



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Recurso nº. : 139.555  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999 a 2002  
Recorrente : RONALDO ALVES TAPIASSU  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF  
Sessão de : 26 de janeiro de 2005  
Acórdão nº. : 104-20.419

**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 70.235/72 e artigo 5º da Instrução Normativa nº 94/1997, 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.

**NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA – INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE DILIGÊNCIA - CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA – INOCORRÊNCIA** - A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá pedidos de diligência ou perícia que entender impraticáveis ou prescindíveis para a formação de sua convicção sem que isto se constitua cerceamento de direito de defesa.

**SIGILO BANCÁRIO** – Os agentes do Físico podem ter acesso a informações sobre a movimentação financeira dos contribuintes sem que isso se constitua violação do sigilo bancário, eis que se trata de exceção expressamente prevista em lei.

**IRPF - RENDIMENTOS DO CÔNJUGE - DECLARAÇÃO EM CONJUNTO** - No caso de declaração em que um dos cônjuges figura como dependente na declaração apresentada em nome do outro cônjuge, os rendimentos do primeiro devem ser oferecidos à tributação nessa mesma declaração. As omissões poderão ser objeto de lançamento de ofício.

**IRPF - DEPENDENTE - REQUISITOS** - A legislação estabelece expressamente e de forma exaustiva as pessoas que podem figurar como dependentes da declaração. No caso de menores que não sejam filhos do declarante, só é admissível a dedução se este detiver a guarda judicial do menor.

**IRPF - DEDUÇÕES - LIVRO CAIXA**. Somente são dedutíveis as despesas de custeio pagas e que sejam comprovadamente necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, vedada, por disposição legal expressa, a dedução de despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de caixeiro viajante; a remuneração paga a terceiros por trabalho sem vínculo empregatício; e, ainda, os gastos com investimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em contas bancárias mantidas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Preliminares rejeitadas

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RONALDO ALVES TAPIASSU.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento, por quebra de sigilo bancário e da decisão de primeira instância. No mérito, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a base de cálculo referente à infração “omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, no ano-calendário de 1998, para R\$ 810.509,10, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Pereira do Nascimento, Meigan Sack Rodrigues, Oscar Luiz Mendonça de Aguiar e Remis Almeida Estol que também provêm o recurso para que os valores dos depósitos lançados no mês anterior constituam origem para os lançados no mês subsequente.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA  
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

FORMALIZADO EM: 22 MAR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, MEIGAN SACK RODRIGUES, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL.

A handwritten signature in black ink, located in the bottom right corner of the page. The signature is stylized and appears to be a combination of letters, possibly 'R' and 'A'.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

Recurso nº. : 139.555  
Recorrente : RONALDO ALVES TAPIASSU

## RELATÓRIO

RONALDO ALVES TAPIASSU, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 197.106.741-53, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 222/234, prolatada pela DRJ/BRASÍLIA/DF recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 242/288.

### **Auto de Infração**

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o auto de infração de fls. 04/14 para formalização de exigência de crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física no montante total de R\$ 1.838.827,51, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes calculados até 29/08/2003.

As infrações apuradas estão assim descritas no Auto de Infração:

1) OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA;

2) OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS – OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS;





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

3) DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE – DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTE;

4) DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE – DESPESAS DE LIVRO CAIXA DEDUZIDAS INDEVIDAMENTE;

5) OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.

No relatório Fiscal às fls. 15/19 a autoridade lançadora relata o seguinte:

1) a infração omissão de rendimentos, com vínculo empregatício, recebidos de pessoa jurídica refere-se a rendimentos recebidos pela esposa do autuado do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, registrando que a declaração foi apresentada em conjunto, figurando a esposa como dependente e, portanto, os rendimentos desta deveriam ser declarados;

2) a omissão de rendimentos de aluguéis refere-se a valores recebidos da mesma fonte pagadora;

3) a glosa de dependentes decorre do fato de a pessoa de nome LUANA FERNANDES LIRA, indicada como dependente, não figurar em nenhuma das hipóteses autorizadas pela legislação para sua dedução como dependente, destacando que o autuado não detém a guarda judicial da mesma;

4) as glosas de despesas de livro caixa referem-se a despesas escrituradas e não comprovadas, gastos com combustíveis que só seriam dedutíveis no caso de representante comercial autônomo e despesas com produtos agrícolas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

5) quanto aos depósitos bancários de origem não comprovada, esclarece a autoridade lançadora que realizou um corte dos valores individuais até R\$ 1.000,00 e que, intimado a comprovar a origem dos recursos creditados/depositados nas suas contas bancárias, depósitos esses relacionados em planilha, o Contribuinte apresentou as justificativas, que receberam os seguintes comentários:

"Primeiramente, em relação ao Banco Bradesco S/A (nº 237), agência 0725, conta 79464. Na letra (a) do texto de sua resposta (fls. 171), o contribuinte afirma que os depósitos em dinheiro dos dias 30/06/2000 e 13/10/2000 se referem à devolução, sem juros ou correção, de um empréstimo feito à sua genitora, que 'será provado por declaração expressa com firma reconhecida', mas até o presente momento, nada foi provado. Na letra (b), o contribuinte afirma que os depósitos dos dias 06/11/2000, 21/11/2000, 18/09/2001 e 15/10/2001 são referentes à transferência de uma conta para outra, do próprio contribuinte, e à liberação de um veículo financiado; todavia, o contribuinte não consegue provar que as referidas transferências são originárias de contas dele mesmo, ademais, tentamos encontrar nas outras contas do contribuinte em outros bancos débitos do mesmo valor e no mesmo dia, mas não obtivemos êxito; e quanto à liberação de um veículo financiado, também nenhuma prova foi trazida a esta Fiscalização. Na letra (c), o contribuinte escreve: 'os demais depósitos referem-se à negociação e venda de gado, para fazer frente às despesas da fazenda, seus investimentos, adquirindo novo estoque de rebanho. Fatos que se comprovam pelos DÉBITOS lançados no mesmo período, conforme documentos nos autos'; tal afirmação do contribuinte se mostra banal e desconexa, já que em nenhum momento desta fiscalização foram trazidos quaisquer documentos que retratassem a venda de gado, além disso, ao se examinar os ANEXOS DE ATIVIDADE RURAL nos quatro anos-calendário auditados em confronto com a movimentação bancária, não se encontra correlação de valores e datas; também é digno de nota o curioso fato de que nos três primeiros anos-calendário auditados o valor total de RECEITAS BRUTAS da Atividade Rural é praticamente igual ao valor total das DESPESAS DE CUSTEIO/INVESTIMENTO da Atividade Rural, o que fez com que o contribuinte não tivesse 'Resultado Tributável na Atividade Rural' nos anos-calendário de 1998 e de 1999, e um 'Resultado Tributável da Atividade Rural' ínfimo nos anos-calendário de 2000, de apenas R\$ 673,00 (seiscentos e setenta e três reais). Na letra (d), o fiscalizado afirma:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

'entretanto, todos os créditos lançados na última folha do Termo de Intimação, iniciando-se em 13/01/1998 e findando em 24/04/2000, referem-se a transferência automática e depósito em dinheiro de uma conta do contribuinte para outra, não representando sequer qualquer negociação ou provento de qualquer natureza'; na penúltima folha do anexo ao Termo de Intimação lavrado em 15-04-2003, os créditos bancários da conta do Banco nº 237, começam em 13-01-1998 e terminam ao final daquela página em 24/05/2000 e, mais uma vez, nenhuma comprovação foi trazida ao processo e também, mais uma vez, não encontramos os mesmos valores nas mesmas datas em outras contas do contribuinte, com exceção de apenas dois lançamentos, cujas justificativas havemos de acatar em razão de termos encontrado os mesmos valores, nas mesmas datas, debitados em contas distintas: o lançamento de R\$ 12.000,00 (doze mil reais) em 15/09/1998 (cheque compensado do Banco do Brasil S/A, com indicação de depósito no Banco Bradesco S/A) e o de R\$ 2.200,00 (dois mil e duzentos reais) em 12/04/2000 (cheque compensado do Banco da Amazônia S/A), ambos obviamente do Banco nº 237, agência 0725, conta 79464.

Em relação ao Banco nº 399, agência 1598, na letra (e) do texto de sua resposta (fls 172), o contribuinte faz uma afirmação muito vaga, não mencionando nenhum crédito bancário especificamente. Na letra (f) , o fiscalizado tenta justificar três créditos bancários dizendo se tratarem de transferências de outras contas de titularidade sua; porém, mais uma vez, tentamos encontrar nas outras contas do contribuinte em outros banco débitos de mesmo valor e no mesmo dia, mas não obtivemos êxito. Na letra (g), o contribuinte afirma que os demais créditos em sua conta se referem a venda de produtos e bens da atividade rural, incluindo o valor de R\$ 27.360,00 do dia 11-05-1998; todavia, no Anexo da ATIVIDADE RURAL no ano-calendário de 1998, está registrada apenas uma receita, no valor de R\$ 18.000,00 (dezoito mil reais), no mês de janeiro, e nenhum bem está informado no 'Quadro 8. Bens da Atividade Rural' neste ano-calendário. Em relação ao Banco nº 001 (Banco do Brasil S/A), Agência 1117, conta corrente 13.665-4, na letra (h) o contribuinte afirma que o crédito de R\$ 39.000,00, em 24-12-2001 se refere 'ao resgate de uma operação de investimento perante o próprio banco, de valores já depositados anteriormente' (fls. 172); porém, mais uma vez, a afirmação do contribuinte carece de comprovação objetiva. Na letra (i), mais uma justificativa simplória de que os créditos estão relacionados à venda de gado bovino; e, mais uma vez, nenhuma comprovação dessas transações.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

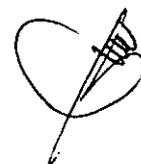
Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

Em relação ao Banco nº 003 (Banco da Amazônia S/A), Agência do Porto Nacional, conta 154523, nas letras (j), (k) e (i), o fiscalizado faz afirmações generalizadas e sem qualquer comprovação sobre os créditos bancários do Banco da Amazônia S/A e também alega estar enfrentando dificuldades de obter deste banco a documentação necessária para justificar seus créditos bancários, apresentando para isso uma declaração firmada por um gerente e supervisor do referido banco, em 24-07-2003, onde se diz que o ciente sr. Ronaldo Alves Tapiassú solicitou verbalmente cópias de documentos relativos aos contratos de empréstimos contraídos junto ao Banco da Amazônia S/A entre 01-01-1997 e 30-06-2003, e que, por se tratarem de operações liquidadas e se encontrarem em arquivo morto, demandará mais tempo a obtenção da documentação solicitada (fls. 175). É digno de nota o fato de que, aparentemente, o contribuinte levou praticamente três meses para tentar obter junto ao Banco da Amazônia S/A a documentação pertinente à sua defesa, já que o mesmo tomou ciência do Termo de Intimação para justificar e comprovar sua movimentação bancária em 28-04-2003 e a 'declaração' do Banco da Amazônia foi firmada em 24-07-2003, ou seja, 88 (oitenta e oito) dias corridos entre um fato e outro. Deve-se registrar tamb+em que na letra (i), o contribuinte afirma que 'os lançamentos com sigla D.O.C. são na verdade transferências de suas contas bancárias para o mesmo (fls. 173); assim, mais uma vez, procuramos rastrear e conciliar todos os lançamentos com histórico D.O.C. com outras contas do contribuinte, mas não encontramos nenhuma coincidência de valores e de datas.

Em relação ao Banco nº 104 (Caixa Econômica Federal) agência 1829, conta 105127-8, na letra (m), o contribuinte novamente alega que os créditos são oriundos de transferência de outras contas de sua titularidade; mais uma vez tentamos fazer a conciliação bancária e só obtivemos êxito no lançamento de 13-02-1998, com histórico 'DEP CH 24H', no valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), para o qual encontramos a compensação de um cheque de mesmo valor e mesma data na conta do Banco da Amazônia S/A, Agência de Porto Nacional; portanto, exoneramos tal crédito bancário (de R\$ 10.000,00) da tributação."

### **Impugnação**

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 183/219, onde aduz, em síntese:





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

- que os rendimentos pagos a sua esposa são de exclusiva responsabilidade desta, devendo ser excluídos do cálculo e lançados em nome dela;

- que o MPF outorgava poderes para investigar tão-somente o Contribuinte e não menciona a esposa, que deveria ser investigada em procedimento específico;

- que a glosa de dependente Luana Fernandes Lira é injusta na medida em que não se trata de benefício substancial, mas representa um resgate da cidadania da pessoa beneficiada;

- que quanto às despesas do livro caixa, apresentou por engano documentos referentes à atividade rural e solicita diligência para verificar a verdadeira origem dos documentos de despesas apresentados;

- que o Poder Público não poderia proceder à quebra do seu sigilo bancário sem autorização judicial, sob pena de configurarem provas ilícitas os documentos obtidos;

- que não houve omissão de rendimentos e destaca o fato de que o lançamento de seu com base apenas em depósitos bancários;

- que é pecuarista e, por isso, valores transitam em sua conta corrente, sem que sejam de sua titularidade e propriedade;

- que são inadmissíveis lançamentos com base exclusivamente em depósitos bancários e cita a respeito o art. 9º, VII do Decreto-lei nº 2.471/82, súmula 182 do TRF e jurisprudência do Conselho de Contribuintes;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

- que o art. 42, da Lei nº 9.430/96 tenta modificar matéria reservada à Constituição Federal;

- que a regulamentação da Lei Complementar nº 105/2001, feita por meio de decreto, é ilegal uma vez que deveria ser feita por lei ordinária e contesta a constitucionalidade do próprio art. 5º da referida Lei Complementar;

- que a regra contida no inciso II do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 fere o princípio da isonomia, uma vez que estabelece que a omissão se caracteriza pelo valor, e não pelo ato intencional de reduzir tributo devido, independentemente do fato de que os recursos em questão poderiam ter origem em atividade ilícita;

- que toda a atividade desenvolvida pelos contribuintes gera custos, o que na atividade rural monta 80% do valor das receitas, e que, assim, entende deveriam ser tributados apenas os saldos mensais;

- que é pecuarista, com receitas provenientes exclusivamente da atividade rural e de bens ligados a essa atividade e, assim, deveria ser empregado o padrão de tributação aplicado a essa atividade;

- que o Banco da Amazônia S/A não lhe fornece as provas que requereu;

- que lançou, por engano, os empréstimos da atividade rural no campo referente a dívidas pessoais;

- que exerce função social, socorrendo financeiramente os familiares e amigos, recebendo os valores emprestados diretamente em suas contas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

Por fim, solicitava o Impugnante a realização de perícia para esclarecimento de vários itens que especifica.

**Decisão de primeira instância**

A DRJ/BRASÍLIA/DF julgou procedente o lançamento nos termos das ementas a seguir reproduzidas:

"Assunto: Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF  
Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: CONSTITUCIONALIDADE. À autoridade administrativa julgadora não compete formar juízo sobre a validade jurídica das normas aplicadas na determinação do crédito tributário, sendo-lhe defeso apreciar argüição de aspectos da constitucionalidade do lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ESPOSA. Constatada a omissão de rendimentos auferidos pela esposa, considerada dependente para fins tributários pelo marido, impõe-se sua tributação juntamente com os rendimentos auferidos por este, titular da declaração de ajuste anual.

LIVRO CAIXA – DESPESAS DEDUTÍVEIS. Para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda mensal, somente são dedutíveis as despesas realizadas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea.

SIGILO BANCÁRIO. PROVAS FORNECIDAS PELO INTERESSADO. Não há que se falar em quebra ilegal de sigilo quando as provas que embasaram a autuação foram fornecidas pelo próprio interessado.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97 a Lei 9.430/96 no 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

Lançamento precedente".

O voto condutor da decisão recorrida rejeitou as alegações da defesa quanto à omissão de rendimentos recebidos pela esposa do autuado, sob o fundamento de que, com a opção pela declaração em conjunto e a inclusão da esposa como dependente, os rendimentos desta teriam que ser declarados.

Quanto à glosa da dependente, destacou a decisão recorrida que a pessoa indicada como dependente não preenche os requisitos necessários para figurar nessa condição e ponderou, ainda, que não cabe à autoridade administrativa fazer juízo de valor sobre a justiça ou não da glosa da dedução indevida nesse caso, devendo limitar-se a aplicar corretamente a legislação.

Sobre a glosa das deduções do Livro Caixa, a decisão atacada enfatiza que as deduções ou não foram comprovadas ou não dizem respeito à atividade do contribuinte, e indefere o pedido de diligência por não vislumbrar razões que justifiquem essa providência.

Rejeita, ainda, a decisão recorrida as alegações de quebra irregular do sigilo bancário enfatizando que os documentos bancários foram fornecidos pelo próprio autuado.

A decisão recorrida não acolhe as alegações de que não houve omissão de rendimentos argumentando que o lançamento foi feito com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 que estabelece uma presunção legal e que os pressupostos para a presunção de omissão de rendimentos foram demonstrados nos autos, isto é, a existência de depósitos/créditos em conta bancária cuja origem o contribuinte, regularmente intimado, não logrou comprovar. Argumenta, ainda, que não compete à autoridade administrativa examinar as alegações quanto a eventual inconstitucionalidade da Lei nº 9.430, de 1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

Rejeita, da mesma forma, as alegações da defesa relativamente à eventual agressão aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva. Sustenta que não têm aplicação no âmbito do Direito Administrativo os questionamentos do Contribuinte, "uma vez que esses princípios devem ser sopesados pelo legislador ao elaborar a lei, ou pelo Poder Judiciário no controle da legalidade, e não pela Administração Tributária que, simplesmente, aplica a norma vigente, à qual é vinculada."

Finalmente, a autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pedido de perícia destacando, de início, que o Contribuinte não fez a indicação de perito, o que seria suficiente para se considerar o pedido como não formulado, nos termos da legislação, mas, mesmo assim, analisou cada um dos quesitos formulados pela defesa e concluiu que a perícia seria prescindível para o deslinde da matéria.

### **Recursos**

Não se conformando com a decisão de primeiro grau, da qual tomou ciência em 06/02/2004 (fls. 238) o Contribuinte apresentou o recurso de fls. 242/288, encaminhado por via postal em 09/03/2004, onde alega, em síntese,

- que a conclusão da decisão recorrida de que é vedado à autoridade administrativa fazer juízo da validade da norma jurídica aplicada na determinação do crédito, gera um contra-senso na medida em que a autoridade julgadora se vale de "interpretação distorcida da aplicação da legislação" com claro intuito de prejudicar o Recorrente;

- que a irretroatividade da legislação tributária é implacável e indubitável, para obstar que a regra posterior da qual o contribuinte não estava refém, sequer tinha conhecimento, já que não fazia parte do mundo jurídico e, portanto, se a regra não existia, não poderia surtir efeitos entre as partes;





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

- que da mesma forma como não é dado a qualquer das partes alegar a sua torpeza como forma de defesa, de outro lado, não se pode exigir conduta ou procedimento sem que a lei venha definir, para a administração pública o que está omissa na lei não lhe é permitido, por certo quando não fizer parte do mundo jurídico não poderá exercer sua atividade, já que é plenamente vinculada à lei;

- que decorre daí a primeira falha contida no Acórdão, o que vicia todo o seu conteúdo, uma vez que se faz aplicação de forma contrária ao texto legal, cometendo uma ilegalidade e uma inconstitucionalidade;

- que as teses esposadas na impugnação não foram objeto de apreciação pelo julgador singular e tal omissão vicia o ato, impondo a sua anulação;

- que o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996 é indiscutivelmente inconstitucional porque versa sobre matéria reservada ao âmbito constitucional;

- que "pela hierarquia das leis, não poderia a fiscalização, atropelando as normas e regras, apurar e autuar o contribuinte, usando como escudo a lei nova, sem amparo constitucional, sem ferir o Princípio de Irretroatividade de norma tributária;

- que tal fato fere frontalmente os ditames constitucionais, merecendo de plano a sua rejeição e a conseqüente anulação do lançamento;

- que não pode o poder público usar de expedientes inconstitucionais e ilegais para se valer e criar obrigações para os contribuintes, tendo por base as regras perpetradas no ordenamento jurídico após a ocorrência dos fatos geradores;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

- que mesmo que houvesse a possibilidade de aplicar o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, este teria que ser normatizado e regulamentado, o que não foi no tempo e da forma prevista, sendo impossível a sua aplicação e vigência válida;

- que o inciso II do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 agride o princípio da isonomia ou igualdade tributária na medida em que "estabelece de forma esdrúxula, que a omissão só se caracteriza pelo valor e não pelo ato de omitir, sonegar e simular a realidade, com a intenção clara de reduzir ou diminuir tributo;"

- que "seria o mesmo que aceitar que o dinheiro do narcotráfico, do contrabando, da sonegação ou fruto de qualquer ilícito, até o limite estabelecido no inciso II do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, não fosse considerado omissão de receita ou sequer crimes;"

- que, assim, tendo ocorrido agressão ao princípio da isonomia ou da igualdade, ao considerar somente os faltosos que tenham depositado em suas contas acima de determinados valores, tendo a fiscalização se utilizado de tais patamares para apurar e autuar o contribuinte, ferindo frontalmente os ditames constitucionais, merecendo de plano a sua rejeição, anulando o lançamento e arquivamento do processo;

- que labora em erro a lei e, por via de consequência, os atos da administração, ao estabelecer um total desequilíbrio na relação fisco-contribuinte, ao considerar como receita os depósitos, sem considerar os débitos com despesas;

- que, assim, deveriam ser considerados os custos, apurando-se as sobras mensais, para averiguar a existência ou não de lucro;





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

- que tendo ocorrido agressão ao princípio da capacidade contributiva, ao considerar somente as receitas sem respeitar os débitos como custo, a fiscalização feriu frontalmente os ditames constitucionais, merecendo de plano a sua rejeição, anulando o lançamento e arquivando o processo;

Quanto à infração omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, referente a rendimentos recebidos por sua esposa e à glosa da dedução de dependente, o Contribuinte reproduz, em síntese, as mesmas alegações da peça impugnatória.

No tocante às glosas de deduções do Livro Caixa aduz o Recorrente, em síntese,

- que sendo o Contribuinte possuidor de imóvel rural, devidamente explorado, nada mais justo que as despesas ligadas à atividade rural sejam aceitas e admitidas no âmbito da mesma e, ainda, que tais despesas, configurando valores próprios de bens utilizados no desenvolvimento de tal atividade, são próprios para serem aproveitados, devendo-se reconhecer, em consequência, que os valores tributados referem-se à atividade rural e deveriam ser tributados na modalidade própria dessa atividade;

- que sendo o contribuinte tido como locador de máquinas – serviços de trator, os valores recebidos e levados à tributação devem ser deduzidos à razão de 60%, para níveis de despesas, tributando-se à razão mínima de 40%, como consta na própria instrução de preenchimento;

- que o levantamento fiscal encontra-se eivado de erros e vícios, que conduzem de forma clara a um novo levantamento ou no mínimo à conversão do julgamento em diligência, a qual foi requerida e desprezada pelo julgador singular;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

- que haveria a impossibilidade constitucional e real de possuir o mesmo contribuinte duas ou mais atividades, podendo ter valores tributáveis na atividade rural e aproveitar os valores de despesas, e ainda prestar os serviços com trator e receber os valores e aproveitar a dedução de 60% dos valores a título de despesas;

- que quando da apresentação do Livro Caixa o Recorrente o fez misturando as notas fiscais referentes à atividade rural com as notas e despesas ligadas a esporádicos casos dos serviços com trator/máquinas agrícolas;

- que não se afirmou que o contribuinte é locador de máquinas e implementos agrícolas, sendo que, na verdade, possui máquinas e exerce a atividade de pecuarista;

- que a glosa dos insumos e produtos utilizados na atividade rural por considerar que os mesmos são estranhos à locação de máquinas, demonstra uma inversão de entendimento por parte do julgador, que além de confundir, admitiu glosa indevida e se baseou em entendimento distorcido;

- que no caso de dúvida, teria a fiscalização o dever de suscitá-la perante o contribuinte antes de proceder ao lançamento, o que não ocorreu;

- que tal atropelo agride "a regra constitucional do estrito processo legal e da ampla defesa, ferindo de morte qualquer procedimento com esta visão (*sic*)"

- que para a correção dos atos equivocados, mister a conversão do julgamento em diligência, determinando uma perícia, para atender o direito constitucional do impugnante;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

Sobre a alegada inexistência de omissão de rendimentos e da alegação de quebra indevida do sigilo bancário o recurso reproduz, em síntese, os mesmos argumentos da peça impugnatória.

Cuidando especificamente da tentativa de justificar a origem dos depósitos bancários, o Recorrente declara que grande parte de seus recursos é proveniente de capital de terceiros, como comprovariam os documentos acostados à defesa. E sustenta, ainda,

- que exerce diversas atividades, sendo a principal a de pecuarista, e que é sócio-proprietário de duas empresas que realizam obras de construção e que uma delas, à guisa de esclarecimento, no ano de 1998, recebeu seus valores através da conta corrente do sócio;

- que como prova, basta confrontar as cópias das notas fiscais anexas, pelo sistema de amostragem, com os créditos existentes em suas contas correntes, principalmente no BASA e na CEF;

- que somente os valores de 1998 foram recebidos em conta do proprietário recorrente, cuja soma das notas fiscais em anexo totaliza a quantia de R\$ 454.702,11, conforme quadro demonstrativo;

- que diante de tais provas, é inexorável a necessidade de conversão do julgamento em diligência, propiciando um novo levantamento dos valores depositados pelas empresas em nome do Recorrente, bem como, dos valores de um Banco para outro por simples depósito;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

- que também efetuou empréstimos pessoais sem ônus para seus familiares, mas que vem encontrando dificuldades para materializar tais valores e comprovar tais empréstimos;

- que é pessoa honesta e que desenvolve como principal atividade a pecuária, exercendo, ainda, outras atividades, como empresário, exercendo, praticando, assim, comércio com diversas pessoas, sendo comum receber créditos em dinheiro, em pagamento da alienação de gado e recebimento de valores de suas empresas;

- que este fato é de conhecimento público e notório uma vez que os cheques recebidos das empresas são endossados e depositados em sua conta particular e que ditos valores são utilizados para pagamentos das empresas, restando-lhe apenas os minguados e tributados lucros;

- que excluídos os valores declarados provenientes dos serviços de tratores, que devem ser tributados à razão de 40%, o restante deve ser tributado no anexo da atividade rural;

- que desse valor ainda são dedutíveis os gastos com a sua atividade, por meio de apuração de Livro Caixa, levando-se em conta as despesas, ou de tributação pelo lucro presumido, à razão de 20% da receita bruta;

- que, assim, a obrigação tributária a que é sujeito o recorrente, decorre da sua atividade e deve ser arbitrada em 20% e 40% dos valores recebidos, até mesmo por permissivo legal;

- que o ônus da prova para punir carece de identificação clara e indiscutível por parte da fiscalização, em atenção aos princípios jurídicos da tributação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

Por fim, insiste o Recorrente na necessidade de conversão do julgamento em diligência, indica nome de "expert", para "acompanhamento dos interesses do Recorrente, para atender o disposto no § 1º do art. 15, do Decreto nº 70.235/72."

Invoca o Recorrente jurisprudência do Conselho de Contribuinte para sustentar que o deferimento de pedido de diligências periciais é inarredável, quando o contribuinte em sua defesa logre delinear com clareza pontos controvertidos cuja subsistência seriam capazes de configurar "desvio da função fiscalizadora da Administração."

São os seguintes os quesitos propostos pelo Recorrente:

A) Possui a Receita Federal autorização ou permissão, dada pelo contribuinte ou por ordem judicial, para a utilização de informações de informações bancárias para base de autuação?

B) Em sendo negativa, tais provas, podem ser consideradas ilícitas, à luz da constituição, para a instrução processual?

C) Os valores creditados são provenientes da atividade rural?

D) Os valores debitados são superiores ou não com os creditados?

E) dos levantamentos realizados, foram excluídos os valores recebidos de empréstimos, transferências e outros não tributáveis? Identificar.

F) Os ditos valores do item anterior foram excluídos da base de cálculo para apuração do imposto, à época da lavratura do Auto?





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

G) Existe alguma atividade reconhecida pela Receita Federal que não tenha gastos para apuração de seus ganhos?

H) Uma vez expurgados os valores de terceiros, o saldo encontrado está sujeito à tributação?

I) Tributáveis sob qual regime?

J) qual é o regime de tributação da atividade rural? Este foi aplicado no caso em tela?

K) Qual será o imposto devido, aplicando-se o arbitramento da receita da atividade rural?

Por fim requer o Recorrente, *verbis*:

I) o recebimento do presente recurso, por tempestivo, bom e valioso, recebendo em ambos os efeitos, impondo o seu conhecimento, para analisar as razões do Recorrente, uma vez garantida a instância pelo já procedido acompanhamento patrimonial nos termos do art. 12, da IN/SRF 264/2002, para garantir a subida do recurso ao final, em julgamento dar provimento às teses esposadas pela defesa, em sua íntegra;

II) Requerendo, ainda, o reconhecimento da ocorrência de ERRO DE FATO, que exime o contribuinte Impugnante de qualquer penalidade, em face da não existência de má-fé, dolo ou simulação por parte do mesmo;





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

III) Requer, o reconhecimento das preliminares, para aniquilar o auto de infração no início, anulando-o, desconstituindo a relação processual e arquivando o processo;

IV) Requer, uma vez ultrapassada a preliminar, a desconsideração dos meios utilizados pela fiscalização para apurar e autuar o Contribuinte, vez que, ferem frontalmente os ditames constitucionais, merecendo de plano a sua rejeição, anulando o lançamento e arquivando o processo em face da sua INCONSTITUCIONALIDADE;

V) Requer, a exclusão dos valores recebidos pela sra. Marilene de Fátima Moraes Japiassu, uma vez que o MPF não contempla direitos à autoridade para autuar e fiscalizar atos da Contribuinte que auferiu o rendimento;

VI) Requer, a admissibilidade das despesas com a dependente Luana Fernandes Lira, em face da efetiva e justa despesas sofridas na posse da guarda da referida menor;

VII) Requer, a destinação dos valores a título de despesas rurais aproveitados a título de despesas rurais aproveitados na Atividade Rural, eliminando os problemas com a confusão ocorrida;

VIII) Requer, a dedução lógica dos valores eventualmente recebidos pelo Impugnante a título de serviços de trator, em atenção ao disposto na legislação de imposto de renda, tributando-a, à razão de 40% como prevê a legislação;

IX) Requer, o expurgo de todos os valores recebidos pela empresa CONSTRUTORA HALA LTDA, conforme demonstrativo acima, excluindo dos valores





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

tributáveis, em face da impropriedade já que são responsabilidade exclusiva da pessoa jurídica;

X) Requer, ainda, a conversão do julgamento em PERÍCIA E DILIGÊNCIAS, nos termos do art. 16, IV do Decreto 70.235/72, tendo como orientadores da mesma, as questões e quesitos supra relacionados, sem preclusão do direito de complementá-los no decorrer da mesma, em prestígio da ampla defesa e do estrito processo legal;

XI) Requer, a aceitação dos quesitos reapresentados, para base da perícia ou diligência;

XII) Requer a possibilidade de juntar até o momento final da perícia ou diligência, cópias dos contratos bancários e novos documentos, que comprovem as teses da defesa;

XIII) Requer que, após, o justo reconhecimento dos direitos, ora avocados, reconhecida à inconsistência do auto de infração, a violação dos preceitos constitucionais, a agressão direta ao patrimônio do Recorrente, para anular o mesmo e arquivar o processo;

XIV) Requer, outrossim, sejam aplicados os percentuais de 20% da receita bruta para efeito de tributação da atividade rural;

XV) Assim, seja ao final, por decisão fundamentada na nova realidade dos fatos e fundamentos, uma vez cancelando o Auto de Infração, seja desconstituída a presente relação processual administrativa, com o conseqüente arquivamento do processo, após as formalidades de praxe;





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

XVI) Outrossim, caso remanesça qualquer valor tributável e exigível contra o contribuinte, lhe seja devolvido o prazo para pagamento e/ou parcelamento com a redução da multa à razão de 50%, em face da nova realidade encontrada, anulando o Auto de Infração anterior e aplicando sobre o mesmo um novo procedimento.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

VOTO

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

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

**Preliminares.**

O recorrente argúi a nulidade da decisão recorrida ao argumento de que esta não apreciou as teses levantadas pela defesa e de que decidiu de forma contrária à Lei e à Constituição.

Tal alegação, todavia, não procede.

Confrontando a peça impugnatória com a decisão recorrida, verifico que, ao contrário do que afirma o Recorrente, a autoridade julgadora de primeira instância obedeceu rigorosamente ao que dispõe o art. 31 do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

"Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto de processo, bem como as razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993)."





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

Não só todas as questões relevantes foram enfrentadas, como constam, com clareza, as razões de decidir.

Os fundamentos da decisão certamente não estão de acordo com as expectativas do recorrente. Todavia, a validade da decisão recorrida, por óbvio, não pode ser avaliada em função do juízo subjetivo do litigante quanto à sua suficiência.

Quanto à afirmação de que a decisão contraria a Lei e à Constituição, trata-se de matéria de mérito a qual será oportunamente apreciadas.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

Insurge-se, também o Recorrente contra a utilização dos extratos bancários como base para o lançamento, argüindo quebra indevida do sigilo bancário.

Primeiramente, como destacou a decisão recorrida, os documentos bancários foram fornecidos pelo próprio contribuinte e, portanto, não há sentido em falar-se, na espécie, em quebra de sigilo bancário.

De qualquer forma convém reforçar que, ainda que tivessem sido os extratos bancários obtidos diretamente pela Secretaria da Receita Federal junto às instituições financeiras, ainda assim, as provas seriam válidas.

Esta câmara vem decidindo reiteradamente que os agentes do Fisco estão habilitados a requisitar diretamente das instituições financeiras informações sobre as atividades econômicas e financeiras dos contribuintes sem que isso constitua violação do direito constitucional de sigilo de dados ou da intimidade.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

Com efeito, se é verdade que o art. 5º, inciso X, da Constituição Federal garante o direito à privacidade, no qual se inclui o sigilo bancário, também é verdade que esse direito não é absoluto e ilimitado, a ponto de se opor aos próprios agentes do Estado, na sua atividade de controle, por exemplo, do cumprimento das obrigações fiscais por parte dos contribuintes. Isto é, não se pode pretender, por exemplo, que o sigilo bancário se preste para acobertar irregularidades passíveis de apuração pelos agentes do Fisco.

O ordenamento jurídico brasileiro, inclusive, embora sempre reconhecendo o sigilo das informações bancárias, tem uma larga tradição em franquear o acesso a essas informações aos agentes do Fisco. Assim, a Lei nº 4.595, de 1964, já prescrevia no seu art. 38, *verbis*:

Lei nº 4.595, de 1964:

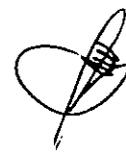
"Art. 38 – As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(...)

§ 5º Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de contas de depósitos, quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

§ 6º O disposto no parágrafo anterior se aplica igualmente à prestação de esclarecimentos e informes pelas instituições financeiras às autoridades fiscais, devendo sempre estas e os exames ser conservados em sigilo, não podendo ser utilizados senão reservadamente."

O próprio Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 1966, recepcionado pela Constituição de 1988 como lei complementar, expressamente determina que as instituições financeiras devem prestar informações sobre negócios de terceiros, o que,





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

obviamente, inclui as operações financeiras, silenciando, inclusive, sobre a exigência de prévio processo administrativo instaurado:

Lei nº 5.172, de 1966:

"Art. 197 – Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

(...)

II – os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras."

Ainda nesse mesmo sentido, foi editada, posteriormente a Lei nº 8.021, de 1990, ampliando, inclusive, o rol das instituições obrigadas a prestar informações ao Fisco:

Lei nº 8.021, de 1990:

"Art. 7º - A autoridade fiscal do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento poderá proceder a exames de documentos, livros e registros das bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, bem como solicitar a prestação de esclarecimentos e informações a respeito de operações por elas praticadas, inclusive em relação a terceiros.

Art. 8º - Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964.

Parágrafo único – As informações, que obedecerão às normas regulamentares expedidas pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação, aplicando-se, no caso de descumprimento desse prazo, a penalidade prevista no § 1º do art. 7º."





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

Finalmente, a Lei complementar nº 105, de 2001, a qual versa expressamente sobre o dever de sigilo das instituições financeiras em relação às operações financeiras de seus clientes, fez a ressalva quanto ao acesso a essas informações pelos agentes do Fisco, a saber:

Lei Complementar nº 105, de 2001:

"Art. 1º – As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(...)

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

(...)

VI – a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9º desta Lei Complementar.

(...)

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária."

Como se vê, o ordenamento jurídico brasileiro de há muito vem estabelecendo, em caráter sempre excepcional e em determinadas condições previamente estabelecidas, o acesso a informações bancárias dos contribuintes pelos agentes do Fisco. Assim, a legislação brasileira tem, insistentemente, se inclinado no sentido da relativização



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

do alcance do sigilo bancário, prevendo expressamente as situações excepcionais em que se admite a abertura daquelas informações.

Por outro lado, não se deve esquecer que os agentes do Fisco, assim como os auditores do Banco Central do Brasil, e as próprias instituições financeiras, estão sujeitos ao dever de manter sigilo das informações a que tenham acesso em função de suas atividades. Desse modo, a rigor, sequer se pode falar em quebra de sigilo, mas em mera transferência deste.

Finalmente, cumpre ressaltar que os dispositivos legais acima transcritos são normas válidas e, portanto, plenamente aplicáveis, eis que não foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Não há falar, portanto, em violação ilegal ou ilegítima de sigilo bancário, razão pela qual rejeito esta preliminar.

O recorrente argúi ainda a nulidade do auto de infração sob diversos argumentos, a saber: de que o lançamento feriu princípios constitucionais, mencionando expressamente os princípios da isonomia e da igualdade; que o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 deveria ter sido "normatizado" e regulamentado, o que não ocorreu; de que o artigo 42 da Lei não poderia retroagir no tempo para proceder à quebra do sigilo bancário; de que o lançamento não levou em conta a capacidade contributiva do autuado. Passo ao exame de cada uma delas.

Cumpre destacar, desde logo, que falece competência a este Colegiado de apreciar a constitucionalidade de norma jurídica regularmente inserida no ordenamento jurídico, matéria de competência reservada ao Poder Judiciário. Como órgão administrativo que é, incumbe ao Conselho de Contribuinte, no seu mister de julgar as controvérsias



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

trazidas ao seu exame, aplicar a legislação vigente e não lhe negar validade, sob qualquer argumento.

De qualquer forma, passo à análise das questões suscitadas pela defesa.

Quanto à alegação de que o artigo 42, inciso II, da Lei nº 9.430 de 1996 viola os princípios da isonomia e da igualdade entre os contribuintes, pois considera apenas o valor dos depósitos e, assim, equipara o dinheiro, fruto do tráfico, à simples sonegação de imposto, com a devida vênia, tal conclusão resulta de uma interpretação distorcida da norma.

O que o referido dispositivo estabelece é um critério razoável para a apuração da base tributável. Isto é, enquanto o *caput* do artigo estabelece a presunção de que os depósitos bancários de origem não comprovada serão considerados rendimentos omitidos, o referido inciso, no claro propósito de mitigar o rigor dessa norma, dispensa o contribuinte de tal comprovação no caso de depósitos cujos valores individuais sejam inferiores a R\$ 12.000,00, desde que no total não ultrapasse a cifra de R\$ 80.000,00.

Ademais, tal critério aplica-se a todos os contribuintes, o que, por óbvio afasta qualquer base para se falar em violação do princípio da isonomia.

Da mesma forma não procede a alegação de que o lançamento produziu um desequilíbrio na relação Fisco-Contribuinte pois não levou em conta a capacidade contributiva deste último.

Sobre isso convém destacar que o princípio da capacidade contributiva dirige-se aos legisladores que, ao instituírem os tributos, suas bases de cálculo e alíquotas, devem ponderar sobre o impacto da incidência nos futuros sujeitos passivos das obrigações



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

tributárias. Assim, ao contrário do que sugere a defesa, não cabe ao agente do fisco, baseado em critérios subjetivos sobre o impacto econômico da aplicação da norma sobre o Contribuinte, deixar de aplicá-la.

No presente caso, o que se fez foi tão-somente aplicar a legislação em vigor, e, portanto, não tenho reparos a fazer ao lançamento quanto a esse aspecto.

Sobre a violação do princípio da irretroatividade e da legalidade pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não são válidos os argumentos do Recorrente. Equivoca-se a defesa quando afirma que o referido artigo versa sobre matéria reservada ao âmbito constitucional.

O referido dispositivo nada mais faz do que instituir uma presunção legal, o que certamente não é matéria reservada à Constituição.

Finalmente, quanto ao argumento de que o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996 dependeria de "normatização" e regulamentado para ser aplicada, não vislumbro qualquer fundamento jurídico para tal pretensão.

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade do lançamento.

**Pedido de diligência/perícia**

O Recorrente solicitou na impugnação a realização de diligência/perícia a qual foi negada sob o fundamento de que o pedido não atendia os requisitos estabelecidos na legislação que regula o Processo Administrativo Fiscal e que, ainda que cumprisse tais requisitos, seria prescindível, a critério da autoridade julgadora de primeira instância.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

Não tenho reparos a fazer à decisão recorrida quanto a esse aspecto. De fato, a legislação é clara quando confere à autoridade julgadora competência para decidir sobre a necessidade da diligência para o desfecho da lide. É do que trata o art. 18, do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

"Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entende-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993)."

No seu recurso, o Contribuinte reitera o pedido de realização de diligência/perícia e relaciona vários quesitos a serem respondidos, os quais foram transcritos no relatório.

Da análise de tais quesitos, fica evidente que todos eles se referem, ou à produção de provas que caberia ao contribuinte apresentar ou à manifestação de juízo sobre matérias de mérito em discussão no processo.

Ora, a diligência/perícia não se destina a preencher as lacunas a defesa quanto à produção de provas de sua competência, mas a esclarecer aspectos obscuros do processo, no caso de tais esclarecimentos serem considerados indispensáveis à formação da convicção do julgador. Da mesma forma, não é papel da diligência/perícia colher a opinião de terceiros (peritos) sobre matérias de mérito em discussão no processo, como, por exemplo, dizer se a Secretaria da Receita Federal tem autorização ou não para utilizar dados bancários.

Ademais, compulsando os autos verifico que nele estão presentes elementos suficientes para o julgamento da lide.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

Ante esses elementos, indefiro o pedido de diligência/perícia.

**Mérito**

Quanto à infração omissão de rendimentos, referente a rendimentos recebido pela esposa do autuado, não procede a alegação da defesa de que se o Mandado de Procedimento Fiscal não autorizava a lançamento de valores de titularidade da esposa, mas, apenas do autuado.

Como demonstrado nos autos, o contribuinte e sua esposa apresentaram declaração em conjunto (fls. 26/47) e, nesse caso, devem ser declarados os rendimentos de ambos os cônjuges. Conseqüentemente, no caso de omissão de rendimentos de qualquer dos cônjuges, deve ser efetuado o lançamento.

Ora, sendo a declaração em conjunto, não há outro modo de fazer o lançamento senão em nome do contribuinte identificado na declaração. Da mesma forma, o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF deve ser expedido em nome deste.

A pretensão do Recorrente de que deveria ser expedido um MPF específico para a investigação da esposa do autuado não respalda jurídico nem lógico.

Assim, considerando que o contribuinte não apresenta qualquer contestação quanto à efetividade do recebimento dos rendimentos objeto da autuação, deve ser mantido o lançamento quanto a esses itens.

Relativamente à glosa da dedução com dependente, da mesma forma, deve ser mantida. O Recorrente não logra comprovar que a pessoa indicada como dependente



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

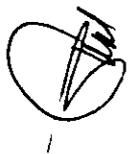
LUANA FERNANDES LIRA preenche os requisitos para figurar nessa condição. Os argumentos de que contribuiu para o resgate da cidadania da suposta beneficiária, o que torna injusta a glosa e, ainda, de que a glosa pouco interfere no produto da arrecadação não aproveitam á defesa, pois não têm respaldo legal. A legislação é clara quando identifica, e o faz de forma exaustiva, as pessoas que podem ser indicadas como dependentes.

Não merece reparos a decisão recorrida quanto a esse item.

Relativamente às glosas de deduções de Livro-Caixa, os fatos são, resumidamente, os seguintes: nos anos de 1999 e 2001 o Contribuinte deduziu despesas de livro-caixa (fls. 33 e 44). Na fiscalização apresentou Livro-Caixa escriturado (fls. 66/114), onde se verifica que as receitas declaradas referem-se à atividade de "prestação de serviço de locação de máquinas". Intimado a comprovar as despesas, o Contribuinte não comprovou os valores escriturados ou apresentou documentos pertinentes a despesas referentes à aquisição de produtos Agropecuários, no valor de R\$ 746,00. A glosa refere-se aos valores não comprovados e ao valor acima referido, que foi considerado incompatível com a necessidade de manutenção da atividade.

Em seu recurso o Contribuinte sustenta que, sendo possuidor de imóvel rural, seria natural que as despesas próprias da atividade rural sejam admitidas; sustenta, ainda, que sendo "LOCADOR DE MÁQUINAS – SERVIÇOS DE TRATOR" os valores recebidos e levados à tributação devem ser reduzidos para 60%, conforme instrução da própria Secretaria da Receita Federal.

Não assiste razão ao Recorrente. Conforme acima explicitado, o contribuinte deduziu despesas a título de livro caixa e é como tal que tais deduções devem ser consideradas. Vale dizer, o que se tem que examinar é se são cabíveis as deduções e para





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

isso o primeiro requisito é que a despesa seja efetivamente comprovada, o que não ocorreu na espécie.

O outro requisito é que a despesa seja dedutível e, nesse caso, o que se tem que verificar é se a legislação autoriza a dedução a esse título. A matéria está disciplinada no artigo 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, que transcrevo a seguir:

"Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade:

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

- a) -a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos;
- b) -a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de caixeiros-viajantes, quando correrem por conta destes;
- c)- em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988.

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidos em seu poder, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

§ 3º As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.

§ 4º Sem prejuízo do disposto no art. 11 da Lei nº 7.713, de 1988, e na Lei nº 7.975, de 26 de dezembro de 1989, as deduções de que tratam os incisos I a III deste artigo somente serão admitidas em relação aos pagamentos efetuados a partir de 1º de janeiro de 1991."

Como se vê, a condição geral para a dedução da despesa de custeio é que esta seja necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Ora, é evidente que a aquisição de fertilizantes e defensivos agrícolas não pode ser considerado despesa necessária ao exercício da atividade declarada pelo próprio Contribuinte de locação de máquinas e equipamentos agrícolas.

Cumprе destacar que é irrelevante, no caso, o fato de o Contribuinte exercer também a atividade rural. Nesse caso, as despesas da atividade rural devem ser consideradas na apuração do resultado daquela atividade. Assim, não são procedentes os argumentos da defesa que procura legitimar a dedução sob o argumento de que o Contribuinte exerce atividade rural.

A mesma forma não procede a alegação de que só deveria ser tributado 40% da receita da atividade, considerando-se 60% como custo estimado. Tal regime aplica-se à atividade de transporte de carga e serviços com trator, máquinas, etc. o que não é o caso, pois aqui se cuida de locação de máquinas.

É de se ressaltar, inclusive, que o lançamento teve por base os próprios valores declarados pelo contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

Sendo assim, não há reparos a fazer à decisão recorrida.

Relativamente à omissão de receitas com base em depósitos bancários, convém repisar que se cuida de lançamento com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o qual para melhor clareza, transcrevo a seguir, já com as alterações e acréscimos introduzidos pela Lei nº 9.481, de 1997 e 10.637, de 2002, *verbis*:

Lei nº 9.430, de 1996:

"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;

I - 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).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

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.

§ 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."

Trata-se de presunção legal do tipo *juris tantum* e como tal tem o feito prático de inverter o ônus da prova, isto é, a presunção pode ser elidida mediante prova em contrário, cujo ônus é do Contribuinte.

O Recorrente alega que os depósitos bancários são originados da empresa Construtora Hala Ltda., da qual é sócio e para quem cedeu sua conta particular para movimentação bancária, e de empréstimos pessoais que fez a membros de sua família.

Tais alegações, entretanto, não são corroboradas por provas que vinculem os depósitos a tais atividades, salvo, parcialmente, em relação à movimentação de recursos originados da empresa acima referida.

Deve-se ressaltar nesse ponto que não merece acolhida a solicitação do Recorrente de que seja realizada diligência para apurar os valores da empresa acima referida para as contas do Recorrente. Ora, como dito acima, o ônus de comprovar a origem dos depósitos é do contribuinte e, sendo este o proprietário da empresa teria todas as



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

condições de demonstrar que os depósitos foram originados da empresa, em sendo esse o caso.

Assim, devem ser admitidos como comprovados apenas os depósitos cuja origem o contribuinte logrou demonstrar mediante a apresentação dos documentos de fls. 289/308. Compulsando esses documentos à vista da relação dos depósitos às fls. 149/152, verifico que as notas fiscais de nº 00001, 00002, 00003, 00004 e 00008, 00013 e 00014 apresentam valores coincidentes com valores de depósitos efetuados na conta nº 154523 do banco 003 e 1051278, do banco 104, e com datas aproximadas, e todos no ano de 1998. Quanto às demais notas fiscais não se verifica tal coincidência, não sendo admissíveis, portanto, como comprovação da origem dos depósitos.

Assim, devem ser subtraídos da base de cálculo do tributo os depósitos cujas origens foram comprovadas, conforme planilha abaixo:

Fato Gerador	Base de Cálculo Lançada	de Depósitos Comprovados	Nova Base de Cálculo
31/01/1998	36.948,86		36.948,86
28/02/1998	183.789,29	150.610,01	33.179,28
31/03/1998	46.535,27	45.472,07	1.063,20
30/04/1998	85.424,68	22.495,14	62.929,54
31/05/1998	452.641,54	6.820,81	445.820,73
30/06/1998	20.376,00		20.376,00
31/07/1998	123.896,83	44.327,73	79.569,10
31/08/1998	48.943,87	1.315,27	47.628,60
30/09/1998	26.893,64		26.893,64
31/10/1998	6.085,05		6.085,05
30/11/1998	29.863,05		29.863,05
31/12/1998	20.152,05		20.152,05
	1.081.550,13	271.041,03	810.509,10



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10746.000984/2003-10  
Acórdão nº. : 104-20.419

Ante todo o exposto, VOTO no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a base de cálculo referente à infração Omissão de Rendimentos com Base em Depósitos Bancários de Origem não Comprovada, no ano de 1998 para R\$ 810.509,10.

Sala das Sessões (DF), em 26 de janeiro de 2005

  
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA