 8 (oito) depósitos, tidos como não comprovados e assim tributados consoante art. 42, da Lei nº. 9.430, de 1996:

Depósito	Conta-Corrente	Data	Valor
1	01-100.044-8 (Conjunta)	24/03/1998	R\$ 20.690,00
2	6.063-1	19/05/1998	R\$ 26.028,03
3	01-100.044-8 (Conjunta)	25/06/1998	R\$ 35.616,00
4	6.063-1	08/03/1999	R\$ 15.500,00
5	01-100.044-8 (Conjunta)	15/03/1999	R\$ 13.496,40
6	6.063-1	07/05/1999	R\$ 25.178,00
7	6.063-1	21/12/1999	R\$ 15.000,00
8	6.063-1	12/06/2000	R\$ 44.101,00

Em uma primeira apreciação do Recurso Voluntário (anexado às e-fls. 588 a 595), realizada através da Resolução 102-02.417, de e-fls. 602 a 608, optou-se por converter o julgamento em diligência, para fins de comprovação da origem alegadas pelo contribuinte exclusivamente quanto aos depósitos 2, 4, 6, 7 e 8 (vide quadro de e-fl. 606). Consoante tese do relator de e-fl. 607, despcienda seria a realização de diligências para os depósitos 1, 3 e 5, uma vez que se tratavam de depósitos realizados em conta conjunta sem que o outro co-titular tivesse sido intimado, a partir daí já se podendo produzir, no entendimento do Conselheiro, julgamento de mérito quanto a tais depósitos.

A seguir, retornando o feito à apreciação deste Conselho em instância ordinária após a realização da diligência, verifico que, quando da prolação do recorrido, o Colegiado *a quo* considerou a partir dos elementos obtidos da diligência e, ainda, a partir dos demais elementos de prova já constantes dos autos, que restaram justificadas as origens dos depósitos, a partir da seguinte documentação respectiva:

a) Depósito no valor R\$ 20.690,00, de 24/03/98: Admitiu-se como documentação comprobatória a NF 004399, de 05/02/98 (e-fl. 461), consoante e-fl. 656;

b) Depósito no valor de R\$ 26.028,03, de 19/05/98: Admitiu-se como documentação comprobatória as NFs 001715 a 001717, de 06/05/98 (e-fl. 462 a 464), consoante e-fl. 655 ;

c) Depósito no valor de R\$ 35.616,00, de 25/06/98: Admitiu-se como documentação comprobatória as NFs 005374 e 005397, respectivamente de 04/06/98 e 09/06/98 (e-fls. 466/467), consoante e-fl. 656;

d) Depósito no valor de R\$ 15.500,00, de 08/03/1999: Admitiu-se como documentação comprobatória a declaração de e-fl. 625, consoante e-fl. 655;

e) Depósito de R\$ 13.496,40, de 15/03/1999: Não mencionado no recorrido;

f) Depósito no valor de R\$ 25.178,00, de 07/05/1999: Admitiu-se como documentação comprobatória a NF 004475, de 05/05/99 (e-fl. 422), consoante e-fl. 655;

g) Depósito no valor de R\$ 15.000,00, de 21/12/1999: Admitiu-se como documentação comprobatória a declaração de e-fl. 636, consoante e-fl. 655;

h) Depósito no valor de R\$ 44.101,00, de 12/06/00: Admitiu-se como documentação comprobatória as NFs 005853 e 983738, respectivamente de 10/05/00 e 13/05/00 (e-fls. 428/429), consoante e-fl. 656;

Ressalto, a propósito, que ainda que não tenha se decorrido no Recorrido acerca da comprovação do depósito no valor de R\$ 13.496,40, de 15/03/1999 (nem mesmo acerca da sua possível exclusão por se tratar de depósito em conta conjunta), no entanto, se deu provimento integral ao Recurso Voluntário na instância ordinária.

A partir de tal consideração, ou seja, que não se deu provimento por força de comprovação documental quanto ao referido depósito de R\$ 13.496,40, ao notar também que a decisão recorrida não foi objeto de decisão integrativa por terem inexistido embargos e, ainda, ao verificar que se atém a argumentação da recorrente exclusivamente à divergência entre se poder ou não considerar comprovados depósitos para os quais não haja coincidência de datas e valores com a respectiva documentação comprobatória, considero objeto de trânsito em julgado administrativo a exclusão do valor do depósito em questão, a saber, no valor de R\$ 13.496,40, datado de 15/03/1999.

Passa assim o litígio no âmbito desta instância especial a estar composto da discussão acerca da comprovação ou não, para fins de elidir a aplicação do art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, dos seguintes depósitos:

Depósito	Conta-Corrente	Data	Valor
1	01-100.044-8 (Conjunta)	24/03/1998	R\$ 20.690,00
2	6.063-1	19/05/1998	R\$ 26.028,03
3	01-100.044-8 (Conjunta)	25/06/1998	R\$ 35.616,00
4	6.063-1	08/03/1999	R\$ 15.500,00
5	6.063-1	07/05/1999	R\$ 25.178,00
6	6.063-1	21/12/1999	R\$ 15.000,00
7	6.063-1	12/06/2000	R\$ 44.101,00

Prosseguindo, assim, na análise quanto aos depósitos supra em litígio, estabelece o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, *verbis*:

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;

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). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§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.

§5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a 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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

Quanto à aplicação do referido dispositivo, adoto posicionamento bastante restritivo no que diz respeito à comprovação capaz de elidir a aplicação da presunção, que, para tal fim, deve ser feita de forma individualizada, com correspondência de datas e valores e através de documentação hábil e idônea que comprove não só a procedência, mas a origem dos recursos, aqui abrangida sua natureza.

Mais detalhadamente a propósito, é cediço que, a partir de 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro 1996, em seu art. 42 e parágrafos, estabeleceu uma **presunção legal** (g.n.) de omissão de rendimentos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, sempre que o **titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovasse, mediante documentação hábil e idônea, a origem** dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Do dispositivo acima, defluem: a) a força probatória de extratos onde constem créditos em contas titularizadas pelo contribuinte, bem como, b) a nítida inversão do ônus da prova, característica das presunções legais, ou seja, **o contribuinte titular da conta de depósito bancário é quem deve demonstrar a origem do numerário creditado (dos depósitos), sob pena da autoridade fiscal poder, com base na presunção legal, caracterizá-los como renda tributável deste, que é o contribuinte legalmente determinado.**

Caberia ao autuado, na forma disposta pela Lei, refutar a presunção legal através de documentação hábil e idônea, pois a previsão legal em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem de seus créditos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa passível de prova em contrário.

No texto abaixo reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda – Pessoas Jurídicas – JUSTEC-RJ-1979 - pg. 806, José Luiz Bulhões Pedreira defende com muita clareza essa posição:

“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 ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume – cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.”

Por comprovação de origem, aqui, há de se entender a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar não só a fonte (procedência) do crédito, mas também a natureza do recebimento, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder ser identificada a natureza da transação, se tributável ou não.

Ainda quanto à citada presunção, atendo-me agora ao cerne da questão sob análise no presente feito, entendo que decorre de disposição expressa do §3º. do art. 42 em questão a necessidade de se comprovar cada depósito de forma individualizada, vedado assim que se tente justificar determinado somatório de depósitos de forma genérica, em perfeito alinhamento com o argumento trazido à baila pela recorrente.

Quanto à necessidade de coincidência de datas e valores, entendo que se deva, porém, fazer ressalva. Em meu entendimento, o que deve haver é uma **correspondência** (e não coincidência) unívoca entre cada depósito realizado e a respectiva documentação-suporte, hábil e idônea comprobatória de sua origem (abrangendo sua natureza), permitido,

assim, haver divergência entre datas e valores dos documentos comprobatórios e dos depósitos realizados, mas **somente**, note-se, **no caso em que tal divergência seja devidamente esclarecida pelo autuado, também com base em suporte probatório hábil e idôneo**. Assim, tanto quanto ao valor principal constante da documentação-suporte e àquele que compõe eventual diferença, necessária a anexação, pelo autuado, de elementos que comprovem que os recursos, provenientes da transação alegada como origem de recursos, transitaram pela conta-corrente em questão.

Exemplificando sob uma ótica prática, entendo que possa se aceitar que o valor da nota fiscal de determinada operação mercantil sirva como comprovação para depósito de valor mais elevado realizado posteriormente à transação, uma vez que se deva esta diferença a encargos pactuados pela dilação do prazo de pagamento, desde que, note-se, reste devidamente comprovada a incidência de tais encargos e o pagamento de principal e encargos pelo devedor referente à transação na conta do credor.

Um outro exemplo poderia ser a diferença entre o preço pauta (muito propriamente citado em voto de e-fl. 605/606) e o valor recebido pelo vendedor em transação agrícola, ainda que meu entendimento **somente seria de se aventar de tal hipótese (ou de qualquer outra como a acima descrita) caso o autuado alegasse tal motivação para existência de diferença de valores e prazos**, produzindo, ainda, provas acerca da veracidade da sua alegação, incabível, assim, em meu entendimento, que a autoridade fiscal ou o julgador possa assumir que a não coincidência se deva a este ou àquele motivo, considerando-se, aqui, **o ônus da prova claramente estabelecido pelo dispositivo de forma a recair, in casu, sobre o contribuinte**.

Ou seja, nestas hipóteses acima exemplificadas e em outras de natureza similar, entendo que ainda que não haja a exata coincidência de datas e valores entre a documentação-suporte e o depósito efetuado, pode-se, sim, a partir de detalhada alegação acompanhada do devido suporte probatório, estabelecer a correspondência unívoca entre a documentação comprobatória apresentada (abrangendo a natureza da operação) e o depósito efetuado, sendo, uma vez estabelecida tal correspondência, também nestas hipóteses de se elidir a aplicação da presunção do referido art. 42.

Todavia, para o caso em questão, a partir da análise dos autos, verifico que:

1. Não há qualquer comprovação detalhada pelo autuado de que os recursos originados das Notas Fiscais de venda de gado anexas aos autos transitaram pela contas-correntes objeto de auditoria, onde foram efetuados os depósitos objeto de tributação;

2. As duas motivações para as diferenças apuradas entre datas e valores de Notas Fiscais e depósitos, apontadas pelo contribuinte em sede impugnatória e recursal, a saber, venda de leite e resgates de aplicações financeiras, não restaram comprovadas, uma vez que:

2.a) Não se pode estabelecer qualquer vinculação, a partir dos elementos probatórios carreados aos autos, entre os depósitos (ou parcela destes) e alegada atividade de venda de leite, uma vez que também aqui não há qualquer prova que houve trânsito de recursos desta alegada atividade nas contas onde se efetuaram os depósitos tributados (só se localizou a respeito, como elemento probatório, a boleta de e-fl. 432);

2.b) Os resgates de aplicações financeiras ocorridos nas contas em que ocorreram os créditos tributados já foram objeto de exclusão pela fiscalização, anteriormente à solicitação de comprovação dos depósitos sob litígio;

3. A diligência realizada se limitou a comprovar os valores das Notas Fiscais trazidas aos autos e, ainda assim, somente para alguns dos créditos, sendo, destarte, de nenhuma utilidade para o estabelecimento da necessária correspondência documentação suporte-depósitos.

Assim, entendo que não há como se considerar os depósitos aqui em litígio restaram individualmente comprovados para fins de afastamento da presunção do art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996 e, destarte, me posiciono pela reforma do recorrido, de forma a que sejam considerados como não comprovados os seguintes créditos, objeto de tributação e que julgo serem aqueles que permanecem, a esta altura, sob litígio no âmbito desta CSRF:

Depósito	Conta-Corrente	Data	Valor
1	01-100.044-8 (Conjunta)	24/03/1998	R\$ 20.690,00
2	6.063-1	19/05/1998	R\$ 26.028,03
3	01-100.044-8 (Conjunta)	25/06/1998	R\$ 35.616,00
4	6.063-1	08/03/1999	R\$ 15.500,00
5	6.063-1	07/05/1999	R\$ 25.178,00
6	6.063-1	21/12/1999	R\$ 15.000,00
7	6.063-1	12/06/2000	R\$ 44.101,00

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional para considerar como não comprovados os depósitos acima resumidos, com retorno ao Colegiado *a quo*, a fim de que este se manifeste acerca das questões constantes do Recurso Voluntário que restaram não apreciadas, por prejudicadas, a saber: a) Tributação de créditos ocorridos em conta-corrente conjunta sem a devida intimação de todos os co-titulares; b) Exclusão de receitas declaradas em DIRPF do montante objeto de tributação.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Heitor de Souza Lima Junior

Declaração de Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes.

Em que pese o brilhante voto do relator discordo de seu posicionamento em dois pontos. Primeiro quanto a necessidade de exata correlação entre datas e valores para comprovação da origem dos recursos de depósitos bancários. E em segundo, mas não menos importante, quanto a competência deste colegiado para reanálise de matéria probatória.

Observe-se que a discussão em tela trata de presunção legal, que permite à Fazenda Nacional tributar depósitos bancários sem origem e/ou tributação justificados, **cabendo prova em contrário, por parte da contribuinte.**

Utiliza-se aqui das lições de Alfredo Augusto Becker, para que possamos compreender o sentido axiológico do instituto em discussão. Assim, "*presunção é o resultado de processo lógico mediante o qual **do fato conhecido** cuja existência é certa se infere o **fato desconhecido** cuja existência é provável*" (Teoria Geral do Direito Tributário, 3. ed. São Paulo : Lejus. 1998. pg. 508).

No caso da técnica de apuração baseada em presunção estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96, **o fato conhecido é a existência de depósitos bancários**, que denotam, *a priori*, acréscimo patrimonial. Tendo em vista que renda, para fins de imposto de renda, é considerada como o acréscimo patrimonial em determinado período de tempo, a existência de depósitos sem origem e sem tributação comprovados levam à presunção de que houve acréscimo patrimonial não oferecido à tributação; logo, omitido o fato desconhecido de existência provável.

Vejamos o que diz o artigo:

“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. “

Podemos deste dispositivo destacar os comandos principais: caracteriza-se omissão de receitas + contribuinte regularmente intimado + não comprove origem com documentação hábil e idônea. Isso significa que tem-se uma autorização legal para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Não há dúvidas, portanto, de que o art.42 da Lei 9430/96 é uma presunção legal a favor do fisco que inverte o ônus da prova, trazendo ao contribuinte (caso não se trate de omissão) o dever de fazer prova em contrário capaz de refutar essa presunção disposta em lei.

Contudo, se cabe ao contribuinte fazer prova a seu favor, isso rende a esta "**presunção legal**" uma nota de relatividade. Remetendo a análise das provas dos autos, sob as

quais se manifesta pontualmente o acórdão recorrido. Ou seja, **não houve falta de prova nos autos, mas sim apresentação de prova considerada suficiente pelos conselheiros da Câmara Ordinária**, a quem de fato regimentalmente compete a análise probatória.

No caso concreto a atividade do contribuinte é notadamente a atividade rural, a qual conjuga historicamente relações complexas para comprovação de sua comercialização como, por exemplo, a situação dos produtos que estão com o preço-pauta lançados com valores acima do valor real, ou seja, do preço comercializado no mercado as quais sugerem um lucro virtual (hipotético) a fim de atender uma exigência legal, a qual sabemos gera problemas na comprovação de Imposto de Renda.

Exigir deste trabalhador, por exemplo, a exata comprovação da origem dos recursos com a correspondência de datas e valores é uma missão impossível. Vez que a nota fiscal sairá com um valor acima do valor real da comercialização. O que demanda um conjunto de outras provas possíveis, as quais foram analisadas pela Instância Ordinária.

Deste modo, cabe a este colegiado julgar tão somente o critério jurídico, qual seja, se a expressão legal “documentação hábil e idônea” significa necessariamente a comprovação pormenorizada da origem dos depósitos com a exata correspondência de datas e valores dos recursos indicados como origem.

Deste modo, a meu ver caberia ao colegiado da Câmara Superior tão somente afirmar o critério jurídico. Tomando como exemplo o voto do relator do qual discordo, este afirma que é necessária a exata correspondência. Assim, tendo logrado êxito em ser o voto vencedor, deveriam os autos serem remetidos para Câmara Ordinária que trataria da adequação do julgado, qual seja, a aplicação do critério jurídico: documentação hábil e idônea correspondem a comprovação da exata correspondência entre datas e valores dos recursos indicados como origem.

Esse posicionamento encontra guarida na competência instituída para cada instância recursal do Tribunal Administrativo Fiscal, por meio de seu Regimento Interno.

Não há razão em instituir uma Câmara de Uniformização de Jurisprudência se esta expressão “uniformização” não tiver duas finalidades: a) garantir a segurança jurídica de seus jurisdicionados (caráter recursal); b) dar as Câmaras Ordinárias o conhecimento formal de seu posicionamento através da necessária adequação do julgado (caráter instrumental).

Contudo, ambas as finalidades devem ser conjugadas sem retirar da Câmara Ordinária sua competência, também regimental, que é a de realizar a valoração probatória dentro do processo administrativo.

Assim, uniformizado o critério jurídico referente ao tema da comprovação da origem dos depósitos bancários, cabe a este colegiado da Câmara Superior informar a Câmara Ordinária, ao analisar o Recurso Especial de uma das partes votou por maioria que, é devida a comprovação exata da correspondência entre datas e valores dos recursos.

Todavia, a valoração do que é tido como “correspondência exata entre datas e valores dos recursos” é cabível tão somente a Câmara Ordinária, sob pena de permitir as partes

que interponham Recurso Especial para discutir critério de valoração probatória o que seria inaceitável dentro da estrutura deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Diante do exposto, ainda que necessária a exata correspondência para comprovação hábil e idônea (posicionamento que discordo, mas que venceu por maioria), **divirjo integralmente da possibilidade de reavaliação de provas nesta esfera como restou realizada pelo relator, devendo esta questão voltar ao juízo a quo para adequação**, a exemplo do que ocorre na Turma Nacional de Uniformização responsável por uniformizar os Juizados Especiais Federais no cenário nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes