



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001897/2002-19
Recurso nº. : 145.797
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999, 2000
Recorrente : AGNALDO VIEIRA
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em São Paulo - SP II
Sessão de : 10 DE AGOSTO DE 2005
Acórdão nº. : 106-14.829

IRPF - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS – O conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme a legislação pátria, corresponde ao ano-calendário, assim, os valores recolhidos a título desse tributo no decorrer do ano, são antecipações dos valores devidos na declaração de ajuste anual, quando se opera a tributação definitiva dos rendimentos auferidos durante o ano. A tributação dos depósitos bancários cuja origem não foi identificada, sob a presunção de que se tratam de rendimentos omitidos, submete-se às regras do IRPF, vez que se tratam de numerários recebidos por pessoa que se enquadra naquela categoria de sujeito passivo.

TRIBUTAÇÃO PRESUMIDA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA - O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO - LUCROS DISTRIBUÍDOS - Excluem-se da base de cálculo do lançamento os valores permitidos por lei e aqueles cuja origem tenha sido efetivamente comprovada pelo sujeito passivo, e que já tenham sido submetidos à tributação ou sejam isentos.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGNALDO VIEIRA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19
Acórdão nº : 106-14.829

excluir da base de cálculo o valor da exação referente ao ano-calendário de 1998, nos termos do voto do relator.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 15 DEZ 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, GONÇALO BONET ALLAGE, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e ANTONIO AUGUSTO SILVA PEREIRA DE CARVALHO (suplente convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19

Acórdão nº : 106-14.829

Recurso nº : 145.797

Recorrente : AGNALDO VIEIRA

RELATÓRIO

O auto de infração de fls. 03 a 10 exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 154.546,76, resultado da soma do imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), no valor de R\$ 53.492,13, acrescido de multa de ofício equivalente a 150% do valor do tributo apurado, além de juros de mora, em face de haverem sido constatados rendimentos caracterizados por depósitos bancários com origem não comprovada, enquadramento legal: artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, artigo 4º da Lei nº 9.481, de 14/08/1997, artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, e artigo 849 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999.

2. A seleção fiscal do sujeito passivo deu-se em conformidade com o Roteiro Específico da Operação "Movimentação Financeira Incompatível".

3. A quebra do sigilo bancário do sujeito passivo deu-se por meio da Procuradoria da República do Estado do Acre, por meio do processo nº 2001.30.00.000 721.2.

4. A apuração dos valores que foram tributados na pessoa do sujeito passivo deu-se após a subtração dos montantes de depósitos bancários que a fiscalização entendeu pertencerem à empresa AGN REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS S/C LTDA, pessoa jurídica da qual o fiscalizado participa como sócio.

5. Cientificado do lançamento em 19/06/2002, o sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 297 a 305, onde desenvolve, em síntese, a seguinte argumentação em sua defesa:

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19
Acórdão nº : 106-14.829

I – verifica-se, de início, a eleição do mês de ocorrência do fato gerador em completo descompasso com os meses correspondentes aos depósitos assinalados, e à própria legislação do imposto sobre a renda de pessoa física, que determina a tributação mensal dos rendimentos, assim, o pretense rendimento no mês de dezembro de 1999 seria R\$ 6.543,17 e não R\$ 200.152,20, impondo-se excluir da tributação o excedente ou declarar nulo o lançamento;

II – por outro lado, no ano-calendário 1998, a escrituração da empresa AGN Representações Comerciais Ltda, da qual é sócio majoritário, revela distribuição mensal de lucros em valores superiores àqueles tomados pela fiscalização como receita, ainda, o total distribuído no ano inclui saldo remanescente do ano de 1997 e soma R\$ 128.628,06, conforme demonstram os lançamentos efetuados no Razão contábil;

III – no ano-calendário 1999, além da redução do valor tributável do mês de dezembro de R\$ 200.152,20 para R\$ 6.543,17, impõe-se também considerar os rendimentos declarados de R\$ 9.410,00, como também os demais ingressos resultantes da alienação de veículos, no valor de R\$ 10.000,00, baixa de aplicação financeira, no valor de R\$ 8.788,86, e ainda a movimentação da disponibilidade existente no encerramento do ano anterior, cuja redução foi de R\$ 62.000,00;

IV – caberia à fiscalização promover a dedução dos valores pleiteados, como também dos rendimentos e demais ingressos constantes das declarações de ajuste anual, que não foram dados por incorretos pela autoridade fiscal;

V – o simples depósito em conta bancária não é pressuposto suficiente para a ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda, por não caracterizar disponibilidade econômica;

VI – descabida a aplicação da penalidade qualificada, vez que não ficaram configuradas as circunstâncias da ocorrência do dolo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19
Acórdão nº : 106-14.829

6. Os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ acordaram por dar o lançamento por parcialmente procedente, desagravando a multa de ofício, que foi reduzida ao percentual de 75%, indeferindo os demais veiculados na impugnação apresentada pelo sujeito passivo, resumindo o seu entendimento nos termos da ementa a seguir transcrita:

Ementa: PRELIMINAR – NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

LANÇAMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997.

A Lei nº 9.430/96, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRIBUTAÇÃO MENSAL.

A partir da Lei 8.134/1990, o imposto de renda pessoa física é devido mensalmente, à medida que os rendimentos são auferidos, devendo submeter-se, ainda, ao ajuste anual. Em consonância com essa diretriz, reiterada por expressa disposição legal, a omissão de rendimentos exteriorizada por depósitos bancários não justificadas deve ser apurada no mês em que foram considerados recebidos, sem prejuízo, no entanto, do ajuste anual.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

A qualificação da multa de ofício somente pode ocorrer quando a autoridade provar por meio de documentação acostada aos autos o dolo por parte do contribuinte.

Lançamento Procedente em Parte.

7. Intimado em 23/02/2005, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, para cujo seguimento apresentou o arrolamento de bens de fl. 356 a 358.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19
Acórdão nº : 106-14.829

8. Na petição recursal o sujeito passivo aduz as seguintes considerações em sua defesa:

I – as disposições legais aplicáveis à matéria estabelecem que o IRPF, desde 1989, é tributo cujos fatos geradores operam-se mensalmente, devendo os rendimentos percebidos serem tributados no mês da respectiva disponibilidade econômica ou jurídica da renda;

II – o ajuste anual presta-se exclusivamente a ajustar a base de cálculo do imposto, mormente para considerar as deduções às quais o contribuinte faz jus e incluir eventuais rendimentos recebidos no decorrer do ano-calendário que, se considerados isoladamente, estariam dentro do limite de isenção;

III – o artigo 42, § 4º, da Lei nº 9.430, de 1996, preceitua que 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;

IV – ao tributar nos meses de dezembro de 1998 e 1999 a somatória dos valores creditados ao longo dos respectivos anos-calendário, a fiscalização macula por vício de nulidade o lançamento;

V – o simples depósito bancário não foi eleito pelo artigo 43 do Código Tributário Nacional como fato gerador do imposto sobre a renda, por não caracterizar disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, e, somente lei complementar poderia instituir nova modalidade de fato gerador;

VI – a presente tributação relativa aos anos-calendário 1998 e 1999 somente foi possível ante a utilização dos dados relativos à CPMF, mediante autorização concedida nos termos da Lei nº 10.174, 09/01/2001, assim, as provas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19
Acórdão nº : 106-14.829

foram obtidas com afronta ao ordenamento jurídico vigente à época dos fatos ocorridos;

VII – devem ser considerados como aptos a justificar as movimentações bancárias tributadas os valores consignados pelo autuado em suas declarações de rendimentos.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19
Acórdão nº : 106-14.829

VOTO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora.

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O objeto da controvérsia ora em análise é o auto de infração lavrado contra o recorrente, que teve como objeto depósitos bancários efetuados em contas correntes das quais é titular, cuja origem dos recursos não foi por ele esclarecida.

A base legal que deu suporte à exação foram os artigos 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, o artigo 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997, o artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997 e o artigo 849 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999.

Para contraditar a exação, primeiramente, o recorrente alega que as disposições legais aplicáveis à matéria estabelecem que o imposto sobre a renda das pessoas físicas, desde 1989, é tributo cujos fatos geradores operam-se mensalmente, devendo os rendimentos percebidos serem tributados no mês da respectiva disponibilidade econômica ou jurídica da renda. Sendo que o ajuste anual se prestaria exclusivamente a ajustar a base de cálculo do imposto, mormente para considerar as deduções às quais o contribuinte faz jus e incluir eventuais rendimentos recebidos no decorrer do ano-calendário que, se considerados isoladamente, estariam dentro do limite de isenção.

O deslinde desta controvérsia perpassa pela análise dos mandamentos dos artigos 1º, 2º, 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, que determinam:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19
Acórdão nº : 106-14.829

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

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

(...)

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

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);

III - o resultado será corrigido monetariamente (parágrafo único) e o montante assim determinado constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o imposto a restituir.

O disposto no artigo 2º informa ser devido mensalmente o imposto sobre a renda das pessoas físicas, na conformidade dos recebimentos dos rendimentos e ganhos de capital, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

Está assente o entendimento de que a tributação sobre o ganho de capital é definitiva, sendo obrigatório recolhimento do tributo devido por cada operação quando da ocorrência do fato gerador, não cabendo que sejam levados os valores recolhidos para serem considerados quando da declaração de ajuste anual de rendimentos.

Entretanto, no tocante aos rendimentos auferidos mensalmente, embora a sua tributação se dê à medida que foram percebidos, devem ser submetidos ao ajuste anual. Isto porque, somente ao final de cada exercício fiscal, estabelecido pela legislação tributária como o período de doze meses do ano, é possível definir a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19

Acórdão nº : 106-14.829

renda a ser submetida de forma “definitiva” à tributação, após efetuadas as deduções autorizadas por lei.

Destarte, embora a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos se dê mensalmente, sendo tais rendimentos submetidos à tributação à medida em que foram sendo percebidos, tais recolhimentos são apenas antecipações do que for devido na declaração anual de rendimentos, pois que o fato gerador do imposto sobre a renda das pessoas físicas, salvo nos casos de tributação definitiva, somente se perfaz ao final de cada ano-calendário, submetendo-se, o conjunto dos rendimentos à tributação pela tabela progressiva anual.

Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 584.195/PE, de lavra do Relator Ministro Franciulli Netto, cujo excerto se transcreve:

A retenção do imposto de renda na fonte cuida de mera antecipação do imposto devido na declaração anual de rendimentos, uma vez que o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. Mais a mais, é complexa a hipótese de incidência do aludido imposto, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando poderá se verificar o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.

Desta forma, depreende-se que, o melhor entendimento para as normas que regem a tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas é a de que a legislação determinou a obrigatoriedade, durante o ano-calendário, de o sujeito passivo submeter à tributação os determinados rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se dará quando do acerto por meio da declaração de ajuste anual.

Assim, não há que se falar em fato gerador mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas.

No tópico seguinte de sua defesa, o recorrente alega que o artigo 42, § 4º, da Lei nº 9.430, de 1996, preceitua que os rendimentos omitidos serão tributados no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19
Acórdão nº : 106-14.829

mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira, por isso, ao tributar nos meses de dezembro de 1998 e 1999 a somatória dos valores creditados ao longo dos respectivos anos-calendário, a fiscalização macula por vício de nulidade o lançamento.

Quando da análise das considerações acerca do fato gerador do imposto sobre a renda das pessoas físicas, demonstramos o entendimento de que uma vez que o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme a legislação pátria, corresponde ao ano-calendário, os valores recolhidos a título desse tributo no decorrer do ano, são antecipações dos valores devidos na declaração de ajuste anual, quando se opera a tributação definitiva dos rendimentos auferidos durante o ano.

Ora, a tributação dos depósitos bancários cuja origem não foi identificada, sob a presunção de que se tratam de rendimentos omitidos, submete-se às regras do imposto sobre a renda das pessoas físicas, vez que se tratam de numerários recebidos por pessoa que se enquadra naquela categoria de sujeito passivo, e, sob este pórtico de vê ser interpretada a norma do artigo 42, § 4º, da Lei nº 9.430, de 1996, quando determina:

§ 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.

Não poderia ser outra interpretação do ditame legal acima transcrito: tratam-se os créditos em conta bancária, cuja origem dos numerários não foi justificada, de omissão de rendimentos, à luz da tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas, devendo a exação que recair sobre tais rendimentos submeter-se a todas as regras desse tributo, inclusive no tocante ao período de apuração e ao perfazimento do fato gerador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19
Acórdão nº : 106-14.829

As disposições do citado ditame legal, com vista à tributação mensal, aplicam-se caso a autoridade fiscal apure a infração dentro do próprio ano-calendário, ou, o sujeito passivo, *motu próprio*, realize a apuração do tributo a ser recolhido, situação, que desconfiguraria a omissão de rendimentos.

Entretanto, como na espécie, a tributação se deu por presunção de omissão de rendimentos, detectada após o término do ano-calendário, não há que se falar em antecipação dentro do ano, incidindo a tributação sobre o total anual dos numerários, submetido à tabela progressiva anual.

Desta mesma forma é tratada a omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, em que a autoridade lançadora levanta as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos dos respectivos meses, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recursos, independentemente de comprovação por parte do sujeito passivo, pelo seu valor nominal, para verificar a possível ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto em cada mês, evidenciado com apresentação de saldo negativo. A diferença negativa, apurada em cada mês, é somada e aplicada à tabela progressiva anual.

Dessarte, sem razão o recorrente, pois que, evidenciado que os fatos sobre os quais recai a tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas, que não aqueles de tributação exclusiva na fonte, sujeitam-se à tributação na declaração de ajuste anual, inclusive aqueles apurados pelo fisco, a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

O recorrente também manifesta sua inconformação com a exação dizendo que o simples depósito bancário não foi eleito pelo artigo 43 do Código Tributário Nacional como fato gerador do imposto sobre a renda, por não caracterizar disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, e, somente lei complementar poderia instituir nova modalidade de fato gerador;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19
Acórdão nº : 106-14.829

Argumenta o recorrente que a existência de créditos em contas-correntes bancárias de sua titularidade não se prestariam como fato gerador para a incidência do imposto sobre a renda das pessoas físicas, por não se constituir tal fato em disponibilidade econômica ou jurídica de renda, o que tornaria insubsistente o lançamento.

As contas-correntes bancárias objeto da ação fiscal eram de titularidade do recorrente e o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, em seu *caput*, estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, *in litteris*:

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.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão; razão por que não há obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita e nem de se comprovar a ocorrência de acréscimo patrimonial.

A hipótese em que existe a inversão do ônus da prova no direito tributário se opera quando, por transferência, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, sendo que inversão sempre se origina da existência em lei.

A presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19
Acórdão nº : 106-14.829

Nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Assim dispõe o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Verifica-se no texto legal que a tributação por meio de depósitos bancários deriva de presunção de renda legalmente estabelecida. Trata-se, por outro lado, de presunção *juris tantum*, ou seja, uma presunção relativa que pode a qualquer momento ser afastada mediante prova em contrário, cabendo ao contribuinte sua produção.

No caso vertente, a autoridade autuante agiu com acerto: diante do indício de omissão de rendimentos detectado através da operação financeira objeto da autuação em tela, operou a inversão do ônus da prova, cabendo à interessada, a partir de então, provar a inoccorrência do fato ou justificar sua existência.

Portanto, descabida a alegativa do recorrente de que os valores depositados em suas contas-correntes bancárias não ensejariam a tributação pelo imposto sobre a renda, vez que o procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19
Acórdão nº : 106-14.829

Das disposições exaradas pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e pelo o artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997, que embasaram a exação, pode-se extrair que para a determinação da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto às instituições financeiras, ou seja: primeiro, os créditos deverão ser analisados um a um; segundo, não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais; terceiro, excluindo-se as transferências entre contas do mesmo titular.

No caso em contenda, verifica-se que esses limites, quando da lavratura do auto de infração, foram devidamente observados nos termos da legislação vigente. Assim, resta demarcado que o procedimento fiscal está lastreado nas condições impostas pela legislação pertinente.

Portanto, para elidir a presunção legal de que depósitos em conta corrente sem origem justificada são rendimentos omitidos, deveria o interessado ter comprovado a sua origem, apresentando documentos que denotem, inequivocamente, possuírem os depósitos em questionamentos origem já submetida à tributação ou isenta, do contrário, materializa-se a presunção legal formulada de omissão de receitas, por não ter sido elidida.

Entretanto, desde a impugnação, o sujeito passivo trouxe aos autos cópias do Livro Razão da empresa AGN - Representações Comerciais S/C Ltda (fls. 306 a 307), empresa da qual é sócio, em que está firmado o pagamento de valores a título de lucros distribuídos, no ano-calendário 1998. Isto para embasar pedido de exclusão daqueles valores da exação.

Os valores do lucro distribuído ao sujeito passivo, rendimentos não sujeitos à tributação pelo imposto de renda das pessoas físicas, no ano-calendário 1998, são os seguintes:

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19
Acórdão nº : 106-14.829

MÊS	VALOR (R\$)
JANEIRO/1998	19.198,41
FEVEREIRO/1998	4.702,50
MARÇO/1998	18.513,00
ABRIL/1998	10.573,20
MAIO/1998	12.721,50
JUNHO/1998	11.385,00
JULHO/1998	5.643,00
AGOSTO/1998	10.890,00
SETEMBRO/1998	19.849,50
OUTUBRO/1998	6.930,00
NOVEMBRO/1998	6.930,00
DEZEMBRO/1998	1.291,95
TOTAL	128.628,06

Do procedimento fiscal restou um montante de R\$ 25.782,85 que foram submetidos à tributação de omissão de rendimentos advinda de depósitos bancários de origem não justificada. Entretanto, o total do lucro distribuído efetivamente comprovado ultrapassa aquele valor, sendo suficiente para justificar a movimentação bancária constante da exação referente ao ano-calendário 1998, exercício 1999.

Diante da confrontação de tais importâncias e em atendimento aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, entendo que os valores referentes ao lucro distribuído, quando devidamente comprovada a efetiva distribuição, devem ser retirados da base de cálculo da exação fundamentada em depósitos bancários de origem não comprovada.

Esse posicionamento encontra similitude com o procedimento adotado pela autoridade fiscal, quando considerou que parte dos valores depositados na conta-corrente do sujeito passivo adiria da sua condição de sócio da empresa AGN – Representações Comerciais S/C Ltda. Isto porque o representante comercial que exerce exclusivamente a mediação para realização de negócios mercantis, como a define o artigo 1º da Lei nº 4.886, de 1965, terá seus rendimentos tributados na pessoa física do beneficiário, uma vez que não a tenha praticado por conta própria, sendo irrelevante a existência de registro como firma individual na Junta Comercial e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19

Acórdão nº : 106-14.829

Na espécie, o sujeito passivo, ademais, houvera informado em sua declaração de ajuste anual do ano-calendário 1998, exercício 1999, a existência de rendimentos isentos e não tributáveis no valor de R\$ 145.035,00, e, afirma que a parcela do lucro que lhe fora distribuído faziam parte daquele montante.

Dessarte, deve ser excluído do lançamento o valor do crédito tributário referente ao montante de R\$ 25.782,85, que corresponde à parte da exação no ano-calendário 1998, exercício 1999.

O recorrente defende-se, ainda, afirmando que a presente tributação somente foi possível ante a utilização dos dados relativos à CPMF, mediante autorização concedida nos termos da Lei nº 10.174, 09/01/2001, assim, as provas foram obtidas com afronta ao ordenamento jurídico vigente à época dos fatos ocorridos.

O inconformismo do recorrente deve-se a que o § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.331, de 9.311, 24/10/1996, que instituiu a contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de rendtos e direitos de natureza financeira – CPMF, vedava a utilização de informações para constituir crédito tributário de outras contribuições ou de impostos:

Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades tributação, fiscalização e arrecadação.

(...)

§ 3º. A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.

Contudo, com a edição da Lei nº 10.174, de 2001, em seu artigo 1º, foi dada nova redação ao § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, facultando a utilização das informações relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo e efetuar lançamento de outros tributos:

J 17



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19
Acórdão nº : 106-14.829

§ 3º. A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores.

Tem se firmado neste Colegiado o entendimento de que a Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro de 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

Isto porque o direito tributário contém normas materiais ou substantivas e normas procedimentais ou adjetivas. Sendo que o direito tributário material diz respeito à relação jurídica tributária, onde se delineiam os contornos da obrigação tributária e seus elementos: a lei e o fato gerador, enquanto as normas procedimentais se referem ao lançamento. Enquanto o direito tributário formal trata da organização administrativa tributária, do lançamento como procedimento administrativo, sua natureza jurídica, função e modalidades.

Destarte, na atividade do lançamento distingue-se a lei material, que descreve o fato típico tributário e contém a respectiva implicação consistente no pagamento do tributo, das leis de natureza apenas adjetiva, que dizem respeito ao modo pelo qual é realizada a atividade de lançamento.

A lei material é aquela aplicada na atividade do lançamento, determinando e quantificando a obrigação tributária principal e o correlativo crédito tributário. Integra o próprio objeto do lançamento, na medida em que é dele a fonte



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19
Acórdão nº : 106-14.829

formal e, por isso, há de ser aquela vigente na data em que surgiram a obrigação e o respectivo crédito.

Já as leis meramente adjetivas não integram o objeto do lançamento, pois que são aplicadas à atividade de lançamento. Por se tratarem de normas de carácter processual, devem ser observadas aquelas vigentes na data em que é exercida a atividade de lançamento, sendo irrelevante que sejam posteriores ao surgimento do direito que é objeto do lançamento.

Tal distinção fica bem demarcada nas linhas do artigo 144 e seu § 1º do Código Tributário Nacional, *in litteris*:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º 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, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiro.

Da leitura do dispositivo legal, depreende-se que o *caput* do artigo 144 do CTN estabelece que quanto aos aspectos materiais do tributo (contribuinte, hipótese de incidência, base de cálculo, etc), aplica-se ao lançamento a lei vigente no momento da ocorrência do fato gerador da obrigação, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

No entanto, o § 1º do mesmo artigo 144 do CTN manda aplicar a lei posterior ao fato gerador se ela instituiu novos critérios de apuração, processos de fiscalização e investigação com poderes mais eficazes da autoridade ou outorgou maiores garantias ou privilégios ao crédito tributário. Ou seja, quanto aos aspectos meramente formais ou procedimentos atinentes ao lançamento, aplica-se a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19
Acórdão nº : 106-14.829

Com efeito, segundo este dispositivo, 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, as leis que instituem novos critérios de apuração ou novos processos de fiscalização, ou, ainda, que ampliem os poderes de investigação das autoridades administrativas, são todas, por assim dizer, externas ao fato gerador, no sentido de que não alteram nenhum dos aspectos da hipótese de incidência tributária, afetando, apenas, a atividade do lançamento, e não o crédito tributário.

A Lei nº 10.174, de 2001, faculta a utilização das informações relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativa, exatamente como prevê o § 1º do artigo 144 do CTN, e vige, desse modo, no que concerne aos aspectos formais e procedimentais do lançamento.

Assim, entrando em vigor a Lei nº 10.174, de 2001, a fiscalização passa a ser autorizada a utilizar as prerrogativas concedidas pela lei a partir daquela data, contudo tendo a possibilidade de investigar fatos e atos anteriores à sua vigência, desde que obedecidos os prazos decadenciais e prescricionais, ou seja, passa a dispor de um instrumento de fiscalização que anteriormente não possuía, podendo utiliza-lo conforme o interesse público que o ato administrativo pressupõe. Por tais motivos há de se entender que aquela norma não inovou a tributação do imposto de renda, dado que a partir de sua edição não passou a estar descrita em lei nova hipótese de incidência.

Partindo-se do entendimento de que a norma que autoriza a utilização dos dados da CPMF tem natureza procedimental, não há como defender o seu afastamento com base na irretroatividade, pois a legislação vigente à época do fato gerador, para efeito de determinar o tributo devido, estaria sendo respeitada. A norma



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001897/2002-19
Acórdão nº : 106-14.829

em questão respeita a lei tributária no tempo da ocorrência do fato gerador da respectiva obrigação, permitindo a aplicação da legislação posterior que não afeta os elementos legais tomados para o lançamento tributário.

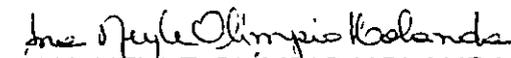
Portanto, deve ser rejeitada a argumentação de que seriam imprestáveis as provas que basearam o auto de infração, pela utilização das prerrogativas inscritas no artigo 1º da Lei nº 10.174, de 2001, aludindo desrespeito ao princípio da irretroatividade das leis.

O recorrente pugna, também, que devam ser considerados como aptos a justificar as movimentações bancárias tributadas os valores por ele consignados em suas declarações de rendimentos.

O recorrente traz alegações sem apresentar as provas do alegado, cabendo ressaltar que, conforme exigência legal, deveria o recorrente ter trazido aos autos a necessária demonstração da correspondência entre os depósitos efetuados e os valores por ele recebidos, sujeitos à tributação ou isentos. Ademais, os valores apresentados em suas declarações de ajuste não guardam qualquer semelhança com os valores depositados em suas contas-correntes bancárias, havendo, inclusive, total desproporção entre as respectivas ordens de grandeza.

Destarte, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso, para que seja excluído da base de cálculo o valor da exação referente ao ano-calendário 1998, exercício 1999.

Sala das Sessões - DF, em 10 de agosto de 2005.


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10218.000136/2004-60
Acórdão nº. : 106-15.003

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II da Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98), com alterações da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002, (D.O.U. de 25/04/2002).

Brasília - DF, em

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE DA SEXTA CÂMARA

Ciente em

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL