



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Recurso nº. : 149.114 - EX OFF/C/O e VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPF - Ex(s): 2000 e 2001
Recorrentes : 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC e YOSHID SHIOKAWA
Sessão de : 16 de agosto de 2006
Acórdão nº. : 104-21.809

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

IRPF - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - BASE DE CÁLCULO - DETERMINAÇÃO - A presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, requer a perfeita observância dos seus pressupostos. Os depósitos de origens não comprovadas devem ser quantificados com observância de todos os critérios definidos na Lei, vedada a utilização de presunções, estimativas, ou critérios previstos em lei.

Preliminar rejeitada.

Recurso de ofício negado.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos de ofício e voluntário interpostos pela 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC e YOSHID SHIOKAWA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar argüida pelo Contribuinte e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso de ofício e DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Maria Helena Cotta Cardozo
MARIA HELENA COTTA CARDOSO
PRESIDENTE

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

Pedro Paulo Barbosa
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN,
OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, HELOÍSA GUARITA SOUZA, MARIA BEATRIZ
ANDRADE DE CARVALHO, GUSTAVO LIAN HADDAD e REMIS ALMEIDA ESTOL.

pel



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

Recurso nº. : 149.114
Recorrente : YOSHID SHIOKAWA

R E L A T Ó R I O

Contra YOSHID SHIOKAWA, Contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 310.781.099-15, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 1749/1756 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 1757/1777 para formalização da exigência de crédito tributário no montante total de R\$ 3.028.426,78, sendo R\$ 978.550,61 a título de imposto; R\$ 585.592,26 referente a juros de mora, calculados até 30/09/2004 e R\$ 1.464.283,91 referente a multa de ofício.

Infração

As infrações estão assim descritas no Auto de Infração:

01 – ATIVIDADE RURAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL – Omissão de rendimentos provenientes de atividade rural, conforme Demonstrativo de Apuração, Livro Caixa e Termo de Verificação Fiscal anexo. Fato gerador: 31/12/2000.

Enquadramento legal: Arts. 1º a 22 da Lei nº 8.023/90; Arts. 9 e 17 da Lei nº 9.250/95; Art. 59 da Lei nº 9.430/96; Art. 57 do RIR/99; Art. 1º da Lei nº 9.887/99.

02 – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA – Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta (s) de depósito ou de investimento, mantida (s) em instituição (ões) financeira (s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

conforme Demonstrativo de Cálculo e Termo de Verificação Fiscal anexos. Fato gerador: 1999, 2000 e 2001.

O TVF de fls. 1752/1777 detalha a matéria tributária. Informa que Depósitos Bancários de Origem não Comprovada foram considerados valores depositados/creditados em três contas bancárias, a saber: Bradesco S/A, conta nº 705-25251-4; HSBC, conta nº 399/162-13697-89; Banco do Brasil, conta nº 0206-2-15641-8. Dessas contas foram excluídos do lançamento os depósitos cujas origens a Fiscalização entendeu comprovadas. Sobre esses depósitos a Fiscalização assim se manifesta no TVF:

"Ficou comprovado que a conta nº 15251-4, Bradesco S/A, ag. Canoinhas era de titularidade conjunta com AKIO TAKAHASHI, no entanto, nesta oportunidade não foram excluídos dos totais dos depósitos os valores sacados pelo Sr. Akio porque não foram apresentadas notas fiscais em nome do Sr. Akio Takahashi, que comprovem a venda de produtos em conjunto, devendo somente serem excluídos tais valores no final do trabalho.

Deve ser observado ainda, que no Banco Bradesco a conta é em conjunto com o Sr. Akio Takahashi e no Banco HSBC Vacaria a conta é em conjunto com o Sr. Elio Ianskoski.

No entanto, observa-se que os depósitos poderiam ter origem com as receitas da atividade rural em Papanduva ou no município de Vacaria, e também houve transferência de valores de um banco para outro, ou seja, do Bradesco para o HSBC ou do HSBC para o Bradesco.

Portanto não se pode vincular determinado Banco para receber exclusivamente depósitos de receitas oriundas de determinada lavoura (Papanduva e Vacaria-RS).

Por isso, na planilha levamos em conta os depósitos diários e as receitas diárias sem distinção do local de origem das receitas.

Desta forma, ao final, para a apuração da responsabilidade tributária de cada um, os valores totais dos depósitos não comprovados deverão ser rateados proporcionalmente ao total dos depósitos líquidos efetuados em cada banco.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

Após o rateio pelo total depositado em cada banco, exclui-se do Banco Bradesco os valores sacados pelo Sr. Akio Takahashi, correspondente a sua participação na conta corrente e exclui-se do Banco HSBC Vacaria o valor correspondente a 25% de responsabilidade do Sr. Elio Ianskoski.

Este método foi adotado pelos motivos acima expostos e devido a inexistência de controle por parte dos interessados, impossibilitando a vinculação de cada depósito a respectiva receita.

Quanto aos valores apurados não há nenhum prejuízo aos contribuintes, porque o que interessa é a exclusão dos valores pertencentes aos Sr. Skio Takahashi na conta do Bradesco e de 25% dos depósitos no Banco HSBC de Vacaria – RS de responsabilidade do Sr. Elio Ianskoski.

Os valores restantes dos depósitos não justificados pertencem exclusivamente ao sr. Yoshio Shiokawa.

Em relação à declaração firmada pelo Sr. Tomico Shiokawa e de Sueli Shiokawa, de que recebeu aluguéis que foram depositados nas contas correntes do Sr. Yoshio Shiokawa não foram considerados nestas planilhas, porque também não foi considerada a conta corrente no Banco do Brasil S/A n. 29.001-7, conta esta que recebeu os depósitos relativos aos aluguéis."

Relata ainda a Autoridade Lançadora que, após a análise dos documentos apresentados pelo Contribuinte e exclusão de parte dos depósitos/créditos, intimou o Contribuinte a se manifestar sobre essas conclusões, o que ocorreu. A seguir, as conclusões da Fiscalização sobre a resposta do Contribuinte:

"1. Das exclusões dos valores dos Parceiros Akio Takahashi e Elio Ianskoski Considerando que o contribuinte utiliza as contas do Bradesco, do Banco do Brasil e no HSBC para movimentação dos recursos de toda a atividade rural em Papanduva e Vacaria, ocorrendo depósitos sacados do Bradesco na conta do HSBC Vacaria e vice-versa, não se tem como vincular as receitas de uma lavoura a determinado Banco. Por isso a comprovação da origem dos depósitos totais levou em conta todas as receitas (Vacaria e Papanduva). Logo, os valores não comprovados serão rateados proporcionalmente ao total dos depósitos em cada estabelecimento bancário, conforme veremos nas novas planilhas elaboradas para fins de cálculo dos valores tributáveis.

Ficou comprovado que a conta nº 25251- Bradesco S/A, Ag.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

Canoinhas, era de **titularidade conjunta** com AKIO TAKAHASHI, no entanto, nesta oportunidade não foram excluídos dos totais dos depósitos os valores sacados pelo Sr. Akio porque não foram apresentadas notas fiscais em nome do Sr. Akio Takahashi, que comprovem a venda de produtos em conjunto, e que vinculem a cada depósito, devendo somente serem excluídos tais valores no final do trabalho.

2. Da exclusão de valores repassados a terceiros.

Como os valores apresentados pelo fiscalizado, a débito da conta-corrente acima, eram apenas indícios de repasses a parceiros agrícolas, pois podiam também ser pagamentos a quaisquer títulos, o fiscalizado não logrou comprovar efetivamente a existência destas parcerias, uma vez que não apresentou prova documental (contrato de parceria).

3. Da exclusão de cheques depositados devolvidos (estorno de depósitos)

O contribuinte não tem razão no que tange aos cheques depositados e devolvidos ao depositante, uma vez que na planilha deve e foi considerado o débito no dia da devolução. Isso ocorre, porque muitas vezes o valor devolvido é inferior ao valor depositado (vários cheques em um mesmo depósito) e não se tem como saber a qual depósito corresponde o cheque devolvido. No entanto, na planilha o cheque devolvido é considerado como saldo de recursos (positivo) para novos depósitos. Por isso o resultado é o mesmo que se fosse anulado o depósito anterior.

Todavia, examinando o extrato de contas do BRADESCO relativo ao ano calendário de 2001, verifica-se que o contribuinte tem razão em parte. Por isso alteramos a planilha de origens e aplicações de recursos considerando os cheques devolvidos nas datas debitadas (sinal negativo) e considerando como recursos a serem depositados nos dias seguintes. Conseqüentemente aumentou os valores comprovados o valor de R\$ 4.113,24. Os demais valores não foram considerados porque também não foram considerados os depósitos anteriores dos mesmos valores.

(...)

4. Dos saldos escriturados nos livros caixa.

No livro caixa apresentado o saldo de caixa no dia 31/12/99 é de R\$ 396.133,38 "CREDOR". Ou seja, o contribuinte teve mais pagamentos do que recebimentos. No caixa do ano-calendário de 2000, efetivamente consta um lançamento de abertura conforme declaração IRPF exercício 1999 de R\$ 732.953,61. No entanto tal lançamento não tem qualquer respaldo em documento hábil e idôneo, significando que sua escrituração está totalmente viciada por erro.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

5.Cheques emitidos no final de 2000 e depositados no ano de 2001

Analizando os extratos de contas do Bradesco verifica-se que o contribuinte tem razão. Por isso, alteramos a planilha considerando como origem de recursos o valor de R\$ 5.000,00.

Também consideramos como origem o valor de R\$ 5.000,00 contra a conta do Bradesco, correspondente ao cheque nº 000800 emitido em 15/12/00 e depositado no Banco HSBC em 03/01/2001, na conta 13697-89 conforme cópia do cheque (fl.897). Este valor não havia sido questionado pelo contribuinte.

6. Valores pertencentes a Sra. TOMICO SHIOKAWA

Analizando o documento apresentado (extrato de conta corrente) verificase que foram sacados os seguintes valores:

(...)

No entanto, tais valores não podem ser considerados como origem de recursos porque não há prova suficiente de que foram depositados naquela conta corrente do Bradesco naquelas datas. Basta verificar a planilha de demonstrativo diário de depósitos bancários e origem de recursos para ver que não houve depósitos naquelas datas.

Além disso, deve ser observado que o último valor apurado como sendo sem origem foi no dia 06/08/2001, no valor de R\$ 3.010,00. Daí em diante não houve mais insuficiência de documentação comprobatória de recursos.

Portanto, mesmo que tais valores fossem considerados não alteraria o valor dos recursos não comprovados conforme demonstrativo apresentado.

Tendo em vista que o contribuinte apresentou comprovantes de reembolso de despesas médicas (doc.503/507) e não havíamos considerado tais valores naquela planilha de apuração, consideramos os seguintes valores, como origens dos depósitos nas mesmas datas, alterando a planilha de cálculo relativa ao ano calendário de 2001.

(...)

Os valores abaixo relacionados não foram considerados como origens porque também não foram considerados os respectivos depósitos.

(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

8. Empréstimo obtido de TOMICO SHIOKAWA

Analisando a declaração de rendimentos da Sra. Tomico Shiokawa do Exercício de 2001, ano-calendário 2000, não consta nenhum valor no quadro dívidas e ônus reais (fls.1640 a 1644).

No entanto, verificamos que na declaração de bens e direitos do Sr. Yoshio Shiokawa, relativa ao exercício 2002 ano calendário 2001, o que consta é que o Sr. Yoshio é que emprestou para a Sra. Tomico Shiokawa o valor de R\$ 50.000,00 em 2001 (fl.1461).

Portanto, o contribuinte está equivocado, e o valor questionado, por inexistente, não pode ser levado em consideração no ano calendário de 2000.

Por fim, o Relatório apresenta planilhas que resumem os valores lançados onde se nota que os depósitos nas contas do Bradesco e do HSBC foram divididos entre o Autuado e Akio Takahashi e Elio Ianskoski.

Relativamente à infração Omissão de Rendimentos com Base em Depósitos Bancários de Origem não Comprovada, o lançamento foi feito com multa qualificada, com a seguinte justificativa: tendo em vista o montante de depósitos sem origem comprovada, aplicamos a multa de 150%, por ser evidente o intuito de fraude."

Impugnação

Inconformado com a exigência, o Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 1778/1842, onde, inicialmente, refere-se à sua condição de produtor rural, única atividade que exerce e que sempre exerceu, mencionando, ainda, que atua em parceria com outros produtores.

Arguiu preliminar de nulidade do lançamento por utilização indevida de dados da CPMF como base para o lançamento. Sustenta que a lei 10.174, de 2001, que alterou o art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, removendo a proibição de utilização dos dados da CPMF constante dessa lei, não poderia alcançar fatos anterior à sua publicação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

No mérito, defende que, sendo sua única atividade a de produtor rural, tem direito a regime especial de tributação próprio dessa atividade e, desse modo, o lançamento deveria ter observado esse regime. Argumenta que o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 não tratou especificamente de atividade rural e não revogou a Lei nº 8.023, de 1990, a qual deveria ser aplicada.

Diz que a Fiscalização não atribuiu e nem comprovou nenhuma outra atividade sua que não fosse a de produtor rural e que os rendimentos de outras atividades (aluguers, rendimentos de aplicações financeiras, etc.) foram todos mensurados e especificados pela Fiscalização. Assim, conclui, por exclusão, todos os demais rendimentos são oriundos da atividade rural.

Procura justificar a ausência de comprovação de origem de parte dos depósitos alegando que estes se referem a receitas auferidas em dois estados da federação, além de parte deles pertencerem a parceiros e que não se efetuou controle exato e rigoroso dessa movimentação. Menciona a fixação de pauta pelos estados, que geram descompasso entre os preços praticados e os que servem de base para pagamento do ICMS, dificultando, da mesma forma, o controle exato das operações.

Ataca o procedimento fiscal que presumiu, contrariamente às provas de que exerce a atividade rural, serem os recursos de outra atividade, sem apontar que atividades seriam essas. Argumenta que, no caso de dúvida, a solução deveria ser a favor do contribuinte, nos termos do art. 112 do CTN. Acrescenta, nesse mesmo sentido, que, no caso, adotou-se a interpretação mais danosa para o autuado.

Insurge-se contra o fato de que a Fiscalização considerou apenas duas das parcerias rurais, ignorando outras. Argumenta que não havia contratos escritos, mas tácitos e reivindica que, nesses casos, deveria ser aplicado o disposto nos arts. 121,I e 124,I do CTN e argumenta que a inobservância desses dispositivos sobrecarrega em demasia o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

Recorrente. Argumenta que a Fiscalização não comprovou a inexistência da ditas parceiras, limitando-se a tirar conclusões com base em ilações.

Requer, assim, a exclusão dos valores devidos aos parceiros da base de cálculo do lançamento.

Argumenta que a existência de depósitos bancários não caracteriza acréscimo patrimonial e, assim, não se configura a hipótese referida no art. 43 do CTN; que a ausência da comprovação da origem dos depósitos é mero indício de renda e que, para caracterizar a renda é preciso serem corroborados esses indícios com outros elementos de prova. Conclui dizendo que:

"Diante desses motivos, fica claro que o artigo 42 da Lei 9.430/96 necessariamente deve ser interpretado simultaneamente com os artigos 43, 44 e 45 do Código Tributário Nacional, além de outros dispositivos legais aqui já invocados. Sobretudo, por não ter revogado expressamente esses dispositivos e nem alterado a redação dos mesmos, permanecem em pleno vigor e continuam a produzir seus efeitos legais."

Alega que a autuação implica em confisco. Refere-se à desproporção entre o valor da autuação e o rendimento líquido devidamente apurado. Argumenta no sentido da vedação constitucional à exigência de tributo com efeito de confisco.

Contesta a qualificação da multa de ofício argumentando, em síntese, que não estão presentes, no caso, os elementos caracterizadores do evidente intuito de fraude.

O próprio Contribuinte assim resume as razões pelas quais entende que o auto de infração não deve se sustentar:

- a) Aplicar retroativamente a 10.174/2001, para os anos calendários 1999 e 2000 enquanto era legalmente proibida a retroação;
- b) Violar os princípios da igualdade e da legalidade, desconsiderando o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

regime específico (atividade rural);

- c) Ignorar o regime especial de tributação da atividade agrícola aplicável ao Impugnante;
- d) Inexistir acréscimo patrimonial a descoberto para poder tributá-lo;
- e) Ser o Impugnante um produtor rural e ter regime especial de tributação;
- f) Promover o confisco com o Auto de Infração, por mero ato discricionário;
- g) Exacerbar a multa cominada, sem motivos jurídicos, fazendo-a incidir sobre valores de terceiros e sobre valores bitributados;
- h) Sobrecarregar o Impugnante, pela não exclusão de valores pertinentes a outras parcerias, além de promover bitributações indevidas;
- j) Desconsiderar outras parcerias e a escrituração destacada dos valores quanto às parcerias;
- k) Desconsiderar o documentário fiscal legítimo, especialmente contratos verbais (tácitos) previsto no Estatuto da Terra;
- l) Desnaturar os depósitos bancários incomprovados, como sendo originários de outras fontes alheias à atividade rural, em subversão dos fatos da realidade para tirar proveito indevido em favor do erário;
- n) Ferir os princípios da igualdade e da legalidade diversas vezes e inobservância da atividade vinculada.

Na seqüência, o Contribuinte apresenta breve resumo do que consta no Termo de Verificação Fiscal e dos esclarecimentos que prestou sobre a origem dos depósitos bancários.

Por fim, formula pedido nos seguintes termos:

- a) Inicialmente, seja o Auto de Infração declarado nulo, por não se coadunar com a Lei e com os fatos pertinentes, como se demonstrou e comprovou por meio dos itens III e IV da presente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

Não sendo este o seu entendimento, *data venia*,

- b) No mérito, seja julgado insubstancial o Auto de Infração pela sua discricionariedade;
- c) Determinar que a tributação, *in casu*, tome por base de cálculo o montante correspondente ao acréscimo patrimonial havido pelo impugnado nos anos bases de 1999 a 2001;
- d) Ou tribute o Impugnante segundo as regras especiais aplicáveis ao produtor rural, inclusive sobre os seus valores incomprovados dos depósitos bancários;
- e) Exclua do montante dos depósitos incomprovados os valores pertinentes aos parceiros agrícolas (terceiros), como determina a Lei, distribuindo a responsabilidade tributária a todos os sujeitos passivos e não apenas ao Impugnante que não auferiu a renda de terceiros, razão pela qual não pode suportar a exação sobre os mesmos;
- f) Promover todas as correções apontadas nesta Impugnação concedendo os respectivos valores;
- g) Considere o valor tributado no mês anterior como origem comprovada no mês seguinte, evitando a bitributação;
- h) Eliminar a multa qualificada proposta, aplicando-se a regra geral (multa de 75%), pela ausência de intuito evidente de fraude, como demonstrado e provado.

Decisão de primeira instância

A DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC julgou procedente em parte o lançamento, mantendo o crédito tributário de R\$ 973.647,28, a título de imposto dos anos de 1999 a 2001 e reduziu a multa de ofício para o percentual de 75%, com os fundamentos consubstanciados nas ementas a seguir reproduzidas.

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal
Ano-calendário: 1999, 2000

Ementa: UTILIZAÇÃO DAS INFORMAÇÕES RELATIVAS À CPMF. LIMITES. PRELIMINAR - Com o advento da Lei nº 10.174/2001,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

resguardado o sigilo na forma da legislação aplicável, é legítima a utilização das informações sobre as movimentações financeiras relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo que resulte em lançamento de outros tributos, ainda que os fatos geradores tenham ocorrido antes da vigência da referida lei.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF
Ano-calendário: 1999,2000,2001

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

TRIBUTAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL. NÃO COMPROVAÇÃO DA RECEITA DA ATIVIDADE. INAPLICABILIDADE - Tendo em vista a não apresentação de documentos hábeis e idôneos que comprovem que a omissão de receita foi proveniente da atividade rural, incabível a tributação com base nas regras próprias desta atividade.

ATIVIDADE RURAL – PARCERIA – Para fins tributários, a condição de parceria deve ser comprovada documentalmente, mediante contrato escrito.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal.

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

Ementa: DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS - As decisões administrativas proferidas por Conselhos de Contribuintes não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

Ementa: TRIBUTAÇÃO. ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO - O efeito confiscatório, constitucionalmente vedado, materializa-se nos casos em que a tributação efetivamente compromete a atividade normal do contribuinte, tornando-a inviável mesmo diante do regular adimplemento das obrigações fiscais. Tal hipótese não se confunde com a tributação exigida de ofício em face do inadimplemento, parcial ou integral, das mesmas obrigações, ao longo do tempo. Aquela se refere à excessividade da exação; esta, por outra, só encontra razão na conduta irregular do sujeito passivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Ano-calendário: 1999, 2000, 2001.

Ementa: 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.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

Ementa: MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. Uma vez não constatado, no procedimento de ofício, que à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude, descebe a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.

Lançamento Procedente em Parte.

A decisão recorrida rejeitou a preliminar de nulidade por utilização de dados da CPMF sob o fundamento de que a Lei nº 10.174, de 2001 tem natureza procedural e ampliativa dos poderes de fiscalização, aplicando-se ao caso a regra do art. 144, § 1º do CTN.

Quanto ao mérito, não acolheu as alegações da defesa de que os depósitos bancários tiveram origem na atividade rural. Argumentou que o Contribuinte não comprovou essa vinculação e que a Fiscalização já excluiu, usando para tanto critério bastante elástico, os depósitos que entendeu estarem vinculados à atividade rural. Também não acolheu a alegação de que parte dos depósitos deveria ser atribuída a terceiros, parceiros agrícolas, por falta de documentação comprobatória da efetiva existência dessas parcerias. Anotou que a autoridade lançadora agiu com acerto ao considerar como parceiros apenas as pessoas com as quais eram mantidas as contas em conjunto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

Rejeitou as alegações da defesa quanto às peculiaridades que dificultam o controle contábil preciso das movimentações financeiras e da inexistência de acréscimo patrimonial a caracterizar a ocorrência do fato gerador.

Afastou a multa qualificada por entender que não estão presentes os elementos caracterizadores do evidente intuito de fraude.

As conclusões do voto condutor da decisão recorrida, estão assim resumidas:

Considerando o que já foi decidido, segundo voto do relator, e que não foi objeto de discussão neste voto, e levando-se em conta as modificações do lançamento aqui motivadas, declaro:

- a) não impugnada a parcela de imposto de R\$ 4.722,65 (quatro mil, setecentos e vinte e dois reais e sessenta e cinco centavos);
- b) exonerada a parcela de imposto de R\$ 180,68 (cento e oitenta reais e sessenta e oito centavos), ano-calendário 2001, correspondente a comprovação de que duas notas fiscais de produtor foram devidamente escrituradas, mas não haviam sido consideradas no levantamento dos depósitos bancários (05/01/2001 - R\$ 165,00 e 27/03/2001 - R\$ 492,00) (fls. 1879 a 1882);
- c) mantida a parcela de imposto impugnada de R\$ 973.647,28 (novecentos e setenta e três mil, seiscentos e quarenta e sete reais e vinte e oito centavos);
- d) reduzida a multa de ofício para (setenta e cinco por cento) do valor do imposto, relativamente à infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada.

Recurso de ofício

A 3^a TURMA DA DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC recorreu de ofício de sua decisão, nos termos do art. 25, § 1º, e 34, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e da Portaria MF nº 375, de 7 de dezembro de 2001.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

Recurso voluntário

Cientificado da decisão de primeira instância em 29/11/2005 (fls.1957), e com ela não se conformando, o Contribuinte apresentou, em 16/12/2005, o recurso de fls. 2960/2014 onde reproduz, em síntese, as mesmas alegações e argumentos da Impugnação e conclui formulando pedido nos seguintes termos:

"a) Inicialmente, seja o Auto de Infração declarado nulo, por não se coadunar com a Lei e com os fatos pertinentes, inclusive diante das duas preliminares suscitadas no presente Recurso, determinando-se: a.1) a observância da atividade rural; a.2) das parcerias agrícolas; a.3) arbitrar o resultado presumido à razão de 20% da receita bruta da atividade rural (artigo 60, § 2º e 71 do RIR/99);

B) Não sendo este o seu entendimento, data vénia, no mérito, seja julgado insubsistente o Auto de Infração pela sua arbitrariedade, bem como:

b.1) Determine que a tributação, *in casu*, tome por base de cálculo o montante correspondente ao acréscimo patrimonial havido pelo impugnante, no ano base de 1999 a 2000;

b.2) Ou tribute o Recorrente segundo as regras especiais aplicáveis ao produtor rural, inclusive sobre os valores incomprovados de depósitos bancários;

c) excluem-se, também do montante dos depósitos incomprovados os valores pertinentes aos parceiros agrícolas (terceiros), como determina a lei, aqui detalhados no tópico XI, "a", conforme quadro elaborado neste recurso, nos seguintes montantes: em 1999 - R\$ 1.060.980,21, em 2000, R\$ 489.287,53, em 2001 – R\$ 853.058,57;

d) Considerem-se excluído o montante de R\$ 50.000,00 oriundo do resgate de empréstimo de sua esposa no decorrer do ano de 2000, pois são casados pelo regime de comunhão universal de bens, comunicando-se os rendimentos;

e) aplique-se o arbitramento presumido de vinte por cento dos rendimentos da atividade rural, inclusive sobre os depósitos incomprovados por terem a mesma natureza, em que pese ser medida extrema, porém a única medida legalmente aplicável no caso, a qual, além de eliminar os efeitos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

confiscatórios do lançamento tributário, afastará a insegurança jurídica da autuação, restabelecendo o Estado de Direito;

f) Mantenha a eliminação da multa qualificada proposta, aplicando-se a regra geral (multa de 75%), pela ausência do intuito evidente de fraude, fato esse já reconhecido pelo acórdão referido;

g) Considerem como legítimos os pequenos valores recebidos dos mutuários arrolados no quadro constante do tópico XI deste Recurso, no total de R\$ 59.763,00, por ser expressão da verdade;

h) Considerem a exclusão dos valores de R\$ 115.729,46 e R\$ 17.641,57, relativos aos resgates de aplicações em cadernetas de poupança no Bradesco (doc. 28 juntado à Impugnação), por não serem fatos geradores do IRPF, diante da isenção tributária dessa espécie (rendimentos);

i) Aceitem a exclusão do valor de R\$ 19.608,98, no ano-calendário de 2000, por se tratar de erro material (equívoco de cálculo);

j) Excluam-se do valor de R\$ 64.461,66 ano-calendário 2001, por se tratar de outro erro material, que precisa ser levado em conta;

k) Excluam-se o montante de R\$ 25.358,28, relativos às Notas Fiscais NF 870816 (R\$ 4.168,24) e NF 458946 (R\$ 21.250,00) do ano-calendário de 2001, por se tratar de recursos legítimos;

l) Excluam-se o valor de R\$ 83.546,13 (ano de 1999); R\$ 54.051,83 (ano 2000) e R\$ 85.038,52 (ano 2001) da responsabilidade do Recorrente, transferindo-os para a responsabilidade tributária de Akio Takahashi, diante das provas juntadas na fase impugnatória, como determina a Lei;

m) Restabeleçam a responsabilidade tributária em 75% para Yoshio Shiokawa e 25% para Elio Ianskoski, relativamente aos depósitos ocorridos na conta 13.697-89, agência 162, do Banco HSBC, em Vacaria-RS, conformando-se com a realidade, como determina a Lei, por se tratar de responsabilidade solidária nesses percentuais.”

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

V O T O

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele conheço.

Fundamentos

Recurso de ofício

Como se vê, o crédito tributário exonerado decorre apenas da desqualificação da multa de ofício e da redução na base de cálculo do tributo.

Sobre a desqualificação da multa, como observado no voto condutor da decisão recorrida, o autuante fundamenta a majoração da multa exclusivamente no fato de o montante dos depósitos sem comprovação ser muito elevado. Após tecer considerações sobre o alcance do art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996 e dos arts. 71 a 73, da lei nº 4.502, de 1966, a decisão de primeira instância foi no sentido de que não está configurado nos autos a situação caracterizadora do evidente intuito de fraude.

Não tenho reparos a fazer à decisão recorrida. Como tem sido reiteradamente decidido neste Conselho de Contribuintes, não basta a omissão de rendimentos, independentemente de seu montante, para caracterizar o intuito de fraude. É necessária a identificação de uma atitude omissiva ou comissiva do contribuinte com o propósito deliberado e doloso e esconder essa omissão, isto é, de omitir ou retardar a ocorrência do fato gerador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

No caso concreto, não se vislumbra tal atitude. O que se tem é que, considerando, por hipótese, verdadeira a acusação, o contribuinte teria omitido rendimentos. Mas não se apontou qualquer movimento doloso do Contribuinte, como forjar documentos, praticar simulação, etc.

Quanto à redução na base de cálculo, trata-se de matéria de prova. A autoridade lançadora considerou comprovada a origem de alguns depósitos que integraram a base de cálculo do lançamento e excluiu esses valores. Compulsando os autos, conclui no mesmo sentido.

Ante o exposto, vale repetir, não tenho reparos a fazer à decisão recorrida quanto à parte do crédito tributário exonerado.

Recurso voluntário

O recurso voluntário, como explicitado no relatório, diz respeito apenas ao item 02 do Auto de Infração, já que quanto ao item 01 da atuação o Contribuinte não fez objeções.

Trata-se, portanto, de exigência com base em depósitos bancários de origem não comprovada. O Contribuinte insurge-se, em preliminar, contra o fato de o lançamento ter-se baseado em informações obtidas a partir de dados da CPMF o que diz não ser possível ante a vedação da Lei nº 9.311, de 1996 a qual, embora alterada pela Lei nº 10.174, de 2001, esta não poderia retroagir para alcançar fatos anteriores a 2002.

Vejamos o que diz o art 1º da Lei nº 10.174, de 2001:

"Art. 1º O art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

'Art. 11...

§ 3º A secretaria da Receita Federal resguardará, na forma 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 o 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 1966, e alterações posteriores'."

A seguir a redação original do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996:

"Art. 11.

(...)

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

A questão a ser decidida, portanto, é se, como a legislação alterada vedava a utilização das informações para fins de constituição de crédito tributário de outros tributos, o que passou a ser permitido com a alteração introduzida pela Lei nº 10.174, de 2001, é possível, ou não, proceder-se a lançamentos referentes a períodos anteriores à vigência dessa última lei, a partir das informações da CPMF.

Entendo que o cerne da questão está na natureza da norma em apreço, se esta se refere aos aspectos materiais do lançamento ou ao procedimento de investigação. Isso porque o Código Tributário Nacional, no seu artigo 144, disciplina a questão da vigência da legislação no tempo e, ao fazê-lo, distingue expressamente as duas hipóteses, senão vejamos:

Lei nº 5.172, de 1966:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

"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 revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processo de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgando ao crédito maior garantia ou privilégio, exceto, neste último caso, para efeito de atribuir responsabilidade a terceiros."

Não tenho dúvidas em afirmar que a alteração introduzida pela Lei nº 10.174 no § 3º da Lei do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996 alcança apenas os procedimentos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação do Fisco que, a partir de então, passou a poder utilizar-se de informações que antes lhe eram vedadas.

Essa questão, inclusive, já foi enfrentada pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ em recentes julgados que concluíram nesse mesmo sentido. Como exemplo cito a decisão da 1ª Turma no Resp 685708/ES; RECURSO ESPECIAL 2004/0129508-6, cuja ementa foi publicada no DJ de 20/06/2005, e que teve como relator o Ministro LUIZ FUX, *verbis*:

"TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º DO CTN.

1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001.

2. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

3. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a **CPMF**, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.

4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º dispõe: 'Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.'

5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envergar natureza procedural, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.

7. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da **CPMF** para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.

8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.

9. Recurso Especial desprovido, para manter o acórdão recorrido."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

Aplicável na espécie, portanto, o disposto no § 1º, do art. 144 do CTN, acima referido, razão pela qual rejeito a preliminar.

Insurge-se o Contribuinte, ainda, contra o que classifica de caráter confiscatório da exigência.

Essa alegação, entretanto, não procede. É que a validade do lançamento tributário não se submete ao juízo subjetivo do julgador, e muito menos do Contribuinte autuado, a respeito do seu impacto econômico sobre as finanças do autuado. É dizer, o fato de o valor do lançamento ser pequeno ou grande em relação à renda ou o patrimônio do autuado é irrelevante para sua validade.

A idéia contrária baseia-se, *data venia*, numa interpretação equivocada do princípio constitucional do não-confisco. Este se destina ao legislador orientando-o no sentido de que, quando da instituição de tributos, suas alíquotas e bases de cálculo, cuide para que o peso desse imposto na renda e no patrimônio não seja tal que aproprie parcela tão grande que possa ser caracterizada como confisco.

Isso, entretanto, nada tem a ver com o montante do crédito tributário lançado, quando este se refere a diversos períodos, exigidos acumuladamente. É dizer, se o valor do lançamento é elevado é porque se está exigindo de uma só vez tributo, acrescido de multas punitiva e moratória, além de juros, referente a vários períodos.

Por outro lado, independentemente de qualquer consideração de ordem subjetiva sobre o caráter confiscatório da exigência tributária, não pode a autoridade administrativa deixar de proceder ao lançamento quando diante da infração tributária, dada a natureza vinculada de sua atividade.

Rejeito, portanto, também essa preliminar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

Quanto ao mérito, como se vê, trata-se de lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada. A discussão prende-se, de início, à comprovação da origem dos depósitos que, segundo o Recorrente, está na movimentação financeira decorrente do exercício da atividade rural, única que diz exercer.

Para o deslinde da matéria, entendo ser relevante uma discussão prévia sobre o lançamento com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, hipótese de que se cuida neste processo.

Como se disse acima, cuida-se, na espécie, de lançamento com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o qual para melhor clareza, transcrevo a seguir, já com as alterações e acréscimos introduzidos pela Lei nº 9.481, de 1997 e 10.637, de 2002, *verbis*:

Lei nº 9.430, de 1996:

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

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

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."

Como assinala Alfredo Augusto Becker (Becker, A. Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 3ª Ed. – São Paulo: Lejus, 2002, p.508):

"As presunções ou são resultado do raciocínio ou são estabelecidas pela lei, a qual raciocina pelo homem, donde classificam-se em presunções *simples*; ou comuns, ou de homem (*praesumptiones hominis*) e presunções *legais*, ou de direito (*praesumptiones júris*). Estas, por sua vez, se subdividem em absolutas, condicionais e mistas. As *absolutas (júris et de jure)* não admitem prova em contrário; as condicionais ou relativas (*júris tantum*), admitem prova em contrário; as mistas, ou intermédias, não admitem contra a verdade por elas estabelecidas senão certos meios de prova, referidos e previsto na própria lei.

E o próprio Alfredo A. Becker, na mesma obra, define a presunção como sendo "o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa se infere o fato desconhecido cuja existência é provável" e mais adiante averba: "A regra jurídica cria uma *presunção legal* quando, baseando-se no fato conhecido cuja



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

existência é certa, impõe a *certeza jurídica* da existência do fato desconhecido cuja existência é *provável* em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos".

Pois bem, o lançamento que ora se examina foi feito com base em presunção legal do tipo *juris tantum*, onde o fato conhecido é a existência de depósitos bancários de origem não comprovada e a certeza jurídica decorrente desse fato é o de que tais depósitos foram feitos com rendimentos subtraídos ao crivo da tributação.

A Lei, entretanto, define critérios precisos para que a presunção se estabeleça: que o contribuinte seja regularmente intimado, que sejam excluídos os depósitos de valores individuais inferiores a R\$ 12.000,00 desde que sua soma não ultrapasse R\$ 80.000,00 no ano, que no caso de contas conjuntas os depósitos sejam atribuído igualmente a todos os titulares e, ainda, que comprovada a origem e não tendo havido a tributação devida que o imposto seja exigido conforme a legislação específica.

No caso concreto, o que se discute, de início, é se os recursos que transitaram nas contas do Recorrente têm procedência (ou não) na atividade rural, devendo-se notar que a própria autoridade administrativa reconheceu que parte dos depósitos tem essa origem, tanto que os excluiu da base de cálculo. Quanto à parte remanescente, considerada não comprovada, restava, ainda, a distribuição do ônus tributário entre os titulares, já que das três contas consideradas no lançamento, duas delas eram mantidas em conjunto com parceiros agrícolas.

Para maior clareza, faço a seguir um breve resumo do procedimento adotado pela fiscalização.

1) O lançamento tem por base depósitos feitos em três contas bancárias em bancos distintos e que, por simplificação, identifico apenas pelos nomes dos bancos, a saber: BRADESCO, HSBC e BANCO DO BRASIL, sendo que, nos dois primeiros, as contas eram mantidas em conjunto com AKIO TAKAHASHI e ELIO IANSKOSKY, respectivamente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

2) A autoridade lançadora apurou o que chamou de depósitos bancários líquidos, correspondente ao total, somadas as três contas, dos créditos, subtraídos das devoluções, obtendo um total de depósitos líquidos de R\$ R\$ 2.657.999,30, R\$ 3.074.534,04 e 2.494.955,07, nos anos de 1999, 2000 e 2001, respectivamente;

3) desses depósitos, subtraiu os valores que considerou como comprovação de origem e que correspondem, basicamente, a dois itens: Notas Fiscais de produtores rurais escrituradas no Livro Caixa e pagamentos em cheque/dinheiro realizados por Agropecuária Canoinhas e por Cooperativa União Canoinhas, obtendo daí o que chamou de depósitos não comprovados nos valores de R\$ 1.542.242,82, R\$ 1.775.863,30 e R\$ 1.504.912,65, para os anos de 1999, 2000 e 2001, respectivamente;

4) Esse valor foi rateado entre os três bancos, na mesma proporção da participação de cada banco no total dos depósitos bancários líquidos, obtendo-se, assim, os valores que seriam os depósitos de origem não comprovada em cada banco.

5) Dos valores assim obtidos foram atribuídos ao ora Recorrente 41,10%, 82,85% e 84,86% dos depósitos não comprovados do BRADESCO, nos anos de 1999, 2000 e 2001, respectivamente e 75% dos depósitos do HSBC e 100% dos depósitos do BANCO DO BRASIL para todos os anos, valores esses que serviram de base para o lançamento;

6) A divisão dos depósitos se deu, no caso do HSBC pela proporção da parceria: 75%/25% e no caso do BRADESCO com base em declaração conjunta dos titulares das contas de que do total dos depósitos determinados valores foram repassados para o segundo titular, a parte restante foi atribuída ao ora recorrente.

Ora, de tudo o que foi acima exposto, penso que o lançamento não pode prosperar por flagrante violação dos critérios definidores da presunção de omissão de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada e dos parâmetros definidos pelo art. 142 do CTN, senão vejamos.

Embora o art. 42 da lei nº 9.430, de 1996 institua a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, não autoriza a que se estime o valor desses depósitos não comprovados. Isto é, os depósitos bancários de origem não comprovada é o fato conhecido a partir do qual se infere a ocorrência do fato desconhecido, a omissão de rendimentos. O fato conhecido deve ser comprovado com precisão, não pode ser estimado.

É precisamente o que se fez neste caso, usando critérios não previstos em lei. A autoridade lançadora não poderia presumir que as origens comprovadas dos depósitos se distribuem proporcionalmente entre as contas, como fez, ainda que se considere esse critério como racional. Ao assim proceder, interferiu diretamente na base de cálculo do lançamento, posto que, como duas das contas eram conjuntas, a divisão da receita omitida apurada entre os titulares foi diretamente afetada.

Ora, assim se deve exigir do Contribuinte que comprove de forma individualizada a origem dos depósitos bancários, para que se proceda o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada, o Fisco tem o dever de demonstrar, também de forma individualizada, os depósitos cuja origem o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, devendo ser esses depósitos não comprovados a base de cálculo do lançamento.

Por outro lado, o § 6º do art. 42 da lei nº 9.430, de 1996 é claro ao determinar que se distribua igualmente entre os titulares o valor dos rendimentos presumidamente omitidos, apurados com base nos depósitos bancários de origem não comprovada. Neste caso, não ficou claro se ao excluir os valores atribuídos aos parceiros, a Fiscalização considerou esses valores de origem comprovada ou se simplesmente fez uma



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.002888/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.809

divisão dos rendimentos omitidos entre os titulares da conta. De qualquer forma, num ou outro caso, a divisão não poderia ter sido feita da forma como foi.

O art. 142 do CTN, ao referir-se à atividade do lançamento, vinculada e obrigatória, o define como sendo “o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido...”. Frise-se, determinar a matéria tributável, o que significa definir, com precisão e nos termos e nos limites da Lei, os rendimentos omitidos.

Ora, os termos e limites legais para o lançamento com base em depósitos bancários é aquele referido no art. 42 da lei nº 9.430, de 1996 e que, neste caso, não foram observados pela autoridade lançadora. A apuração dos rendimentos omitidos adotou critérios e baseou-se em presunções não previstas e não autorizados em lei. Foram violados os pressupostos que autorizavam a presunção de omissão de rendimentos

Por essas razões, entendo que não está configurada a omissão de rendimentos com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 16 de agosto de 2006


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA