



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.001095/2004-41
Recurso nº. : 142.838
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 200 a 2004
Recorrente : MARCUS AUTOMÓVEIS LTDA. - ME
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 13 DE ABRIL DE 2005
Acórdão nº : 105-15.004

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - Período de apuração - 01/01/1999 a 31/12/2003.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - CARACTERIZAÇÃO - Caracterizam omissão de rendimentos 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.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - Período de apuração - 01/01/1999 a 31/12/2003.

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

FRAUDE - CARACTERIZAÇÃO - A conduta ilícita repetida ao longo do tempo e a expressividade dos valores subtraídos à tributação, descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude.

MULTA DE OFÍCIO - AGRAVAMENTO POR FRAUDE - APLICABILIDADE - É aplicável a multa de ofício agravada de 150% naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que a conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Período de apuração - 01/01/1999 a 31/12/2002 - LANÇAMENTOS REFLEXOS - Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecerem na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Negado Provimento.



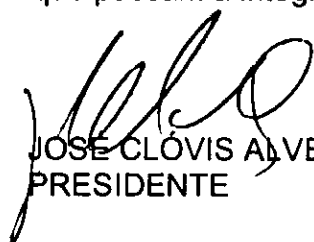
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.001095/2004-41

Acórdão nº : 105-15.004

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
MARCUS AUTOMÓVEIS LTDA. - ME.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


NADJA RODRIGUES ROMERO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: DANIEL SAHAGOFF, ADRIANA GOMES REGO, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, FERNANDO AMÉRICO WALTER (Suplente convocado), IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.001095/2004-41

Acórdão nº : 105-15.004

Recurso nº. : 142.838

Recorrente : MARCUS AUTOMÓVEIS LTDA. - ME

RELATÓRIO

Contra contribuinte retro mencionada foram lavrados Autos de Infração de folhas 1161 a 1244, Com exigência fiscal de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativos aos anos-calendário de 1999 a 2003, com crédito tributário constituído no valor total de R\$ 3.568.273,88.

As irregularidades apontadas pela fiscalização estão informadas no Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls.1178 a 1183, e no Relatório de Encerramento da Ação Fiscal, às fls 1077 a 1105, a seguir resumidas:

I - Lucro Arbitrado

A contribuinte foi excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples, e pela ausência de escrituração que permitisse a apuração por via do lucro real ou do lucro presumido.

A formalização da exclusão do Simples encontra-se no processo nº 10909.001048/2004-05.

O arbitramento dos lucros foi realizado pela fiscalização com base na receita bruta conhecida. Sendo nos anos-calendário de 1999 a 2000, composta dos depósitos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.001095/2004-41
Acórdão nº : 105-15.004

bancários de origem não comprovadas e o total das receitas da revenda de mercadorias constantes dos Livros de Saídas de Mercadorias, e não oferecidos a tributação. Já com relação ao ano de 2003, a receita utilizada como base para o arbitramento foi aquela escriturada e informada à fiscalização por meio das planilhas às folhas 889 a 891 (item 003 do AI, às folhas 1182 e 1183, e item 3.3 do REAF, às folhas 1101 e 1102).

As multas de ofício aplicadas são as seguintes: (a) 225% em relação àqueles vinculados à omissão de receitas caracterizada por via dos depósitos de origem não comprovada e referentes aos anos de 1999 e 2000; (b) 150% em relação àqueles vinculados à omissão de receitas caracterizada por via dos depósitos de origem não comprovada e referentes aos anos de 2001 e 2002; (c) 112,5% em relação àqueles vinculados à revenda de mercadorias e referentes aos anos de 1999 e 2000; (d) 75% em relação àqueles vinculados à revenda de mercadorias e referentes aos anos de 2001 e 2002; e (e) 75% em relação àqueles vinculados à diferença entre os valores escriturados/informados e os pagos e referentes ao ano de 2003.

Das infrações fiscais relativas ao IRPJ, decorreram os lançamentos referentes à CSLL, à COFINS e ao PIS.

Irresignada com o feito fiscal a contribuinte apresentou a impugnação de folhas 1290 a 1275, na qual expõe suas razões de contestação.

De início, alega, por razões de variada ordem, a insuficiência dos depósitos bancários "como 'único' e 'exclusivo' elemento de convicção" (folha 1252) acerca da ocorrência de omissão de receitas. Afirma "que não é de hoje que a doutrina e jurisprudência mais abalizadas vêm apontando que os 'extratos bancários', *de per si*, não

7-11 Bolívar R.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.001095/2004-41
Acórdão nº : 105-15.004

constituem fato signo presuntivo de riqueza configurador da hipótese de incidência do IRPJ, assim como da tributação reflexiva a título de PIS, COFINS e CSLL" (folha 1253). Entende que "os extratos ou depósitos bancários, prima facie, não são elementos seguros de convicção ou começo de prova razoável, à medida que podem corresponder a meros ingressos financeiros (= entradas) que ingressaram a título precário e temporariamente no caixa da empresa, sem trazer-lhe qualquer incremento patrimonial" (folha 1253). Cita a Súmula 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos e acórdãos do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que estariam a respaldar sua tese. Com base nestas remissões jurisprudenciais, afirma a necessidade da demonstração do nexo causal entre os depósitos bancários e fatos representativos de omissão de receitas. Alega, por fim, que a teor do artigo 112 do Código Tributário Nacional (CTN), não lhe pode ser atribuída a prática de qualquer infração, pois diante da dúvida quanto às circunstâncias materiais do fato (o que estaria evidenciado pela insuficiência probatória dos depósitos bancários olhados de forma isolada), deve ser adotada a interpretação mais favorável ao sujeito passivo.

Discorre sobre as diferenças entre "entradas" e "receitas" para fins tributários. Alega que os ingressos em suas contas bancárias referem-se a valores que apenas transitaram por elas, sem lhe pertencerem efetivamente. É que por atuar na intermediação da compra e venda de veículos, a maior parte dos valores depositados nas contas bancárias seria repassada aos efetivos vendedores dos veículos ou utilizada para a quitação de parcelas de financiamento dos veículos negociados. Afirma que a comprovação do teor de sua atividade está evidenciada pelos certificados de registro dos veículos, documentos estes que seriam prova hábil do fato de que os valores transitados em suas contas bancárias não lhe pertenceriam integralmente, mas que não foram acatados pela autoridade fiscal, eivando de irregularidade o lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.001095/2004-41

Acórdão nº : 105-15.004

Contesta o agravamento, para 150%, da penalidade aplicada sobre os valores caracterizados como receitas omitidas em face dos depósitos bancários de origem não comprovada. Entende que não se pode ter como caracterizado o evidente intuito de fraude, dado que "o lançamento baseou-se unicamente na presunção de omissão de receita, decorrente dos extratos/depósitos bancários" (folha 1263). Afirma que "uma fraude não se presume, ou seja, não pode encontrar fundamento em singelas presunções *juris tantum*" (folha 1263). Alega, assim, que a multa de 150% deve ser cancelada, em face de que: (a) fraude não se presume; (b) inexistência "de qualquer prova dotada de maior razoabilidade e credibilidade que puramente os extratos bancários" (folha 1264); e (c) diante da não comprovação do evidente intuito de fraude por parte da autoridade lançadora, deveria ser aplicada a interpretação mais favorável ao sujeito passivo, como disposto no artigo 112 do CTN.

Manifesta sua discordância quanto à majoração das multas de ofício de 75% para 112,5% e de 150% para 225%. Afirma que a razão apontada pela autoridade fiscal ("os trabalhos da fiscalização foram efetivamente e desnecessariamente retardados") "manifesta falta de proporcionalidade e razoabilidade entre a conduta omissiva praticada pelo contribuinte fiscalizado e a gravosa sanção aplicada" (folha 1265). Alega que das 16 solicitações efetuadas em 10/11/2003, apenas o Livro Caixa não foi entregue no prazo determinado pela autoridade lançadora, "por circunstâncias alheias a vontade do contribuinte, já que precisou ser escriturado e registrado, e dado o acúmulo de serviço do seu Contador (que já se encontrava envolvido com outra fiscalização) e a burocracia e demora do registro frente a JUCESC (dado o acúmulo de serviço deste Órgão decorrente das adaptações das empresas ao Novo Código Civil), só pôde ser entregue em 23/04/2004" (folha 1265). Argumenta que nunca quis criar obstáculos ou inviabilizar a fiscalização, "tanto que prestou todos os esclarecimentos que lhes foram solicitados, nos prazos demarcados, salvo a entrega do Livro Caixa que, por falta de condições materiais e tempo razoável, só pôde ser entregue posteriormente" (folha 1266). Complementa suas alegações ressaltando



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.001095/2004-41
Acórdão nº : 105-15.004

que “ademais, a falta temporária do Livro Caixa não inviabilizou a busca da verdade material por parte do Fisco, que se valeu pura e simplesmente dos extratos/depósitos bancários para firmar sua convicção, pautada na presunção, de que houve omissão de receita por parte do sujeito passivo” (folha 1267). Por fim, alega ainda que, pelo “princípio universal de que ninguém é obrigado a auto incriminar-se, [...] ninguém pode ser compelido a prestar informações e/ou entregar documentos cujo teor puder servir de base à sua própria punição”.

Por fim, faz a contribuinte digressões de variada ordem tendentes à demonstração do vigor dos 2.738 Certificados de Registro de Veículos e Autorização para Transferência para fins de comprovar as operações de intermediação de negócios com veículos e, por extensão, a origem dos depósitos ingressados em suas contas bancárias. Afirma que tais elementos de prova são documentos públicos, dotados de presunção *juris tantum* de veracidade, e não poderiam ter sido simplesmente desconsiderados pela autoridade lançadora. Pede, assim, que os valores insertos nos 2.738 Certificados de Registro de Veículos, apresentados como provas da origem dos valores que circularam em seu caixa nos anos de 1999, 2000, 2001 e 2002, por configurarem meros ingressos financeiros pertencentes aos proprietários-comitentes que deixaram seus veículos no estabelecimento do autuado para fins de venda sob o regime de consignação, sejam deduzidos da base de cálculo apurada por arbitramento, com subsequente e significativa redução do crédito tributário excessivamente constituído” (folha 1274).

A 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis – SC, apreciou a peça impugnatória e decidiu pela manutenção parcial do lançamento, para excluir do lançamento a multa agravada por falta de atendimento a intimações, Acórdão nº 4.310, de 15 de julho de 2004, assim ementado:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.001095/2004-41
Acórdão nº : 105-15.004

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

EMENTA: OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CARACTERIZAÇÃO - Caracterizam omissão de rendimentos 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.

Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

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

FRAUDE - CARACTERIZAÇÃO - O reiteramento da conduta ilícita ao longo do tempo e a expressividade dos valores subtraídos à tributação, descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude.

MULTA DE OFÍCIO - AGRAVAMENTO POR FRAUDE - APLICABILIDADE - É aplicável a multa de ofício agravada de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que a conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude.

MULTA DE OFÍCIO - AGRAVAMENTO POR NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO - HIPÓTESES DE INAPLICABILIDADE - O agravamento em 50% da multa de ofício por conta do não atendimento à intimação, não se aplica naqueles casos em que a omissão do sujeito passivo no fornecimento de informações já possui seu efeito próprio definido em lei, como é o caso da presunção de omissão de receitas associada aos depósitos bancários de origem não comprovada, no âmbito da qual o silêncio do sujeito passivo torna juridicamente caracterizada a omissão de receitas.

Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2002

LANÇAMENTOS DECORRENTES. EFEITOS DA DECISÃO RELATIVA AO LANÇAMENTO PRINCIPAL - Em razão da vinculação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.001095/2004-41

Acórdão nº : 105-15.004

entre o lançamento principal e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecerem na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Lançamento Procedente em Parte.

A contribuinte irresignada com a decisão proferida pela Primeira Instância de Julgamento Administrativo, interpôs recurso a este Conselho de Contribuintes, às fls. 1.379 a 1409, onde apresenta as mesmas razões de defesa constantes da peça impugnatória.

Às fls. 1417, o Chefe/Substituto da SACAT da Delegacia da Receita Federal, em Itajaí, informo a existência de processo de arrolamento de bens de nº 10909.001101/2004-60.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.001095/2004-41
Acórdão nº : 105-15.004

VOTO

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO, Relatora

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Trata o presente litígio de lançamento realizado pela fiscalização fundada na ausência de escrituração contábil e fiscal e na constatação de depósitos bancários em nome da recorrente sem origem comprovada.

Esclareça-se, ainda que a exigência fiscal abrange os anos-calendário de 1999 a 2003, para os quais as bases de cálculos dos tributos exigidos foram formadas sobre depósitos bancários e nas receitas da venda de mercadorias constante do livro de registro de saídas de mercadorias.

Inicialmente cabe a apreciação dos argumentos trazidos pela Recorrente contrários a presunção de omissão de receitas com base em valores de depósitos bancários com origem não comprovada.

As infrações apontadas pela Fiscalização ocorreram anos-calendário de 1999 a 2003, quando já se encontrava vigente a previsão legal de caracterização de depósitos bancários como omissão de receita por força do estatuído na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. a seguir transcrevo:

Lei n.º 9.430/96



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.001095/2004-41
Acórdão nº : 105-15.004

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.

Como se depreende do texto legal acima referido a constatação pela fiscalização de depósitos não escriturados ou de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, que veio se juntar ao elenco já existente; com isso, atenuou-se a carga probatória atribuída ao Fisco, que precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo.

A Delegacia de Julgamento esclareceu de forma apropriada a diferença entre a legislação atual e a anterior, nos seguintes termos "Antes, tal previsão não existia, e com isso o fisco precisava, nos estritos termos do parágrafo 5.º e do *caput* do artigo 6.º da Lei n.º 8.021/90, não apenas constatar a existência dos depósitos, mas estabelecer uma conexão, um nexo causal, entre estes depósitos e alguma exteriorização de riqueza e/ou operação concreta do sujeito passivo que pudesse ter dado ensejo à omissão de receitas."

A presunção prevista no artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, permite ao Fisco quando constatada a simples evidência da existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada, dá possibilidade de tributar esses valores como omissão de receitas.

Dessa forma, a que se concluir pela procedência do lançamento com fundamento em presunção de omissão de receitas decorrentes da constatação de depósitos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.001095/2004-41

Acórdão nº : 105-15.004

bancários não escriturados ou com origem não comprovada nos anos-calendário de 1999 a 2002, na vigência do artigo 42 da Lei 9.430/1996.

Quanto a jurisprudência juntada pela contribuinte às folhas 1253 a 1256, entre tais a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, em nada a ajuda. É que estes precedentes se referem justamente a fatos geradores ocorridos no período anterior, quando vigia a Lei n.º 8.021/90. De tal sorte, tais precedentes estão aqui descontextualizados, e nada trazem que possa macular o feito fiscal.

Em relação a aplicação do artigo 112 do CTN não cabe a sua aplicação ao caso, pois inexiste dúvidas quanto à caracterização dos fatos que pudessem dar ensejo à aplicação do retrocitado dispositivo.

Alega a Recorrente que a origem dos depósitos bancários estão comprovados, visto que os ingressos em suas contas bancárias referem-se a valores que apenas transitaram por elas, sem lhe pertencerem efetivamente. Explica que o seu negócio e a intermediação da compra e venda de veículos, a maior parte dos valores depositados nas contas bancárias seria repassada aos efetivos vendedores dos veículos ou utilizada para a quitação de parcelas de financiamento dos veículos negociados. Afirma que a comprovação do teor de sua atividade está evidenciada pelos certificados de registro dos veículos, documentos estes que seriam prova hábil do fato de que os valores transitados em suas contas bancárias não lhe pertenceriam integralmente, mas que não foram acatados pela autoridade fiscal, eivando de irregularidade o lançamento.

A Recorrente com base nos 2.738 Certificados de Registro de Veículos e Autorizações para Transferência anexados aos autos, pretende comprovar as operações de intermediação de negócios com veículos e, por extensão, a origem dos depósitos ingressados em suas contas bancárias. Afirma que tais elementos de prova são



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.001095/2004-41

Acórdão nº : 105-15.004

documentos públicos, dotados de presunção *juris tantum* de veracidade, e não poderiam ter sido simplesmente desconsiderados pela autoridade lançadora. Pede, assim, que os valores insertos nos referidos Certificados, apresentados como provas da origem dos valores que circularam em seu caixa nos anos de 1999, 2000, 2001 e 2002, por configurarem meros ingressos financeiros pertencentes aos proprietários-comitentes que deixaram seus veículos no estabelecimento do autuado para fins de venda sob o regime de consignação, sejam deduzidos da base de cálculo apurada por arbitramento, com subsequente e significativa redução do crédito tributário excessivamente constituído" (folha 1274).

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância ao analisar os argumentos apresentados pela Recorrente, primeiro ateve-se aos termos literais do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, *caput* retro transcrito, reafirmando a presunção legal da omissão de receitas vinculada a depósitos bancários de origem não comprovada., transcrito agora na sua integralidade:

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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.001095/2004-41

Acórdão nº : 105-15.004

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).

§ 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.

§ 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. (grifou-se)

A decisão recorrida ressaltou que o dispositivo legal, ao disciplinar a aplicação da presunção prevista em seu caput, expressamente determina, em seu parágrafo 3.º, a análise individualizada de cada crédito na conta bancária. Assim, tem-se que, para afastar o ônus trazido pela hipótese presuntiva, precisa o sujeito passivo justificar os depósitos bancários, um a um. Alegações genéricas, vinculadas à natureza das atividades do contribuinte ou a tentativas de justificar depósitos agrupados por via de documentos também agrupados, não podem ser acatadas como hábeis ao afastamento da presunção. Em regra, ou o contribuinte demonstra a origem de cada um dos depósitos por documentos hábeis e idôneos coincidentes em data e valor, de forma individualizada, ou então deve arcar com o peso da presunção legal. Tal ônus, ressalte-se, é atribuição da lei, e não da vontade da autoridade fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.001095/2004-41
Acórdão nº : 105-15.004

Assim é que os documentos (Certificados de Registro de Veículo e as Autorizações para Transferência de Veículo), trazidos pela Recorrente para fins de comprovação da origem dos depósitos bancários não poderiam mesmo ter sido acatados para tal fim por parte da autoridade lançadora. É que como já havia sido ressaltado no relatório fiscal, à folha 1090, tais documentos "são legalmente previstos tão somente para comprovar a transferência do respectivo veículo, não fazendo prova da intermediação de negócios por parte da Autuada. Tanto é assim que, os referidos 'Recibos de Compra e Venda', sequer mencionam a Autuada, sendo, portanto, inidôneos para tal fim". Ou seja, não se trata de negar o *status* de documentos públicos a tais recibos, mas a de afirmar sua inocuidade para atestar tanto a participação da contribuinte no negócio, quanto para justificar a origem dos depósitos incluídos nas contas bancárias.

Para a efetiva comprovação da origem dos depósitos, deveria, de forma individualizada, ter associado, a cada um deles, um daqueles recibos, demonstrando, pela coincidência de datas e valores, a vinculação entre cada operação e cada ingresso bancário. À evidência, no âmbito da presunção legal aqui discutida, não basta ao sujeito passivo trazer aos autos uma massa enorme de documentos que, além de não evidenciarem sua participação concreta nas operações que atestam, não estão individualizadamente ligados a cada um dos depósitos incluídos nas contas bancários. Pensar-se a contrário senso representaria, por certo, esvaziar o conteúdo da hipótese presuntiva.

Não é correta, portanto, a assertiva da contribuinte de que a autoridade fiscal simplesmente desconsiderou, injustificadamente, os recibos apresentados. Analisados eles foram, como o evidenciam as considerações postas no relatório fiscal, no item 2.2.3, às folhas 1088 a 1091; o que ocorreu, e de forma correta (como acima se viu), foi que aquela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.001095/2004-41

Acórdão nº : 105-15.004

autoridade não entendeu tais documentos como suficientes para fins de comprovação tanto da intermediação de negócios quanto da origem dos depósitos bancários.

Também não merece reparo o lançamento por falta de comprovação por parte da Contribuinte da origem dos depósitos bancários existentes.

Em relação aplicação da Multa Qualificada em decorrência de infração caracterizada como receitas omitidas em face dos depósitos bancários de origem não comprovada, alega a que não está comprovado o evidente intuito de fraude, dado que “o lançamento baseou-se unicamente na presunção de omissão de receita, decorrente dos extratos/depósitos bancários”. Pois a fraude não se presume, ou seja, não pode encontrar fundamento em singelas presunções *juris tantum*. Requer ainda aplicação da interpretação mais favorável ao sujeito passivo, como disposto no artigo 112 do CTN.

A decisão proferida pela Primeira Instância de Julgamento apreciou a questão da multa imposta a contribuinte em todos os seus aspectos, dessa foram adoto com fundamentos do meu voto:

“ De início, deve-se atentar para o fato de que se por um lado é correta a afirmação da contribuinte de que boa parte do lançamento está fundada em uma presunção, por outro tem-se que tal presunção não é daquelas que se originam do mero processo intelectual da autoridade fiscal, mas de uma disposição legal expressa. Ora, estando vigente um dispositivo de lei que prevê uma hipótese presuntiva, não é lícito a quem quer que seja alegar seu desconhecimento e, por conta disto, ver justificadas práticas irregulares de forma reiterada ao longo do tempo. O que se quer dizer com isto é que na medida em que uma presunção legal é criada, cabe aos cidadãos tê-la em conta, cercando-se de cuidados no que se refere à documentação dos fatos eleitos pela lei como indutores da presunção.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.001095/2004-41
Acórdão nº : 105-15.004

Em outras palavras, pode-se dizer que a presunção legal de omissão de receitas vinculada aos depósitos bancários – que está vigente desde 01/01/1997, por força do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96 -, criou uma verdadeira e nova obrigação para os contribuintes, qual seja a de bem documentar as operações que envolvam trânsito de valores por suas contas bancárias, sob pena de tais valores serem tidos como receitas tributáveis não ofertadas à tributação.

Deve-se, portanto, desde já deixar firmado o fato de que a presunção que aqui se tem em conta não resultou de juízos unilaterais da autoridade lançadora, mas de disposição legal expressa que, além de descrever minudentemente a hipótese presuntiva, detalhou o caminho a ser seguido pela autoridade fiscal e estabeleceu a consequência para a não comprovação da origem dos depósitos bancários. Assim, desde muito antes da ação fiscal que aqui se aprecia, tinha a contribuinte ciência da existência da presunção legal do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, e se não adotou as medidas tendentes à documentação de suas operações, o fez por sua conta e risco, ficando sujeita, deste modo, às consequências firmadas em lei.

De outra parte, há que se ressaltar, também, o reiteramento e a significância da prática irregular adotada pela contribuinte, elementos estes que, mais contundentemente, demonstram a existência do intuito de fraude.

Quanto ao reiteramento, está bastante bem documentado nos autos a persistência da contribuinte nas irregularidades fiscais. Ao longo de quatro anos-calendário seguidos, deixou ela de incluir a movimentação bancária em sua escrituração, além do que deixou de documentar minimamente as operações associadas aos depósitos incluídos em suas contas bancárias. Ou seja, não houve um ou outro evento isolado, neste ou naquele período-base, mas uma prática ilícita, constante no tempo, que em tudo e por tudo evidencia o intuito consciente de furtar-se ao crivo fiscal. A omissão de receitas, em valores expressivos, ao longo de tantos períodos de apuração, descarta a hipótese de mero equívoco ou mera negligência na gestão dos negócios.

Quanto à significância dos valores envolvidos, basta uma consulta rápida aos autos de infração (folhas 1161 a 1244) e às declarações de rendimentos da contribuinte (folhas 963 a 976) para que se tenha uma visão da enorme discrepância entre os valores oferecidos à tributação e aqueles levantados como omissão de receitas no procedimento de ofício que aqui se discute. Só como exemplo, em relação ao ano de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.001095/2004-41
Acórdão nº : 105-15.004

1999, a contribuinte declarou uma receita tributável total de R\$ 39.580,33 (folha 963), e na ação fiscal foi levantado um montante de receita omitida, apenas no âmbito da presunção legal, de R\$ 2.082.892,00 (folha 1161).

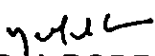
Assim, diante do reiteramento e da significância da prática ilícita praticada pela contribuinte, não há como a ela não atribuir outro caráter que não a de um comportamento elisivo deliberado, tendente à fraude.

Regular mostra-se, portanto, o agravamento da penalidade incidente sobre os valores vinculados à omissão de receitas associada aos depósitos bancários de origem não comprovada.”

Em razão da falta de alegações especificamente dirigidas contra os lançamentos decorrentes, cumpre que se dê a estes o mesmo tratamento dado ao lançamento principal referente ao IRPJ. É que em face da decorrência daqueles em relação a este, tal tratamento se impõe, dado que a matéria de fato e de direito que deu margem ao estabelecimento da relação de decorrência, não restou infirmada pela Contribuinte.

Assim, oriento meu voto no sentido negar provimento ao recurso voluntário interposto pela Recorrente.

Brasília DF em, 13 de abril de 2005


NADJA RODRIGUES ROMERO