



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10830.002735/2002-29
Recurso nº 150.523 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.263 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de agosto de 2009
Matéria IRPF
Recorrente LEANDRO LOLLI
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999

MATÉRIA SUBMETIDA AO PODER JUDICIÁRIO. CONCOMITÂNCIA. A busca da tutela jurisdicional antes, durante ou após a lavratura do auto de infração implica renúncia ao litígio na esfera administrativa, posto que somente aquela tem o poder de fazer coisa julgada, tornando inócua a decisão na esfera administrativa, na forma do artigo 5º, XXXV da CF/88.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. Satisfeitos os requisitos estabelecidos pela norma do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não há que se falar em nulidade do lançamento por ausência de certeza e liquidez da exigência fiscal e pela utilização de critério equivocado na apuração do IRPF. É da competência dos órgãos administrativos de julgamento analisar se os fatos estão subsumidos à norma invocada no lançamento.

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. A discordância com os fundamentos da decisão recorrida é requisito para interposição do recurso voluntário, mas não o será para o fim de anular a decisão *a quo*.

INDISPENSABILIDADE DOS EXAMES DE EXTRATOS BANCÁRIOS. Movimentação financeira superior a dez vezes a renda declarada torna indispensável o exame dos extratos bancários nos termos do Decreto nº 3.724/2001.

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

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. EXCLUSÕES. Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior

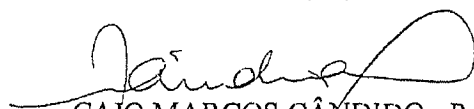
[Assinatura]

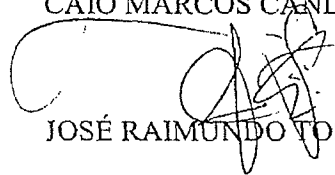
a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário. Por falta de previsão legal, também não cabe excluir das omissões subseqüentes o valor tributado no mês anterior, sendo necessário a apresentação de documentos hábeis e idôneos relacionados a esses fatos subseqüentes.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em não tomar conhecimento das preliminares de nulidade do lançamento por ilicitude da prova centrada nos dados da CPMF, da reserva de jurisdição sobre o sigilo bancário e da possibilidade de atribuir-se efeitos retroativos à Lei Complementar nº 105/01 e à Lei nº 10.174/01, discutidas em ação judicial. Por unanimidade de votos, em rejeitar as demais preliminares e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo o montante de R\$ 218.144,08, nos termos do voto do Relator.


CAIO MARCOS CÂNDIDO - Presidente


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS - Relator

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Caio Marcos Cândido, Ana Neyle Olímpio Holanda, Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão DRJ/FOR nº 7.404, de 16/12/2005 (fls. 182/198), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o Auto de Infração.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados pelo contribuinte foram sumariados pela pelo Órgão julgador a quo, nos seguintes termos:

“Leandro Lolli, inscrito no CPF sob o nº 143.383.608-44, teve contra si lavrado auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, ano-calendário de 1998, fls. 72/81, no valor total de R\$ 907.748,81, incluindo encargos legais.

Com a peça “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, fls. 73/74, o autuante assim descreve a infração imputada ao sujeito passivo:

001 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS
BANCÁRIOS.

Omissão de rendimentos, ..., provenientes de valores creditados em conta de depósito mantidos em instituição financeira (banco Bradesco S/A, agência 1968-2, conta-corrente 940-7), cuja origem dos recursos utilizados nestas operações não foram comprovados mediante documentação hábil e idônea (o contribuinte apresentou declaração de isento no ano-base de 1998), após haver sido o contribuinte regularmente intimado sucessivas vezes (Termos de Intimação datados de 23/03/01, 19/04/01, 06/11/01, 23/01/02 e 22/02/02), conforme evidenciado no relato contido no Termo de Verificação Fiscal anexo....

ENQUADRAMENTO LEGAL – Art. 42 da Lei nº 9.430/96; art. 4º da Lei nº 9.481/97; art. 21 da Lei nº 9.532/97, art. 849 e parágrafos do RIR/99 (Decreto 3000/99).

Inconformado com a autuação o contribuinte em sua peça de defesa de fls. 82/105, alega, em síntese, que:

- desenvolve atividade rural agrícola e a tem como fonte e origem de seus recursos. Atua no mercado agrícola, plantando e vendendo frutas (laranja, limão e abacate), comercializando, em nome próprio, para grandes empresas, tais como, Companhia Brasileira de Distribuição (Pão de Açúcar), Companhia Antártica Paulista – Indústria Brasileira de Bebidas e Conexos. Assim, a origem dos rendimentos é a atividade rural – que é regulada por legislação específica;

- contudo, o fisco não se interessou em averiguar os fatos, e alegou que iria considerar a soma dos depósitos bancários como proveniente de renda não declarada na pessoa física, e que seria lavrado o auto de infração;

- inconformado com os rumos da fiscalização ingressou, em 24/05/2001, com Mandado de Segurança tendo obtido liminar condicionando a quebra de sigilo bancário à prévia oitiva da autoridade judiciária;

- no entanto, o Banco Bradesco S/A forneceu a documentação solicitada pela Receita Federal em 15/06/2001, quando o impugnante já possuía Medida Liminar que impedia a quebra do sigilo pela Receita Federal sem a oitiva do Poder Judiciário;

- informado que o impugnante não possuía mais a medida liminar, a partir de 10/11/2001, a Receita Federal deu seguimento à ação fiscal, e intimou o impugnante a informar a origem dos depósitos efetuados em sua conta corrente bancária no ano de 1998, e apresentar os respectivos documentos que comprovassem tais operações;

- contudo, indignado com os caminhos da fiscalização, o impugnante, em 22/02/2002, respondeu a intimação informando que, além da matéria ainda estar em juízo aguardando julgamento, não iria fornecer nenhum documento ao fisco por entender que, para o ano de 1998, ainda estava em vigor a redação do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/96, que resguardava o sigilo das informações bancárias e vedava expressamente a utilização de dados da CPMF para a constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos. Ou seja, entendeu o impugnante que a intimação era totalmente contrária à lei;

- aos 07/03/2002 foi lavrado auto de infração sobre o montante total dos depósitos efetuados no ano de 1998. Não foi trazido pelo fisco nenhum documento que

comprove a origem desses depósitos e nenhum outro dado adicional. Trata-se, pois, de lançamento inconsistente, além de temerário, afoito e precipitado, realizado exclusivamente com base em soma de valores constantes de extratos bancários, sem nenhuma outra prova produzida pelo fisco que pudesse indicar a natureza de qualquer valor ingressado na conta bancária do autuado;

- na égide da Lei nº 4.595/64 o acesso às informações bancárias estavam sob reserva de jurisdição, vale dizer, esse acesso tinha de ser autorizado pelo Poder Judiciário, o que não ocorreu no caso presente;

- nem se alegue, contudo, que esse acesso encontra apoio na Lei Complementar nº 105/2001, pois isto significaria dar curso retroativo à referida Lei, o que é constitucionalmente vedado;

- o § 1º do art. 144 do CTN poderia ser apontado como justificativa para a aplicação retroativa da LC nº 105/2001. Isto não é possível porque a aplicação do § 1º do art. 144 do CTN só tem lugar quando não existir lei protegendo os dados pretéritos. E existia essa lei. Na égide da Lei 4.595/64, o acesso às informações bancárias estava condicionado à autorização judicial, estava condicionado, na linguagem técnica, à reserva da jurisdição. Portanto, neste particular, a LC nº 105/2001 não pode afastar, de forma retroativa, um legítimo direito adquirido dos contribuintes;

- na condução dos trabalhos fiscais, o autuante ignorou as regras de garantias e controle fixadas pelo Decreto nº 3.724/2001 para o acesso aos dados bancários, na forma disciplinada pela referida Lei Complementar. No rigor do art. 2º do citado decreto o acesso aos extratos bancários não é de livre disposição da Administração Tributária – tais informações precisam ser indispensáveis. O juízo sobre essa indispensabilidade também não é de livre disposição da Administração Tributária: por cautela, o Presidente da República preferiu listar, no art. 3º do Decreto, as 11 (onze) hipóteses que configuram “informações indispensáveis” como condição para autorizar o acesso aos extratos;

- por outro lado, o rito disposto no art. 4º do Decreto nº 3.724/2001 não foi observado. Nos termos lavrados, surpreendentemente, não há uma referência sequer ao Decreto nº 3.724/2001. Vale dizer, o autuante utilizou as informações bancárias sem a autorização do Sr. Delegado;

- além das nulidades incontornáveis, quer o impugnante, peremptoriamente, afirmar que sobre a movimentação bancária de uma pessoa física não é possível edificar uma presunção legal;

- às fls. 95/103 discorre sobre as presunções simples e legais para concluir que: “a presunção estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 colide com as diretrizes do processo de criação das presunções legais, pois a experiência haurida com os casos anteriores evidenciou que entre esses dois fatos não havia nexo causal, vale dizer, constatou-se não haver liame absoluto entre o depósito bancário e o rendimento omitido”;

- “a existência dessa presunção legal, à evidência, leva o Fisco a abandonar a investigação, mesmo quando tal investigação revela-se imperativa. Foi bem o que aconteceu no caso presente! Isso porque, o I. fiscal nem se dignou a procurar provas concretas, mesmo tendo comparecido por diversas vezes no sítio do Impugnante, onde pôde ouvir do próprio contribuinte que suas receitas são todas provenientes de atividade agrícola, além de poder verificar pessoalmente o local onde se desenvolve essa atividade, mesmo assim não trouxe para



os autos sequer indícios ou menção dos fatos que tomou conhecimento, o que demonstra total indolência sob o manto dessa questionável presunção legal”;

- anexa aos autos documentos que fazem prova inequívoca da origem dos valores depositados; documentos que também são suficientes para evidenciar duas outras assertivas irrefutáveis: (i) que os valores depositados referem-se à atividade agrícola; (ii) que foi comodista e preguiçoso o fisco, na medida em que preferiu fechar os olhos para os verdadeiros fatos motivadores dos depósitos bancários, exatamente porque tinha nas mãos a perigosa arma da presunção;

- a quase totalidade dos depósitos relacionados pelo fisco refere-se a cheques, em pagamento da venda de frutas produzidas pelo impugnante. A comprovação dessas operações pode ser aferida pela amostra colhida das notas fiscais de entrada emitidas pelos adquirentes das frutas vendidas pelo impugnante. Além do que, o próprio endereço do impugnante (Sítio Santana da Boa Vista), no qual o fiscal esteve presente mais de uma vez, já comprova o local onde se desenvolve a referida atividade agrícola;

- ademais, o impugnante desenvolve unicamente atividade rural, e como tal deve pagar imposto de renda como da forma estipulada no art. 60 do RIR/99, o qual determina que devem ser considerados como rendimentos tributáveis somente “à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário”;

- a taxa Selic não pode prevalecer, tendo em vista que esta não foi criada pelo instrumento adequado (lei), conforme já se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça.”

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau manteve integralmente o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário. 1998

Ementa: IRPF PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL EXIGÊNCIA DE TRIBUTOS FORMALIZADA A PARTIR DA OBTENÇÃO DE INFORMAÇÕES RELATIVAS À ARRECAÇÃO DA CPMF LEIS Nº 9.311, DE 1996 E 10.174, DE 2001 RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ARTIGO 144, § 1º, DO CTN OMISSÃO DE RENDIMENTOS – MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA MANTIDA À MARGEM DA TRIBUTAÇÃO A teor do que dispõe o artigo 144, § 1º, do CTN, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, alcançando fatos geradores ocorridos anteriormente à sua edição, enquanto não alcançados pela decadência. Configura omissão de rendimentos os recursos depositados em contas bancárias do contribuinte em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário. 1998

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receitas a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, de direito ou de fato, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações; a presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutar a presunção mediante oferta de provas hábeis e idôneas

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

Ementa: Juros Moratórios Taxa SELIC – Legalidade

Estabelecido em lei, a forma de apuração e os percentuais exigíveis a título de juros moratórios, aí incluída a taxa SELIC, mesmo que em índices superiores a 1% (um por cento) ao mês, não pode a autoridade tributária afastar-se de sua exigência em matéria tributária. Teria aplicação o limite de juros de 1% (um por cento), previsto no CTN, se a lei não dispusesse de modo diverso

Lançamento Procedente

Em sua peça recursal às fls. 208/258, o autuado pugna pela nulidade do lançamento por ausência de certeza e liquidez da exigência fiscal, já que foram considerados indevidamente depósitos que já tiveram sua origem comprovada com os documentos apresentados, que se referem à atividade rural desenvolvida pelo autuado, circunstância que também enseja a nulidade do lançamento pela utilização de critério equivocado na apuração do IRPF.

Requer seja declarada a nulidade da decisão de primeiro grau, por cerceamento do direito de defesa, devido ao excesso de critérios subjetivos na análise dos documentos apresentados, pois inicialmente entendeu a Turma julgadora que não foram apresentados, durante a fiscalização e na fase impugnatória, documentação hábil que justificasse a origem dos depósitos (fl. 195). Entretanto, contraditoriamente, também afirma que: *o impugnante anexa aos autos notas fiscais e romaneios que comprovam a venda de frutas, o que faz prova de que o contribuinte realmente, no ano calendário de 1998, comercializou, vendendo produtos agrícola.* (fl. 197).

Entende ser patente a nulidade do processo administrativo por ilicitude da prova centrada nos dados da CPMF, sendo inadmissível a aplicação retroativa da Lei nº 10.174, de 2001, que introduziu no ordenamento norma de natureza material. Ainda que se admita ter a referida norma natureza procedimental, inaplicável o disposto no §1º do artigo 144 do CTN, tendo em vista a expressa vedação legal contida no § 2º do próprio artigo. Aponta nulidade do lançamento em face da reserva da jurisdição sobre o sigilo bancário; inobservância das regras fixadas pelo Decreto nº 3.724, de 2001; apuração mensal de acréscimo patrimonial com tributação anual – erro na determinação do momento da ocorrência do fato gerador para cada mês considerado; irretroatividade de aplicação retroativa da Lei Complementar nº 105, de 2001.

No mérito, entende que depósitos bancários (fato indiciário) não sustentam a presunção legal de omissão de rendimentos (fato provável), pela inexistência de correlação lógica, direta e segura entre os eventos; por não caracterizar, por si só, sinal exterior de riqueza

df

ou acréscimo patrimonial; pela não obrigatoriedade da manutenção de registro fiscais por parte da pessoa física.

Discorre sobre o conceito de renda, nos termos do artigo 43 do CTN, como riqueza nova agregada ao patrimônio do contribuinte.

Entende ter comprovado a origem dos depósitos com os documentos apresentados – notas fiscais da sua atividade rural e romaneio de remessa de mercadoria do produto (fls. 107/174), juntados aos autos na fase impugnatória. Referidos documentos, como simples amostragem dos fatos alegados, comprovam o completo desacerto do trabalho fiscal.

Por fim, considerando estar desobrigado de escrituração, requer que os recursos com origem comprovada bem como os outros já tributados, inclusive aqueles objeto da mesma acusação, sirvam para justificar os valores depositados posteriormente em contas bancárias, independentemente da coincidência de datas e valores. Pede também exclusão de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil reais) na determinação de eventuais rendimentos omitidos.

Foi encaminhada à Presidência desta Câmara, o inteiro teor do acórdão proferido pelo TRF da 3ª Região, nos autos do processo judicial nº 2001.61.05.004782-0 – MAS 243914, para juntada aos autos.

A Resolução de nº 102-02.426 (fls. 308/315) converteu o julgamento em diligência, sendo juntados aos autos os documentos às fls. 319/361.

Arrolamento de bens controlado no Processo de nº 10830.003260/2002-98, conforme despacho à fl. 285.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

Inicialmente, cumpre ressaltar que o Banco Bradesco S/A forneceu os extratos bancários solicitados pela fiscalização, através da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira de fl. 12, em 15/06/2001 (fl. 13), antes, portanto, da medida liminar concedida 21/06/2001, em sede de Mandado de Segurança, que condicionou a quebra efetiva do sigilo bancário à prévia oitiva da autoridade judiciária, sem prejuízo do andamento do procedimento fiscal (fl. 23). Somente após a União obter efeito suspensivo contra referida liminar, em 10/12/2001, foram retomados os procedimentos relacionados aos depósitos bancários, conforme intimação às fls. 26/35, datado de 23/01/2002.

Consta no documento à fl. 69 que a sentença proferida no referido MS julgou improcedente o pedido formulado na inicial e denegou a segurança. Referida sentença foi modificada por Acórdão proferido pelo TRF da 3ª Região, que afastou a utilização pela autoridade fiscal das informações de que tratam os §§ 2º e 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, para fins de constituição do crédito tributário relativo ao imposto de renda da pessoa física, no tocante às operações ocorridas antes da edição da LC 105/2001 e da Lei nº 10.174, de 09/01/2001. Nos termos da Súmula nº 01 do Primeiro Conselho de Contribuintes, importa em



renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Pelo princípio da unicidade da jurisdição sempre irá prevalecer a decisão judicial. Entendo, portanto, que este Colegiado não deve se manifestar acerca da nulidade do lançamento por ilicitude da prova centrada nos dados da CPMF, da reserva de jurisdição sobre o sigilo bancário e da possibilidade de atribuir-se efeitos retroativos à Lei Complementar nº 105/01 e à Lei nº 10.174, ambas de 2001.

As preliminares de nulidade do lançamento por ausência de certeza e liquidez da exigência fiscal e pela utilização de critério equivocado na apuração do IRPF – entende o autuado que foram considerados no Auto de Infração depósitos que já tiveram sua origem relacionada à sua atividade rural – devem ser rejeitadas, tendo em vista que durante o procedimento de fiscalização o autuado não apresentou elementos de prova hábeis e idôneos para comprovar a origem dos créditos bancários, consoante descrição dos fatos no Auto de Infração às fls. 73.

Com efeito, somente em sede de impugnação foram juntados aos autos as Notas Fiscais de Entrada e os Romaneios de Remessa de Mercadorias do Produtor, às fls. 107/174. Desta forma, entendo satisfeitos os requisitos estabelecidos pela norma do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, para a determinação da receita omitida, da forma como constituída no lançamento em tela. É da competência dos órgãos administrativos de julgamento analisar se os fatos estão subsumidos à norma invocada no lançamento, ou seja, se a fiscalização adotou critério equivocado na apuração do imposto de renda ou contrariou jurisprudência pacífica deste Conselho no que tange à aplicação da legislação tributária relacionada à atividade rural desenvolvida pelas pessoas físicas.

No que tange à preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau, por cerceamento do direito de defesa, devido ao excesso de critérios subjetivos na análise dos documentos apresentados, entendo que a decisão recorrida analisou as provas juntadas pelo autuado, ofertando as razões de decidir que fundamentaram a rejeição dos documentos como hábeis e idôneos à comprovação da origem dos créditos bancários. Confira-se:

Nesta fase impugnatória a defesa questiona os valores apurados junto ao Banco Bradesco S/A, argumentando que a origem dos recursos utilizados nos depósitos/créditos efetuados em sua conta bancária remonta à comercialização de frutas.

Quanto à alegada atividade do contribuinte relativa à comercialização de produtos agrícolas, o impugnante anexa aos autos notas fiscais e romaneios que comprovam a venda de frutas, o que faz prova de que o contribuinte realmente, no ano-calendário de 1998, comercializou, vendendo produtos agrícolas.

No entanto, o contribuinte não traz aos autos qualquer prova relativa aos recebimentos decorrentes dessas transações comerciais. Ou seja, o impugnante anexa comprovantes referentes às vendas; porém não comprova a forma e a efetividade dos recebimentos relativos às referidas vendas.

Dessarte, nenhum comprovante relativo à efetividade dos recebimentos relacionados à atividade comercial a que alude o impugnante foi acostado aos autos.



Nesse passo, resta impraticável se concluir que os depósitos/créditos bancários individualizados às fls. 27/35 são provenientes da atividade comercial a que alude a defesa, porquanto nem mesmo a comprovação do recebimento desses valores, através de documentos hábeis e idôneos, foram carreados aos autos pelo contribuinte

Ora, se nem mesmo se sabe o quantum – valor - e quando – data - o contribuinte efetivamente percebeu em sua atividade comercial, como se concluir que esses recursos, diga-se, de passagem, não efetivamente comprovados, foram utilizados para a efetivação dos depósitos/créditos elencados às fls. 27/35?

Simplesmente o contribuinte anexa aos autos notas fiscais e romaneios de vendas, por amostragem, solicitando que o fisco federal realize as averiguações junto ao seu documentário e em relação a terceiros a fim de produzir as provas, que deveriam ter sido trazidas aos autos, em sua plenitude, pelo contribuinte.

A tese da defesa de que os recursos, na realidade, seriam provenientes de vendas para terceiros; terceiros que compravam seus produtos agrícolas, seria, se assim quisesse o contribuinte, de fácil comprovação; porém, nos autos, o sujeito passivo perde a oportunidade de trazer prova irrefutável que demonstre sua alegação, ou mesmo indiciária, da justificação apontada pela defesa. Com efeito, o contribuinte não demonstra nem mesmo um único link entre os recebimentos provenientes das vendas e os depósitos/créditos efetivados em sua conta corrente.

A discordância com os fundamentos acima declinadas é requisito para interposição do recurso voluntário em exame, mas não o será para o fim de anular a decisão *a quo*.

Rejeito também a preliminar de nulidade do lançamento por inobservância das regras fixadas pelo Decreto nº 3.724, de 2001; questão não discutida na ação judicial. Referido Decreto regulamentou o artigo 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, no que diz respeito à requisição, acesso e uso, pela Secretaria da Receita Federal, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas.

Conforme relata o Termo de Verificação Fiscal, o procedimento fiscal que culminou no lançamento em exame teve início devido a expressiva movimentação financeira no ano de 1998 (R\$1.980.965,58) em descompasso com a declaração de isento apresentada pelo autuado para o mesmo período. O lançamento em tela relaciona como rendimentos omitidos o montante de R\$1.497.064,75. Considerando as informações disponíveis, relativas ao sujeito passivo, que indicam elevada movimentação financeira, em montante anual de quase vinte vezes superior ao estabelecido no inciso II do §3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a ausência de Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda e a recusa deste em apresentar os extratos e esclarecer a origem dos créditos bancários, nos termos do § 2º do artigo 4º do Decreto nº 3.724/2001 (Termo de Início de Fiscalização às fls. 09/10), ensejaram a proposta do Auditor Fiscal encarregado da execução do MPF, conforme prevê os §§ 5º e 6º do citado Decreto, à Delegada da Receita Federal em Campinas/SP, autoridade competente para emissão da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) de fl. 12, que contém todos os requisitos indicados no § 7º do artigo 4º do referido Decreto. A expedição da RMF

[assinatura]

presume indispensabilidade das informações requisitadas, nos termos do § 8º do artigo 4º do mencionado Decreto. À evidência, a emissão da RMF obedeceu todos os requisitos do Decreto regulamentar. Convém ainda lembrar que a requisição e manuseio das informações bancárias pelo agente fiscal ocorre sob intensa vigília e sigilo, sob pena de responsabilidade funcional, conforme dispõe os artigo 8º a 12 do referido Decreto:

Art.8º O servidor que utilizar ou viabilizar a utilização de qualquer informação obtida nos termos deste Decreto, em finalidade ou hipótese diversa da prevista em lei, regulamento ou ato administrativo, será responsabilizado administrativamente por descumprimento do dever funcional de observar normas legais ou regulamentares, de que trata o art. 116, inciso III, da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, se o fato não configurar infração mais grave, sem prejuízo de sua responsabilização em ação regressiva própria e da responsabilidade penal cabível.

Art.9º O servidor que divulgar, revelar ou facilitar a divulgação ou revelação de qualquer informação de que trata este Decreto, constante de sistemas informatizados, arquivos de documentos ou autos de processos protegidos por sigilo fiscal, com infração ao disposto no art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), ou no art. 116, inciso VIII, da Lei nº 8.112, de 1990, ficará sujeito à penalidade de demissão, prevista no art. 132, inciso IX, da citada Lei nº 8.112, sem prejuízo das sanções civis e penais cabíveis.

Art.10. O servidor que permitir ou facilitar, mediante atribuição, fornecimento ou empréstimo de senha ou qualquer outra forma, o acesso de pessoas não autorizadas a sistemas de informações, banco de dados, arquivos ou a autos de processos que contenham informações mencionadas neste Decreto, será responsabilizado administrativamente, nos termos da legislação específica, sem prejuízo das sanções civis e penais cabíveis.

Parágrafo único. O disposto neste artigo também se aplica no caso de o servidor utilizar-se, indevidamente, do acesso restrito.

Art.11. Configura infração do servidor aos deveres funcionais de exercer com zelo e dedicação as atribuições do cargo e de observar normas legais e regulamentares, nos termos do art. 116, incisos I e III, da Lei nº 8.112, de 1990, sem prejuízo da responsabilidade penal e civil cabível, na forma dos arts. 121 a 125 da daquela Lei, se o fato não configurar infração mais grave.

I- não proceder com o devido cuidado na guarda e utilização de sua senha ou emprestá-la a outro servidor, ainda que habilitado;

II- acessar imotivadamente sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal, arquivos de documentos ou autos de processos, que contenham informações protegidas por sigilo fiscal.

Art.12 O sujeito passivo que se considerar prejudicado por uso indevido das informações requisitadas, nos termos deste Decreto, ou por abuso da autoridade requisitante, poderá dirigir representação ao Corregedor-Geral da Secretaria da Receita



Federal, com vistas à apuração do fato e, se for o caso, à aplicação de penalidades cabíveis ao servidor responsável pela infração.

Em última preliminar, o recorrente suscita erro na determinação do momento da ocorrência do fato gerador, destacando que eventual acréscimo patrimonial deverá ser identificada e tributada a título de imposto de renda apenas em 31 de dezembro. Evidentemente que tal arguição não se aplica ao caso em exame, que não trata de APD e que foi apurado em bases mensais e tributado integralmente em 31 de dezembro, conforme Demonstrativo à fl. 75.

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

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

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

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

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

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

II -no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). (Alterado pela Lei nº 9.481, de 13 8 97).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

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



efetivo titular da conta de depósito ou de investimento (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002).

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

O fato gerador do imposto de renda é sempre a renda auferida. Os depósitos bancários (entrada de recursos), por si só, não se constituem em rendimentos. Daí por que não se confunde com a tributação da CPMF, que incide sobre a mera movimentação financeira, pela saída de recursos da conta bancária do titular. Por força do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o depósito bancário foi apontado como fato presuntivo da omissão de rendimentos, desde que a pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados na operação.

Alfredo Augusto Becker¹, alicerçado na doutrina francesa e espanhola, ao distinguir presunção legal e ficção legal, assim escreveu:

Existe uma diferença radical entre a presunção legal e a ficção legal 'A presunção tem por ponto de partida a verdade de um fato: de um fato conhecido se infere outro desconhecido. A ficção, todavia, nasce de uma falsidade Na ficção, a lei estabelece como verdadeiro um fato que é provavelmente (ou com toda a certeza) falso. Na presunção a lei estabelece como verdadeiro um fato que é provavelmente verdadeiro. A verdade jurídica imposta pela lei, quando se baseia numa provável (ou certa) falsidade é ficção, quando se fundamenta numa provável veracidade é presunção legal'.

A regra jurídica cria uma presunção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe-se a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja existência é provável em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos.

A regra jurídica cria uma ficção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é improvável (ou falsa) porque falta correlação natural de existência entre os dois fatos

Para Pontes de Miranda², presunções são fatos que podem ser verdadeiros ou falsos, mas o legislador os têm como verdadeiros e divide as presunções em *iuris et de iure* (absolutas) e *iuris tantum* (relativas). As presunções absolutas, na lição deste autor, são irrefragáveis, nenhuma prova contrária se admite; quando, em vez disso, a presunção for *iuris tantum*, cabe a prova em contrário.

Conforme destacado anteriormente, na presunção o legislador apanha um fato conhecido, no caso o depósito bancário e, deste dado, mediante raciocínio lógico, chega a um

¹ BECKER, Alfredo Augusto, Teoria Geral do Direito Tributário, 3ª. ed – São Paulo: Lejus, 1998, pág. 509. Ed Lejus

² MIRANDA, Pontes, Comentários ao Código de Processo Civil, vol. IV, pág. 234, Ed Forense, 1974

fato desconhecido que é a obtenção de rendimentos. A obtenção de renda presumida a partir de depósito bancário é um fato que pode ser verdadeiro ou falso, mas o legislador o tem como verdadeiro, cabendo à parte que tem contra si presunção legal fazer prova em contrário. Neste sentido, não se pode ignorar que a lei, estabelecendo uma presunção legal de omissão de rendimentos, 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. Em síntese, a lei considera que os depósitos bancários, de origem não comprovada, analisados individualizadamente, caracterizam omissão de rendimentos. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

A caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerado isoladamente. Pelo contrário, a presunção de omissão de rendimentos está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos recursos depositados em contas bancárias, com a análise individualizada dos créditos, conforme expressamente previsto na lei. Portanto, claro está que o fato gerador do imposto de renda, no caso, não está vinculado ao crédito efetuado na conta bancária, pois, se o crédito tiver por origem transferência de outra conta do mesmo titular, ou a alienação de bens do patrimônio do contribuinte, ou a assunção de exigibilidade, como dito anteriormente, não cabe falar em rendimentos ou ganhos, justamente porque o patrimônio da pessoa não terá sofrido qualquer alteração quantitativa. O fato gerador é a circunstância de tratar-se de dinheiro novo no seu patrimônio, assim presumido pela lei em face da ausência de esclarecimentos da origem respectiva.

Quanto à tese de ausência de evolução patrimonial ou consumo capaz de justificar o fato gerador do imposto de renda, é verdade que este imposto, conforme prevê o artigo 43 do CTN, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, isto é, de riqueza nova. Entretanto, o legislador ordinário presumiu que há aquisição de riqueza nova nos casos de movimentação financeira em que o contribuinte não demonstre a origem dos recursos. A atuação da administração tributária é vinculada à lei (artigo 142 do CTN), sendo vedado ao fisco declarar a inconstitucionalidade de lei devidamente aprovada pelo Congresso Nacional e sancionada pelo presidente da República. Neste diapasão, o Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula nº 02 consolidando sua jurisprudência no sentido de que o Órgão “não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

A partir da vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos bancários deixaram de ser “modalidade de arbitramento” — que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio a descoberto e sinais exteriores de riqueza), conforme interpretação consagrada pelo poder judiciário (súmula TFR 182), pelo Primeiro Conselho de Contribuintes (conforme arestos colacionados no recurso) e artigo 9º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 2.471/88, que determinava o cancelamento dos lançamentos do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários — para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

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



O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que o negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa), provar que o fato presumido não existe no caso.

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

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

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

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

TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos. (Ac 106-13188 e 106-13086).

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

fl

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.

Na tributação em exame o legislador entendeu que há lógica, concordância e certeza entre o fato presuntivo (depósito bancário sem origem comprovada) e o fato presumido (omissão de rendimentos), na esteira dos argumentos expostos por Hugo de Brito Machado (Imposto de Renda – Estudos, Editora Resenha Tributária, pág. 123), que convém trazeremos à baila:

5.6. Realmente, a existência de depósito bancário em nome do contribuinte, ... é indício que autoriza a presunção de auferimento de renda. Cabe então ao contribuinte provar que os depósitos tiveram origem outra, que não seja tributável. Pode ser que decorra de transferências patrimoniais (doações e heranças), por exemplo, de rendimentos não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte, ou mesmo de rendimentos tributáveis auferidos. Há muito tempo, relativamente aos quais extinto já esteja, pela decadência, o direito de a Fazenda Pública fazer o lançamento do tributo, nos termos do art. 173 do Código Tributário Nacional. Ao contribuinte cabe o ônus da prova, que pode ser produzida antes ou durante o procedimento do lançamento, impedindo que este se consume, e pode até ser produzida depois, em ação anulatória.

5.7. Isto não significa considerar rendimentos os depósitos bancários. Tais depósitos são indícios, isto é, são fatos conhecidos que autorizam a presunção de existência de rendimentos, fatos sobre cuja existência se questiona. Ordinariamente a disponibilidade de dinheiro decorre de auferimento de renda. Por isso a existência de disponibilidade de dinheiro autoriza a presunção de auferimento de renda. Tudo de pleno acordo com a teoria das provas.

Na presunção, a lei tem como verdadeiro um fato que provavelmente é verdadeiro. Não se pode desconsiderar, entretanto, que este fato que a lei tem como verdadeiro também pode ser falso, daí porque se diz que na presunção relativa a questão diz respeito à avaliação da prova apresentada por quem tem contra si algo que o legislador presume como tal, mas que na vida real pode ser diferente. Assim, impugnado fato em relação ao qual milita presunção relativa cabe ao julgador, avaliando as provas que lhes são apresentadas, formar convencimento para, diante do caso concreto, com mais dados do que o legislador, decidir se a

presunção estabelecida por este, o legislador, corresponde à realidade dos fatos que estão sob julgamento.

Fixados o conceito de presunção e a diferença entre esta e a ficção, tenho que o depósito bancário feito em conta corrente ou de investimento do contribuinte, dentro da correlação natural dos fatos, pressupõe a existência de rendimento prévio e, se assim o é, estamos diante de uma presunção legal. Cabe ao contribuinte fazer prova em contrário, usando de todos os meios em direito admitidos.

No que tange ao exame dos elementos de prova apresentados, penso que tais documentos não são suficientes para afastar a exação em comento, até pelo percentual reduzido em relação ao montante da movimentação financeira.

Com efeito, os créditos relacionados pelo recorrente à movimentação bancária (fls. 359/360) ou mesmo o volume total das Notas Fiscais de Entrada e Romaneios de Remessa de Mercadorias do Produtor (fls. 107/ 174) não alcançam 20% (vinte por cento) dos créditos indicados às fls. 27/35. Com a diligência realizada foi possível comprovar receita com a venda de frutas para a Companhia Antártica Paulista, atual AMBEV, no ano de 1998, em montante de R\$175.578,70, valor superior ao somatório das notas fiscais e romaneios apresentados juntamente com a impugnação, relacionados a esta empresa (fls. 149/174). Com a Companhia Brasileira de Distribuição a soma das notas fiscais e romaneios às fls. 107/148 (que se referem a operações distintas), totaliza R\$97.101,40. O valor total comprovado da receita bruta da atividade rural do contribuinte, no ano de 1998, é de R\$272.680,10.

Nos termos do artigo 60 do Decreto nº 3000 (RIR/99), a falta de escrituração implicará o arbitramento do resultado da atividade rural à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-base. Confira-se:

Art.60. O resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18).

§1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, §1º).

§2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, §2º).

§3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de cinqüenta e seis mil reais faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o Livro Caixa (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, §3º).

§4º É permitida a escrituração do Livro Caixa pelo sistema de processamento eletrônico, com subdivisões numeradas, em ordem sequencial ou tipograficamente.



§5º O Livro Caixa deve ser numerado sequencialmente e conter, no início e no encerramento, anotações em forma de "Termo" que identifique o contribuinte e a finalidade do Livro.

§6º A escrituração do Livro Caixa deve ser realizada até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente ano-calendário.

§7º O Livro Caixa de que trata este artigo independe de registro. (grifos acrescentados)

Este colegiado, em diversos julgados, tem manifestado o entendimento de que os esclarecimentos prestados pelo sujeito passivo à fiscalização são de suma importância para a correta aplicação da norma do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, pois permite ao fisco aprofundar a investigação na direção das informações disponibilizadas. No presente caso, isto não ocorreu, conforme descrição dos fatos no Auto de Infração à fl. 73.

Esta situação torna muito mais evidente o ônus que recai sobre o contribuinte, diante da presunção legal em favor do fisco, em provar a origem dos créditos com documento hábil e idôneo, ou pelo menos de colaborar com informações e esclarecimentos que possam conduzir à verdade dos fatos, até porque o § 2º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que 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. De fato, não há dúvidas de que referida norma sumarizou a prova a cargo do fisco, e ampliou o ônus probatório do contribuinte. Repita-se, entretanto, que a inversão do ônus da prova foi concedida à Fazenda Nacional por opção do legislador. É inquestionável que o legislador buscou instrumentalizar o fisco para alcançar aqueles contribuintes com movimentação financeira incompatível com os valores informados nas Declarações de Ajuste Anual, como no presente caso. A autoridade fiscal, no exercício de sua atuação vinculada, utilizou-se de uma prerrogativa que está expressamente determinada na lei.

Portanto, resta claro que o objetivo primeiro da regra jurídica em comento é identificar a natureza do crédito bancário – daí a necessidade de haver prévia intimação ao contribuinte para que comprove a operação de fundo que lhe deu causa – e saber se este foi computado na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estavam sujeitos. A presunção somente poderá ser validamente aplicada após este procedimento, sendo ainda antecedida pela aplicação da norma de tributação específica, através de lançamento de ofício, se comprovada a origem do crédito e constatado que se referem a fatos jurídicos tributáveis omitidos. Durante o procedimento de fiscalização o contribuinte manteve-se silente a respeito da origem dos créditos, somente apresentando esclarecimentos e juntando provas em sede de impugnação, talvez justamente com o propósito de não se submeter à legislação específica de tributação da atividade rural.

Nestas circunstâncias, após intenso debate durante a sessão de julgamento, este Colegiado entendeu, por unanimidade de votos, que tal conduta não pode ser aproveitada em favor do autuado, já que a fiscalização não teve como agir de outro modo, senão aplicar a norma do caput do artigo 42 da Lei 9.430, de 1996. É princípio basilar do direito que o infrator não pode se beneficiar da própria torpeza. Conforme entendimento expressado por este relator no parágrafo antecedente, referida norma não impõe ao fisco outra conduta que não o lançamento de ofício quando, mediante intimação prévia, o sujeito passivo não comprove a origem dos créditos bancários. A fiscalização somente irá dar um passo adiante, aprofundando

a fiscalização, se houver os devidos esclarecimentos a respeito da origem dos créditos e a apresentação, pelo menos, de prova indiciária a respeito das alegações.

Considerando que o contribuinte, mesmo apresentando significativa movimentação financeira, não apresentou a Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1999, e, portanto, não apurou o resultado da atividade rural do ano-calendário de 1998, deve-se excluir da base de cálculo da exigência tributária em exame a quantia de R\$218.144,08, correspondente a 80% (oitenta por cento) da receita bruta da atividade rural, já que 20% (vinte por cento) correspondem a rendimentos omitidos, que também estão sujeitos à tributação no ajuste anual, sob a mesma alíquota, da mesma forma como a omissão de rendimentos tributada neste lançamento.

Por falta de previsão legal, não cabe excluir das omissões subseqüentes o valor tributado no mês anterior ou as sobras disponíveis, conforme demonstrado pelo recorrente às fls. 253/255. Os Acórdãos da 4ª Câmara deste Conselho, nesta linha de entendimento, foram alterados pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. Para que esta situação ocorra, necessário que fique comprovada a operação subseqüente que deu suporte ao crédito bancário. Exemplifico: se o contribuinte não comprovou no mês de fevereiro a origem de depósitos bancários no montante de R\$120.000,00, esta soma não poderá ser automaticamente utilizada para comprovar a origem de recursos depositados nos meses subseqüentes. Tal valor pode ser empregado na aquisição de bens (apartamento ou carro), empréstimos ou mesmo em aplicações financeiras, sendo, portanto, necessário comprovar a alienação do bem, a devolução do mútuo ou o resgate da aplicação financeira. A apresentação de documentos hábeis e idôneos relacionados a esses fatos é que irão comprovar a origem do crédito bancário subseqüente e não a mera existência de depósitos sem origem comprovada em mês anterior. A venda de um veículo, por exemplo, pode não transitar por conta bancária, pois muitas vezes este é dado como entrada na compra de outro. A utilização do crédito bancário do mês anterior para pagamento de despesas também não irá repercutir em nenhum depósito posterior, que terá como causa um novo rendimento auferido ou negócio realizado.

Em momento algum a fiscalização cogitou que o contribuinte, pessoa física, deve possuir escrituração fiscal. Como já afirmado, a presunção estabelecida pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é clara em caracterizar como rendimentos omitidos os recursos creditados em conta bancária sem origem comprovada, desde que o interessado regularmente intimado não apresente documentos hábeis e idôneos das operações. Esta comprovação prescinde de escrituração fiscal. No presente caso, entretanto, o contribuinte realmente deveria possuir escrituração fiscal (livro caixa), pelo montante expressivo da movimentação financeira, que alegou, mas não provou, estar toda relacionada à atividade rural. Conforme dispõe o §3º do artigo 60 do RIR/99, somente aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de cinquenta e seis mil reais faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o Livro Caixa (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, §3º). Mesmo nesta hipótese, o contribuinte não estará dispensado de comprovar a veracidade das receitas e despesas.

Art.71. À opção do contribuinte, o resultado da atividade rural limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta do ano-calendário, observado o disposto no art. 66 (Lei nº 8.023, de 1990, art. 5º).

§1º Essa opção não dispensa o contribuinte da comprovação das receitas e despesas, qualquer que seja a forma de apuração do resultado. (grifos acrescentados).

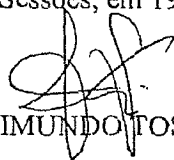
(...)



Consoante dispõe o § 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados, no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). O montante dos créditos nesta situação, mesmo excluindo a parte exonerada neste julgamento, é muito superior ao limite de R\$80.000,00.

Em face ao exposto, não tomo conhecimento acerca da nulidade do lançamento por ilicitude da prova centrada nos dados da CPMF, da reserva de jurisdição sobre o sigilo bancário e da possibilidade de atribuir-se efeitos retroativos à Lei Complementar nº 105/01 e à Lei nº 10.174, ambas de 2001, discutidas em ação judicial; rejeito as demais preliminares suscitadas pelo recorrente, e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo o montante de R\$218.144,08.

‘Sala das Sessões, em 19 de agosto de 2009


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS